Вісник Національного університету "Львівська політехніка".
Серія "Проблеми економіки та управління"

Vol. 8, No. 2, 2024

УДК 657.633:338.242
JEL Classification M41

О. С. Лемішовська
Національний університет "Львівська політехніка",
кафедра обліку та аналізу
ORCID: https://orcid.org/0000-0002-5695-0924

УПРАВЛІНСЬКА ЗВІТНІСТЬ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ЛОГІСТИЧНИХ ПІДПРИЄМСТВ

http://doi.org/10.23939/semi2024.02.

© *Лемішовська О. С., 2024*

Узагальнено теоретичні спрямування і практичні вимоги до змісту і функцій внутрішньої управлінської звітності, акцентованої на управління витратами логістичних підприємств. На основі аналізу тематичних розробок науковців і з урахуванням реальних економічних умов сформульовано авторський погляд на мету, завдання та функції управлінської звітності в системі управління логістичними витратами. Обґрунтовано принципи та класифікаційні ознаки логістичних витрат, які сприятимуть подальшому удосконаленню цілеорієнтованих управлінських звітів для різних рівнів підсистем управлінння підприємством.

Ключові слова: управлінська звітність, система управління, логістична діяльність, витрати, центри відповідальності.

Постановка проблеми та актуальність дослідження

Оперативне реагування на перманентні зміни у суспільному і ринковому середовищі стають визначальним фактором організації раціонального управління бізнес-процесами сучасної логістичної компанії. В умовах, артикульованих як "ринок покупця", господарські структури будь-якого типу адаптовують свою логістичну діяльність відповідно до купівельного попиту і вимог контрагентів ринкової інфраструктури. Для забезпечення конкурентних можливостей дедалі більше зростає значимість максимально можливої оптимізації логістичних витрат. Прийняття рішень у сфері управління логістичними витратами спирається на той чи інший базис систематизованої внутрішньої та зовнішньої інформації. Потреби реальної практики зумовлюють актуалізацію теоретичних розробок, спрямованих на адаптацію наявної системи управлінського обліку і внутрішньогосподарської звітності до сучасних потреб в управлінні витратами логістичної сфери підприємства. Проблемним моментом формування об'єктивної і релевантної інформації в системі обліку і звітності визнається відсутність чіткої ідентифікації окремих груп логістичних витрат.

Однією із ключових проблем у сфері забезпечення інформацією управлінських рішень визнається недосконаліть наявної системи інформаційного забезпечення та аргументується потреба вирішити "дискусійні питання з обліку логістичних витрат" [1]. Інформація про логістичні витрати, наведена у формалізованій і адекватній для специфіки конкретного підприємства управлінській звітності, об'єктивно розглядається ефективним інструментом системи управління логістичними витратами, зокрема в процесах прийняття обґрунтованих рішень щодо їх оптимізації [2]. Аргументується, що згрупована та деталізована за відповідними ознаками інформація про витрати в логістичних операціях дає можливість сформувати антисипативний сценарій для формування випереджувальних управлінських рішень превентивного характеру з розробленням адекватних

запобіжних заходів для стабільного функціонування мікрологістичної системи [3]. Для підприємств різної галузевої приналежності (видів економічної діяльності) й специфіки діяльності значимість кожного виду логістичних витрат різна, що посилює проблематику формулювання концептуальної основи цілеорієнтованої системи управлінського обліку і звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Формування внутрішньої управлінської звітності, адекватної до сучасних запитів на інформацію, науковці пропонують здійснювати в різний спосіб, проте в більшості тематичних досліджень насамперед акцентується необхідність вироблення формалізованого переліку статей "логістичні витрати". В. Дерій та І. Лукановська виділяють необхідність чіткого визначення суті та місця логістичних витрат у загальних витратах підприємства та чіткого відокремлення логістичних витрат від інших (не логістичних) витрат підприємства [1]. В доповнення до цього напряму вирішення наявної проблематики З. Задорожний та А. Грицишин акцентують на необхідності подолання невирішених питань щодо класифікації логістичних витрат [4]. А. Левкович дотримується позиції про те, що "виокремлення логістичних витрат за центрами відповідальності (центрами виникнення витрат) слід вважати основним підґрунтям для організації оперативного обліку, аналізу, контролю й прийняття управлінських рішень". У цій публікації йдеться про окремі сфери логістичної діяльності (закупівельну, збутову, транспортну, складську, управління запасами та управління замовленнями [5, с. 153].

У розробках науковців аргументується доцільність відображення інформації про логістичні витрати на окремому субрахунку, що, на їх погляд, дасть змогу досягти виразнішої ідентифікації даних про логістичні операції. О. Фоміна та Р. Августова розглянули можливості організовувати облік логістичних витрат у розрізі центрів відповідальності на підприємствах, пропонуючи логістичні витрати обліковувати на окремому субрахунку 239 "Логістична діяльність" (із застосуванням рахунків аналітичного обліку третього і четвертого порядку). У цій публікації пропонується на рахунку 93 "Витрати на збут" відображати логістичні витрати, що пов'язані із процесом збуту продукції (товарів, робіт, послуг), а на рахунку 92 "Адміністративні витрати" відображати ті, що стосуються витрат на загальне адміністрування (наприклад, відділу логістики) [6, с. 296]. Л. Медвідь і А. Медвідь пропонують запровадити синтетичний рахунок (рахунок першого порядку) 86 "Логістичні витрати". Для цілей формування управлінської звітності деталізацію інформації на цьому рахунку пропонується здійснювати шляхом виокремлення таких субрахунків (рахунків другого порядку): 861 "Логістичні витрати постачання"; 862 "Логістичні витрати процесу виробництва"; 863 "Логістичні витрати процесу збуту" [7, с. 60–61].

