

УДК: 657
JEL Classification: M 41
doi: 10.31767/nasoa.1-2-2022.04

О. І. ПИЛИПЕНКО,
доктор економічних наук, доцент,
декан обліково-статистичного факультету,
Національна академія статистики, обліку і аудиту;
e-mail: olexiy_17@meta.ua;
ResearcherID: AAA-8242-2020,
ORCID: 0000-0003-3469-7742

Інтеграція бухгалтерського обліку та логістичної стратегії в управлінні підприємством

Висвітлено засади теорії інтеграції облікового забезпечення та логістичної стратегії здійснення операцій з матеріальними активами задля досягнення економічної безпеки діяльності суб'єкта господарювання. Запропоновано організаційно-методичні механізми, спрямовані на створення в межах суб'єкта господарювання системи бухгалтерського обліку, інтегрованої з іншими функціями управління (планування, економічний аналіз, контроль) в інтересах посилення його орієнтації на забезпечення ефективності логістичної діяльності та досягнення економічної безпеки.

Ключові слова: бухгалтерський облік, суб'єкт господарювання, логістика, інтеграція, логістична стратегія, фінансова звітність, матеріальні активи.

O. PYLYPENKO,
Dsc (Economics), Associate Professor,
Dean of Accounting and Statistics Department,
National Academy of Statistics, Accounting and Audit

Integrating Accounting and Logistics Strategy in Business Management

The effective business management in adverse economic conditions necessitates the search for ways for integrating business accounting with innovative approaches to business management of material resources, especially the logistics system.

The need to integrate business accounting of material assets with the logistics system is substantiated by giving evidence of the complicating conditions for transportation of material assets in recent years, related, inter alia, with quarantine limitations. It is stressed that the requirements to logistics strategies are increasing along with growing transportation costs, diminishing deposits of natural resources, creating new product lines, setting new criteria for social, technological and environmental dimensions of business activities. It argued that when management staff overlook or ignore the potentials offered by logistics tools for management of material resources or when business accounting has no links with logistics, the impact of management on