У тематичних розробках пропонуються запозичення підходів і методичного арсеналу інших управлінських інструментів. Наприклад, Н. В. Овчарова та Є. С. Устик обґрунтовують "доцільність розгляду збалансованої системи показників як методу стратегічного управлінського обліку та звітності в частині транспортно-логістичних витрат". Для аргументацій такого підходу у їхній розробці запропоновано "алгоритм формування і структуру управлінської звітності транспортно-логістичних витрат на основі цієї моделі" [8].

В. Плиса, З. Плиса та Я. Рудніцькі досліджували передумови розвитку бухгалтерського обліку логістичних витрат через призму обліково-аналітичного забезпечення управління мікрологістичною системою. Для підвищення рівня оперативності реагування на поведінку логістичних витрат у їхній розробці пропонується до синтетичного рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" запровадити сім аналітичних рахунків за центрами їх виникнення, згрупувавши їх в окремий субрахунок 911 "Логістичні витрати на організацію виробництва та управління ним" [3]. Такий інформаційний масив, на думку авторів, стане основою оперативного аналізу логістичних витрат в системі обліково-аналітичного забезпеченні мікрологістичної системи, удосконалюючи весь процес керування потоками в логістичному ланцюгу.

Проблематику забезпечення облікового супроводу логістичних витрат протягом усього логістичного ланцюга досліджувала низка українських вчених. У цьому контексті можна виокремити підходи до вирішування проблем оцінювання, обліку, аналізу та контролю логістичних витрат підприємств, які наводить у своїх працях О. Сумець [9]. На дослідженні логістичних витрат виробничих підприємств як об'єктів обліку та контролю зосередив увагу авторський колектив у складі О. Завитій, Т. Дідоренко, Л. Кондрюк [10]. Особливостям облікового відображення логістичних витрат у мікрологістичних системах присвячено праці К. Мельникової [11], а шляхи оптимізації логістичних витрат у мікрологістичній системі досліджував Я. Клевець [12]. Проте і надалі у предметній сфері актуальними залишаються проблемні теоретичні питання, які стають основою вдосконалення практичнх аспектів організації управлінського обліку логістичних витрат та засадних принципів побудови цілеорієнтованої управлінської звітності.

Формулювання гіпотези та постановка цілей

Мета статті – встановлення проблемних і дискусійних питань щодо традиційних бухгалтерських методів формування інформації про логістичні витрати підприємства та обґрунтування окремих підходів до побудови цілеорієнтованої на логістичні витрати управлінської звітності. Гіпотезою дослідження є практична необхідність розроблення методичних рекомендацій нормативного типу для відображення в бухгалтерській системі логістичних витрат та формулювання регламентацій щодо базових засад побудови цілеорієнтованої управлінської звітності, ґрунтованій на деталізації інформації про логістичні витрати.

Методи дослідження

Методологічна основа дослідження ґрунтується на діалектичному підході та системному методі вивчення проблематики інформаційного забезпечення та функції управлінської звітності у процесах управління витратами на логістичних підприємствах. У процесі роботи використаний метод аналітичного досліження змісту і спрямованості наукових публікацій щодо обліку витрат й управління логістичною діяльністю, підходи до формування управлінської звітності та аналізу її показників. Загальнонаукові методи: аналіз і синтез застосовувалися для поглиблення класифікації логістичних витрат в бухгалтерсько-звітній системі як функції управління. Наукова абстракція у поєнанні з логічниим аналізом теоретичного й практичного матеріалу забезпечили порівняння типової та запропонованої моделей обліку логістичних витрат в системі управління ними на логістичних підприємствах. Методи індукції й дедукції використані для підсилення обґрунтувань сформульованої авторської пропозиції щодо введення аналітичних рахунків до синтетичного рахунка 91 "Загальновиробничі витрати". Сформульованана загальна методологія дослідження підтвердила авторські аргументації щодо позитивного впливу удосконаленої інформації управлінської звітності на підвищення рівня оперативності реагування на поведінку логістичних витрат.

Виклад основного матеріалу

Логістичну діяльність підприємства й управління нею розглядають з позиції інтегрованої сукупності функцій, процесів та операцій. Традиційно вважається, що логістика за своєю суттю є організованою інфраструктурою економіки, яка забезпечує ефективність і раціональність просування товарів і послуг від виробника до споживача. Підвищена увага до логістики зумовлена її потенційною можливістю забезпечення вищого рівня ефективності функціонування господарсько-економічної системи загалом. В теорії і на практиці виділяють декілька різновидів логістики: закупівель (procurement logistics); запасів (spares logistics); виробничу (logistics in production); розподільчу (distributional logistics); складську (warehouse logistics); транспортну (transport logistics). У теоретичних розробках і на практиці "логістичні витрати розглядають як складову витрат операційної діяльності підприємств, які пов'язані з вивченням ринку запасів, їх закупівлею, складуванням, зберіганням, відвантаженням і зовнішнім транспортуванням" [4, с. 115].

Логістична система у сучасній економіці розглядається організаційно завершеною (структурованою) системою з поділом на макро- й мікрологістичні складові. Перша з них розглядається загальною системою управління потоковими процесами, охоплючи підприємства й організації галузей реальної економіки, посередницькі, торговельні та транспортні організації, об'єднані єдиною інфраструктурою. Управління загальними витратами в логістичній системі визнається провідним параметром оптимізації виробничих витрат окремого економічного суб'єкта. Сучасний погляд на концепцію логістики потребує релевантної інформації про витрати, сформованої з орієнтацією на кінцевий результат, що дає змогу різнобічно оцінити рівень її ефективності.

Логістичні витрати є керованим безпосередньо підприємством компонентом логістичної діяльності, а інформація про них є базовою основою результативності функціонування логістичної системи підприємства. Процеси оптимізації логістичних видатків розглядаються в параметрах зниження операційних витрат і уникнення відволікання оборотного капіталу в дебіторську заборгованість чи надмірні запаси. Аналічні дослідження показують, що належна організація логістики на підприємстві забезпечує скорочення розміру запасів більш як на 50 %, термінів доставки товару на 25 %, загальної тривалості виконання замовлення на 50 %. Водночас зменшення товарних запасів підприємства лише на 10 % дає змогу підвищити потенційний прибуток на 15 %. В умовах дедалі гострішої конкуренції спостерігається тенденція зростання логістичних витрат підприємств, порівняно із зростанням доходів, що зумовлює практичну значущість та актуальність розроблення механізмів ідентифікації, аналізу та оцінювання логістичних витрат підприємства [10, с. 67].

Логістичні витрати розпорошені у різних сферах: постачання, виробництва та розподілу, а тому на підприємствах досить гостро постає проблема створення інформаційного забезпечення управління логістичними витратами, яка загалом формується у підсистемах фінансового та управлінського обліку. Проте логістичні витрати за наявними бухгалтерськими методами чітко не виділяються, а відображаються у складі інших (накладних) витрат. Такий регламентований для бухгалтерсько-звітної системи законодавчий припис значно ускладнює їхню коректну ідентифікацію (можливості сформулювати релевантну інформаційну базу), що, як наслідок, впливає на своєчасне раціональне управління конкретно цим видом витрат. Інформація бухгалтерської системи використовується базово для складання внутрішньої управлінської звітності, показники у якій щодо логістичних витрат розширюються завдяки іншим інформаційним джерелам і використовуються як системне інформаційне забезпечення оперативного управління логістичними витратами.

Внутрішня управлінська звітність за своєю сутністю і як функція управління розглядається оперативною, а достовірність і об'єктивність її інформації такою, що дає змогу забезпечити своєчасність розроблення заходів щодо оптимізації логістичних витрат [2; 13; 14]. Цей базовий момент (своєчасність та релевантність інформації) забезпечує можливості швидкого реагування працівниками центрів виникнення витрат на зміни зовнішнього та внутрішнього середовища. Ураховуючи стрімкі зміни в суспільно-економічному середовищі, практика висуває дедалі більші вимоги щодо оперативності звітів для структурних підрозділів (центрів відповідальності і сегментів діяльності) підприємства. Для таких цілей управлінська звітність, цілеорієнтована на управління логістичними витратами, має містити набір форм з достатньо уніфікованими даними для всіх центрів відповідальності другого рівня (центрів логістичних витрат) та першого рівня (фаз логістичної діяльності).

Відповідний впровадженій на підприємстві системі менеджменту формат управлінської звітності дає змогу вищому керівництву контролювати діяльність центрів логістичних витрат і оцінювати роботу структурних підрозділів за критерієм економічної ефективності. Інформація про структуру і раціональність логістичних витрат є інструментальним засобом у процесах управління, а тому під час розроблення акцентованої на цей об'єкт управлінської звітності дотримуються

принципів адресності, достатності, зрозумілості, релевантності, ієрархічності, порівнюваності, своєчасності, аналітичності, контрольованості, відособленості, конкретності, агрегування, конфіденційності. Відповідно до цих принципів інформацію внутрішньої управлінської звітності про витрати згруповують за об'єктами управління, тобто формуть показники, необхідні для оцінювання рівня раціональності понесених логістичних витрат в розрізі центрів відповідальності. Така система наведення інформації про витрати дає змогу визначати загальні витрати на логістику згідно з її цілями та виконанням традиційних функцій логістики. Це дає можливість здійснити роздільний аналіз витрат і доходів за типами споживачів та сегментів ринку або каналів розподілу.

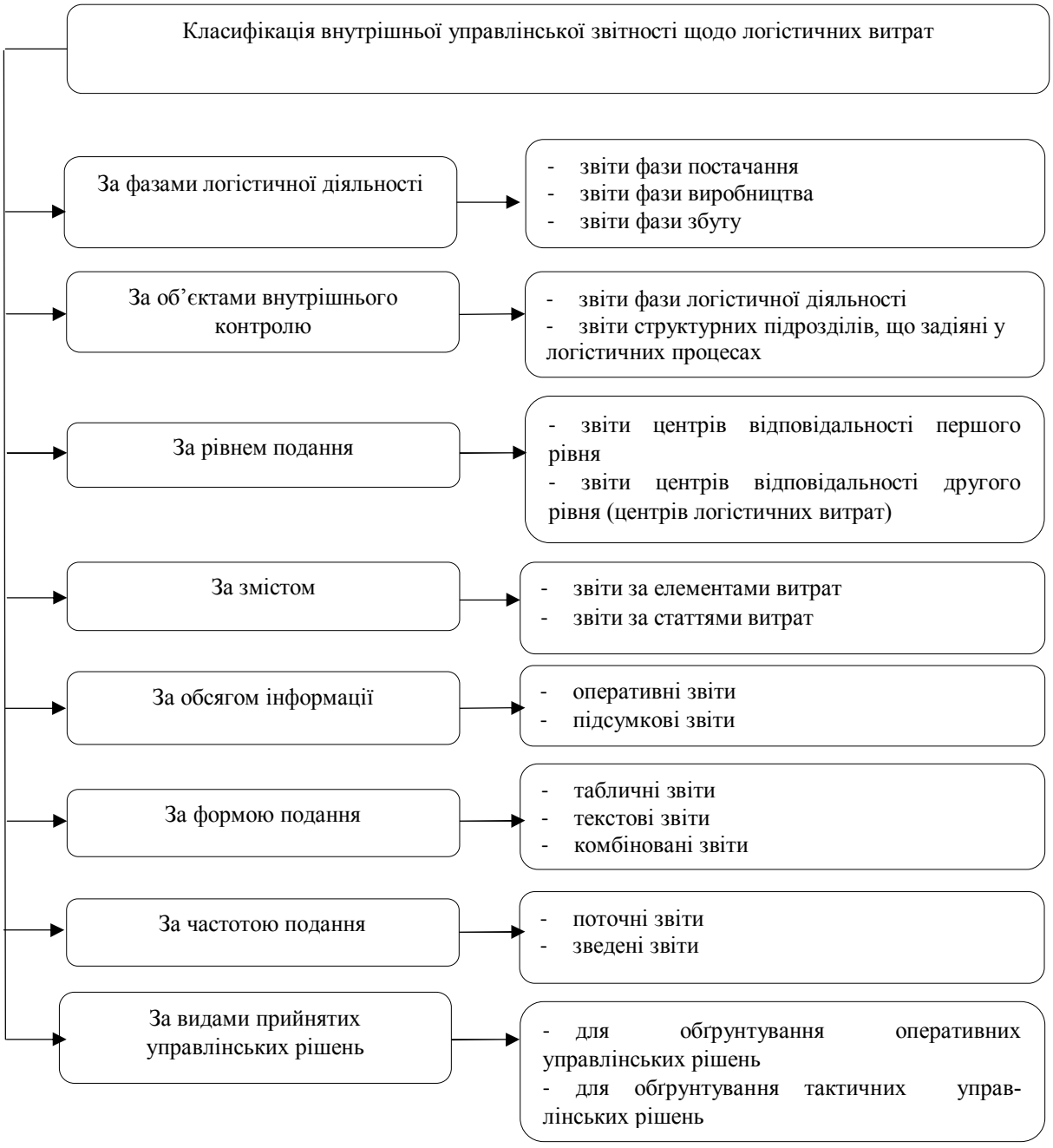

Рис. 1. Класифікація управлінської звітності щодо логістичних витрат підприємства

Джерело: допрацьовано за [2; 8; 20].

Ввитрати у логістичній системі розглядають через дві великі групи: а) витрати, пов'язані з придбанням необхідних ресурсів, виконанням операцій у процесі виробництва продукції, виконанням складських операцій, транспортуванням, проведенням вантажно-розвантажувальних робіт та ін. та б) витрати, здійснювані у процесі реалізації продукції (виконання доставки продукції до споживача, проведення вантажно-розвантажувальних робіт, страхування вантажу на період транспортування, формування необхідних запасів, витрати, пов'язані з виконанням транспортно-експедиторських функцій, адміністративні витрати, вантажні збори та інші види витрат) [15; 16]. Для сучасного управлінського процесу, очевидно, необхідними стають більш розширені класифікаційні ознаки про логістичні витрати, що стосується і методів виокремлення та узагальнення інформації у формах управлінської звітності. Дотримуються погляду про те, що "класифікація логістичних витрат за функціональною ознакою дає змогу системно оцінювати їх абсолютні величини, вирішувати оперативні задачі щодо обґрунтування величини оптимального розміру цих витрат, використовуючи масив оперативної облікової інформації, здійснювати аналіз структури логістичних витрат, організувати дієву систему контролю за станом витрат, пов'язаних з виконанням логістичних операцій" [17, с. 159]. Наведемо загалом класифікаційні ознаки, які покладені в основу формування управлінської звітності, цілеорієнтованої на процеси управління логістичними витратами (див. рис. 1).

Форми управлінської звітності мають передбачати надання інформації про витрати за місцем їх виникнення (відділи постачання, збуту, транспортні підрозділи, склади). У великих логістичних компаніях потрібно розглянути можливості згрупування логістичних витрат безпосередньо на основі їх віднесення на основні носії (витрати на партію, замовлення чи окрему на операцію). У сучасних мінливих умовах вкрай важливою для управлінських цілей стає інформація щодо динаміки потокового процесу, зокрема їх згрупування за критеріями – постійні (поточні) витрати та одноразові виправдані витрати. Важливою складовою для прийняття управлінських рішень стає інформація про витрати за ступенем їх регульованості з боку логістичної компанії (повністю, частково чи слабо регульовані витрати), а також частотою виникнення (регулярні (технологічні) і разові виправдані чи невиправдані витрати).

З огляду на логістичну концепцію управління окремим проблемним питанням щодо надання у формах управлінської звітності інформації, здатної впливати на управлінські рішення, стають дані про релевантні та нерелевантні витрати, а також форс-мажорні витрати і витрати втраченої вигоди. Дуже важливими для практичного використання є групування витрат за економічними елементами та статтями калькуляції. Методика такої систематизації передбачає їх групування за елементами, що дає змогу виділити економічно однорідні види логістичних витрат. Групування за калькуляційними статтями є традиційним, а особливості на логістичних підприємствах пов'язуються з організаційно-технічними особливостями побудови підсистеми управління логістикою та організацією контролю витрат на всіх стадіях процесу виконання замовлень. Істотна відмінність згрупування витрат за статтями калькуляції від їх систематизації за економічними елементами полягає в наявності статей, які об'єднують елементи за своїм економічним змістом, принципом призначення (основні витрати та витрати на обслуговування та управління), способу розподілу їх між окремими видами обслуговування (прямі та непрямі) та залежних від обсягу обслуговування (умовно-постійні та змінні).

На сьогодні у сфері логістики актуальнішою стає набуває інформація, сформована за характером опису економічного обороту. У ній виділяють трансакційні витрати, тобто витрати зумовлені суспільно-соціальною природою, які виникли у відносинах логістичної компанії із постачальниками, покупцями і замовниками та інститутами, які структурують ці відносини. Такого типу витрати пов'язані з певними діями у процесі підготовки, укладання та виконання угоди, а саме: пошуком інформації, веденням переговорів, укладенням договорів, захистом прав власності

та іншими. Як класифікаційна ознака трансакційних витрат часто використовується час їх виникнення: виділяють передконтрактні, контрактні та постконтрактні трансакційні витрати. Проблема обліку трансакційних витрат стає особливо актуальною, коли організаційні труднощі набувають вищого значення, порівняно з технологічними обмеженнями.

У сучасній управлінській практиці важливим інформаційним ресурсом у характеристиці витрат є їх поділ на такі, що артикульовані як ефективні та реальні. Тому у формах управлінської звітності доцільно було б наводити дані про витрати, пов'язані з найефективнішою сукупністю угод логістичного виду, за наявної на тогочасний період системи суспільних інститутів (рис. 2). Величина відхилення реальних витрат від ефективних показує, наскільки ефективно логістична компанія використовує встановлені економічні зв'язки та інститути. Відхилення реальних витрат від ефективних зумовлено, з одного боку, асиметрією інформації, що циркулює між економічними агентами, а з іншого – можливістю отримання окремим економічним агентом більшого виграшу тоді, коли він відмовиться виконувати встановлені правила та норми.

Рис. 2. Склад внутрішньої управлінської звітності щодо логістичних витрат підприємства

Джерело: допрацьовано за [2; 6; 8].

В управлінських концепціях оперують такими економічними категоріями, як альтернативні і диференціальні витрати. До першої групи належать витрати так званих невикористаних можливостей, якими намагаються з'ясувати упущену вигоду. Йдеться про управлінські рішення,

коли вибір одного виду дії унеможливлює вибір іншої дії. Диференціальні витрати – це величина, на яку відрізняються витрати під час розгляду двох альтернативних рішень. Відображення у формах управлінської звітності логістичних витрат за такими класифікаційними ознаками створює базову основу для можливостей вирішувати завдання щодо обґрунтованості збільшення або зменшення величини цих витрат, визначати напрями їх найефективнішого використання, аналізувати і вдосконалювати їх структуру.

У сучасній практиці широко застосовують концепцію Direct costing, в базову основу якої покладається маржинальний метод управління логістичними витратами. Цей метод управління ґрунтується на інформації про неповну собівартість, і головна функція в управлінні логістичними витратами зосереджується на фінансовому результаті. З погляду інформаційної підтримки, впровадженої у практику системи Direct costing, в управлінській звітності логістичні витрати потрібно подати у двох розрізах, виокремивши постійні та змінні, перші з яких переважно є витратами поточного періоду. За "класичною" бухгалтерською методикою їх не відносять на собівартість та не розподіляють між послугами – об'єктами калькулювання, а зараховують до результатів господарської діяльності. Облік витрат та визначення собівартості наданих послуг ведуть тільки за змінними витратами.

Перманентна зміна економічного середовища зумовлює потребу застосування концепції Target costing. Така система управління логістичними витратами на етапі проєктування нових послуг або вдосконалення застарілих. У цій системі собівартість розглядається не як розрахований за нормативами показник, а як величина, на яку має орієнтуватися логістична компанія, пропонуючи ринку конкурентний продукт (цільова собівартість). Концепція Kaizen costing зорієнтована на процеси поступового зниження витрат на етапі виробництва і так само як і попередня має за мету досягнення цільової собівартості. Відмінності між ними в тому, що Target costing зосереджується на етапі проєктування нового продукту (послуги), а Kaizen costing – на етапі виробництва.

У вітчизняній теорії і практиці добре відомий метод ABC costing (Activity Based Costing) – диференційований метод обліку собівартості, який передбачає облік витрат за функціями. Логістична діяльність розглядається як набір операцій, за якими здійснюються витрати ресурсного потенціалу. Система ABC costing забезпечує облік кожного виду послуг на кожному етапі процесу їх надання. Вона є основою для управління логістичними витратами по виробничих центрах, підсумкового аналізу собівартості конкретних послуг.

Вищеперераховані концепції управління витратами неоднорідні. Так, одні концепції базуються на облікових характеристиках витрат та стосуються бухгалтерської частини управління витратами. Інші – аналізують витрати як об'єкт управління не так в обліковому плані, як в економічному. Водночас у представлених концепціях управління логістичними витратами розглядається насамперед залежність поведінки витрат від операційних (функціональних) чинників. Пояснити це можна консервативністю облікових систем, які формують інформаційну базу управління витратами, та прихильністю аналітиків до традиційних методів фінансових оцінок.

Аналіз логістичних витрат має проводитись за низкою показників, серед яких можна виділити такі групи: показники економічної ефективності, показники технічної ефективності, показники досягнення мети, ринкові індикатори. До найпоширеніших показників ефективності логістики належать: тривалість логістичних циклів; ступінь задоволеності клієнтів наданими послугами, виконаними роботами; загальні логістичні витрати; використання інвестицій у логістичній системі підприємства; відношення продуктивності та ресурсовіддачі логістичної системи та персоналу; модель стратегічного прибутку. Для аналізу впливу факторів на логістичні витрати досліджуваного підприємства проведено кореляційно-регресійний аналіз, який дав змогу визначити, як зміна найбільш вагомих показників впливає на зміну логістичних витрат. Виявлення цих

факторів та їх впливу на логістичні витрати дає змогу зменшувати витрати підприємства, що забезпечує привабливість товару для споживачів завдяки зменшенню вартості, підвищувати прибутковість та рентабельність його діяльності.

Висновки

Впровадження вітчизняними підприємствами логістичних підходів у системах управління потоковими процесами дає змогу оперативно керувати товарно-матеріальними потоками, оцінювати попит на товари, планувати показники запасів, прогнозувати необхідні потужності виробництва та транспорту, синтезувати завдання постачання, виробництва, складування, збуту готової продукції. Формування підсистеми управлінського обліку й цілеорієнтованої на логістичні витрати внутрішньої господарської звітності й на їх основі аналітичного супроводу логістичних операцій посилює ефективність механізму управління логістичними ланцюгами підприємства. Управлінська звітність – доволі гнучка система інформації; складається за центрами відповідальності, подається управлінському персоналу різних рівнів; відображає умови, організаційно-технологічні особливості діяльності підприємства та потреби управлінського персоналу. Формат управлінської звітності (добір обґрунтованої та релевантної інформації) формується на основі згенерованої з використанням методів бухгалтерського обліку й економічного аналізу для ухвалення управлінських рішень, що стосуються єдиного потокового процесу переміщення матеріалів та інформації через ланцюг від виробника до споживача.

Інформаційний масив про витрати логістичної системи, пов’язані з єдиним потоковим процесом переміщення матеріалів та інформації через ланцюг від виробника до споживача, потрібно акумульовати на аналітичних рахунках, які стануть базовою основою для оперативного аналізу логістичних витрат, що покращить керованість потоками в логістичному ланцюгу. Правильна структуризація логістичних витрат і методи їх розподілу дають змогу ідентифікувати, оцінити та оптимізувати витрати, обґрунтовувати управлінські рішення, спрямовані на їх мінімізацію. Оцінка витрат системи логістики дає можливість керівництву виробничого підприємства оцінити, як збільшення або зменшення логістичних витрат впливає на загальний рівень доходності підприємства і, відповідно, на його інвестиційну привабливість.

Перспективи подальших досліджень

Подальші дослідження, спрямовані на вирішення наявних проблем бухгалтерського обліку логістичних витрат, доцільно здійснювати на основі попереднього наукового аналізу теоретичних і практичних підходів в контексті особливостей облікового супроводу операцій у мікрологістичних системах. Це дасть змогу визначити коло показників, які характеризують рівень якості функціонування логістичної системи за заданого рівня загальних логістичних витрат. На такій основі створюються можливості виробити конкретні рекомендації щодо підвищення ефективності функціонування виробничо-збутової системи підприємства на основі потоків інформації, генерованої в системі управлінської звітності. Подальші розвідки з обліку витрат у системі управління логістичною діяльністю підприємства доцільно спрямувати на їх деталізацію за видами підприємств, галузями економіки, сферами і центрами логістичної діяльності.

1. Дерій В., Лукановська І. Облік витрат у системі управління логістичною діяльністю підприємства. *Економічний аналіз.* 2020. Т. 30. 1(2). С. 24-30. DOI https://doi.org/10.35774/econa2020.01.02.024.

2. Медвідь Л., Левкович А. Управлінська звітність у системі внутрішнього контролю логістичних витрат. *Економіка і Фінанси.* 2018. (2). URL: https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/675404.pdf.

3. Плиса В., Плиса З., Рудніцькі Я. Бухгалтерський облік логістичних витрат на організацію виробництва та управління ним в обліково-аналітичному забезпеченні мікрологістичної системи. *Соціально-економічні відносини в цифровому суспільстві.* 2022. 3(45). С. 41-51. DOI 10.55643/ser.3.45.2022.468.

4. Задорожний З., Грицишин А. Логістичні витрати та їх класифікація. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2017. (2). С. 109-117. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vtneu_20 17_2_11.

5. Левкович А. Облік і контроль логістичних витрат у системі управління логістичною діяльністю підприємства. *Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна.* 2015. (49). С. 146-155. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon _2015_49_29.

6. Фоміна О., Августова О. Облік логістичних витрат для цілей управління. *Бізнес Інформ.* 2019. (4). С. 294-299. URL: https://www.businessinform.net/article/?year=2019&abstract=2019_4_0_294_299. DOI https://doi.org/10.32983/2222- 4459-2019-4-294-299.

7. Медвідь Л., Медвідь А. Організаційно-методичне забезпечення обліку логістичних витрат. *Підприємництво і торгівля.* 2016. (20). С. 53-63. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Torg_201 6_20_13.

8. Овчарова Н., Устик Є. Удосконалення управлінської звітності транспортно-логістичної діяльності підприємства. *Інфраструктура ринку*. 2021. (62). 2021 С. 177-183. DOI https://doi.org/ 10.32843/infrastruct62-31.

9. Сумець О. Логістичні витрати підприємств олійно-жирової галузі: формування та оцінювання/ монографія. Харків : Видавництво НУА, 2017. 244 с.

10. Завитій О., Дідоренко Т., Кондрюк Л. Логістичні витрати виробничих підприємств як об'єкти обліку та контролю. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації.* 2019. (1-2). С. 49-73. DOI https://doi.org/10.35774/ibo2019.0 1.049.

11. Мельникова К. Особливості обліку логістичних витрат на підприємствах. *Бізнес Інформ.* 2013. (5). С. 242-246. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2013_5_44.

12. Клевець Я. Оптимізація логістичних витрат на виробничому підприємстві. *Актуальні проблеми економіки та управління.* 2018. (12). URL: http://ape.fmm.kpi.ua/article/view/130940.

13. Смирнова Н. Сутність і значення логістичної діяльності в системі менеджменту організації. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 20 (3). 2018. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/20_3_2018ua/14.

14. Плиса В., Плиса З., Плиса М. Бухгалтерський облік логістичних витрат на постачання у системі обліково-аналітичного забезпечення логістики підприємства. *Вісник Львівського університету. Серія економічна.* 2022. С. 157-165. DOI http://dx.doi.org/10.30970/ves.2022.62.0.6212.

15. Класифікація логістичних витрат. URL: http://mail.gamescreat.org/osnovi-logstiki-alternativnedzherelo/242-klasifkaczyalogstichnix-vitrat.html.

16. Левкович А. Класифікація логістичних витрат виробничих підприємств для потреб обліку і контролю. *Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна.* 2015. (48). С. 54-61. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2015_48_11.

17. Рета М. Логістичні витрати: визначення, класифікація та облік. *Бізнес Інформ.* 2012. (8). С. 155-158. URL: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI- Press/17083/1/Biznes_Inform_2012_8_Reta_ Lohistychni.pdf.

18. Шипуліна В. Склад і оптимізація логістичних витрат. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія "Економічні науки"*. 2013. (2). Т. 3. С. 167-170. URL:http://nbuv.gov.ua/UJRN/ Vchnu_ekon_2013_2(3)__37.

19. Плекан У., Цьонь О., Гевко Б., Антонюк О. Аналіз логістичних витрат підприємства. *Вісник машинобудування та транспорту*. 2023. 1 (17).С. 114-120. DOI https://doi.org/10.31649/2413-4503-2023-17-1-114-120. U.

20. Матюха М. Місце управлінської звітності в інформаційній системі підприємства. Теоретичні та практичні аспекти стійкого розвитку фінансової системи України : колективна монографія / за ред. д. е. н., проф. О. О. Непочатенко. Умань : Візаві, 2013. Ч. 2. С. 262–272.

1. Derii, V., & Lukanovska, I. (2020). Oblik vytrat u systemi upravlinnia lohistychnoiu diialnistiu pidpryiemstva. Ekonomichnyi analiz. [Accounting of costs in the management system of enterprise logistic activities. Economic analysis], 30 (1, Part 2), 24-30. DOI https://doi.org/10.35774/econa2020.01.02.024 (in Ukrainian).

2. Medvid, L., & Levkoych, A. (2018). Upravlinska zvitnist u systemi vnutrishnoho kontroliu lohistychnykh vytrat. [Management report in the system internal control of logistic costs. Economics and Finance], 2. Retrieved from https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/675404.pdf (in Ukrainian).

3. Plysa, V., Plysa, Z., & Rudnitski, Y. (2022). Bukhhalterskyi oblik lohistychnykh vytrat na orhanizatsiiu vyrobnytstva ta upravlinnia nym v oblikovo-analitychnomu zabezpechenni mikrolohistychnoi systemy. Sotsialno-ekonomichni vidnosyny v tsyfrovomu suspilstvi. [The Accounting of logistics costs for the organization and management of production in the accounting and analytical support of the micrologistics system. Socio-Economic Relations in the Digital Society], 41-51. DOI 10.55643/ser.3.45.2022.468 (in Ukrainian).

4. Zadorozhny, Z., & Hrytsyshyn, A. (2017). Lohistychni vytraty ta yikh klasyfikatsiia. Visnyk Ternopilskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu. [Logistics costs and their classification. Bulletin of Ternopil National Economic University]. 2, 109–117. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vtneu_20 17_2_11 (in Ukrainian).

5. Levkovich, A. (2015). Oblik i kontrol lohistychnykh vytrat u systemi upravlinnia lohistychnoiu diialnistiu pidpryiemstva. Visnyk Lvivskoi komertsiinoi akademii. Seriia ekonomichna. [Accounting and control of logistics costs in the management system of logistics activities of the enterprise. Bulletin of the Lviv Commercial Academy. The series is economic], 49, 146–155. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon _2015_49_29 (in Ukrainian).

6. Fomina, O., & Augustova, O. (2019). Oblik lohistychnykh vytrat dlia tsilei upravlinnia. Biznes Inform. [Accounting for logistics costs for management purposes. Business Inform], 4, 294–299. Retrieved from https://www.businessinform.net/article/?year=2019&abstract=2019_4_0_294_299. DOI https://doi.org/10.32983/ 2222-4459-2019-4-294-299 (in Ukrainian).

7. Medvid, L., & Medvid, A. (2016). Orhanizatsiino-metodychne zabezpechennia obliku lohistychnykh vytrat. Pidpryiemnytstvo i torhivlia. [Organizational and methodological support for accounting of logistics costs. Entrepreneurship and trade], 20, 53– 63. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Torg_201 6_20_13 (in Ukrainian).

8. Ovcharova, N., & Ustyk, Y. (2021). Udoskonalennia upravlinskoi zvitnosti transportno-lohistychnoi diialnosti pidpryiemstva. Naukovyi zhurnal "Infrastruktura rynku". [Improvement of management reporting of transport and logistic activities of the enterprise. Scientific journal "Market Infrastructure"], 62, 177-183. DOI https://doi.org/10.32843/infrastruct62-31 (in Ukrainian).

9. Sumets', O. (2017). Lohistychni vytraty pidpryiemstv olijno-zhyrovoi haluzi: formuvannia ta otsiniuvannia. [Logistic costs of enterprises in the oil and fat industry: formation and evaluation: monograph]. Kharkiv : Vyd-vo NUA (in Ukrainian).

10. Zavitiy, O., Didorenko, T., & Kondryuk, L. (2019). Lohistychni vytraty vyrobnychykh pidpryiemstv yak obiekty obliku ta kontroliu. Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii. [Logistic costs of production enterprises as objects of accounting and control. Institute of Accounting, Control and Analysis in the context of globalization], 1-2, 49–73. DOI https://doi.org/10.35774/ibo2019.0 1 (in Ukrainian).

11. Melnikova, K. (2013). Osoblyvostiobliku lohistychnykh vytrat na pidpryiemstvakh. Biznes Inform. [Features of accounting for logistics costs in enterprises. Business Inform], 5, 242–246. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2013_5_44 (in Ukrainian).

12. Klevets', Ya. (2018). Optymizatsiia lohistychnykh vytrat na vyrobnychomu pidpryiemstvi. Aktual'ni problemy ekonomiky ta upravlinnia. [Optimization of logistics costs at the production enterprise. Actual problems of economy and management], 12. Retrieved from http://ape.fmm.kpi.ua/article/view/130940 (in Ukrainian).

13. Smirnova, N. (2018). Sutnist iznachennia lohistychnoi diialnosti vsystemi menedzhmentu orhanizatsii. Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu. [The essence and importance of logistics in the management system of the organization. Scientific Bulletin of UzhhorodNational University], 20 (3). Retrieved from http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/20_3_2018ua/14 (in Ukrainian).

14. Plysa, V., Plysa, Z., & Plysa, M. (2022). Bukhghaltersjkyj oblik loghistychnykh vytrat na postachannja u systemi oblikovo-analitychnogho zabezpechennja loghistyky pidpryjemstva. Visnyk Ljvivsjkogho universytetu.

Serija ekonomichna. [Accounting of logistics costs for supplies in the system of accounting and analytical support for enterprise logistics. Visnyk of the Lviv University. Series Economics], (62), 157-165. DOI http://dx.doi.org/10.30970/ves.2022.62.0.6212 (in Ukrainian).

15. Klasyfikatsiia lohistychnykh vytrat. Retrieved from http://mail.gamescreat.org/osnovi-logstiki-alternativnedzherelo/242-klasifkaczyalogstichnix-vitrat.html Klasyfikatsiia lohistychnykh vytrat.html (in Ukrainian).

16. Levkovich, A. (2015). Klasyfikatsiia lohistychnykh vytratvyrobnychykh pidpryiemstv dliapotreb obliku i kontroliu. Visnyk Lvivskoi komertsiinoi akademii. Seriia ekonomichna. [Classification of logistics costs ofproduction enterprises foraccounting and control. Bulletin of the Lviv Commercial Academy. Theseries is economic], 48, 54–61. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2015_48_11 (in Ukrainian).

17. Reta, M. (2012). Lohistychnivytraty: vyznachennia, klasyfikatsiia ta oblik, Biznes Inform. [Logistics costs: definition,classification and accounting. Business Inform], 8, 155–158. Retrieved from http://repository. kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPIPress/17083/1/Biznes_Inform_2012_8_Reta_Lohistychni (in Ukrainian).

18. Shipulina, V. (2013). Sklad i optymizatsiia lohistychnykh vytrat. Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu. Seriia "Ekonomichni nauky". [Composition and optimization of logistics costs. Bulletin of Khmelnytsky National University. Economic Sciences Series], 2 (3), 167–170. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2013_2(3)__37 (in Ukrainian).

19. Plekan, U., Tson, O., Gevko, B., & Antoniuk, O. (2013). Udoskonalennia upravlinskoi zvitnosti transportno-lohistychnoi diialnosti pidpryiemstva. Visnyk mashynobuduvannia ta transport. [Analysis of logistics costs of the enterprise. Bulletin of mechanical engineering and transport], 1 (17), 114-120. DOI https://doi.org/10.31649/2413-4503-2023-17-1-114-120. U (in Ukrainian).

20. Matiukha, M. (2013) Mistse upravlinskoi zvitnosti v informatsiinii systemi pidpryiemstva [The place of management reporting in the information system of the enterprise]. Teoretychni ta praktychni aspekty stiikoho rozvytku finansovoi systemy Ukrainy / za red. d. e. n., prof. O. O. Nepochatenko [Theoretical and practical aspects of sustainable development of the financial system of Ukraine / Ed. by Doctor of Economics, Prof. O. O. Nepochatenko]. Uman, Vizavi, 2, 262-272 (in Ukrainian).

O. Lemishovska,
Lviv Polytechnic National University,
Department Accounting and Analyis,
olesia.s.lemishovska@lpnu.ua

MANAGEMENT REPORTING IN THE COST MANAGEMENT SYSTEM OF LOGISTICS ENTERPRISES

© Lemishovska O. S., 2024

Purpose. Management of logistics costs includes making optimal decisions based on internal and external information, which is used to analyze and calculate a large number of indicators characterizing the logistics system from the point of view of costs. The existing problems and debatable issues regarding the relevance of the information of the accounting system on the reflection of costs related to the logistics activity at the enterprise are given.

Design/methodology/approach. The theoretical basis of the research was the fundamental provisions of economic theory, the work of domestic and foreign scientists. In the process of research, the principles of system and process approaches were applied as components of the concept of managing logistics costs of the enterprise. The method of scientific abstraction is used to formulate theoretical generalizations and conclusions regarding the function of management reporting in the system of cost management mechanisms of the enterprise. The methodological basis of the study is based on a dialectical approach and a systematic method of studying the problems of information support for cost management at logistics enterprises.

Findings. On the basis of the conducted research, the purpose, principles, functions, tasks and requirements for the introduction of management reporting into the logistics cost management system were

determined. The classification features of logistics costs of enterprises for separate reports of internal management reporting regarding its volume, forms and terms of submission are substantiated. It has been proven that the correct structuring of logistics costs and methods of their distribution make it possible to identify, evaluate and optimize costs, justify management decisions aimed at their minimization

Practical implications.. The implementation of logistics approaches by domestic enterprises in flow process management systems allows to quickly manage product and material flows, assess the demand for goods, plan inventory indicators, synthesize the tasks of supply, production and sale of finished products.

The formation of a subsystem of management accounting and internal business reporting targeted at logistics costs and, based on them, analytical support of logistics operations strengthens the effectiveness of the management mechanism. logistics chains of the enterprise.

Originality/value. The expediency of using the ABC costing (Activity Based Costing) method in domestic theory and practice is argued for managing logistics costs and on the basic basis of this method to form the content parameters of goal-oriented management reporting. The expediency of building management reporting is justified by the fact that it is possible to implement a differentiated cost accounting method and organize management accounting of costs by function.

Keywords: management reporting, management system, logistics activities, costs, centers of responsibility

Paper type: research paper.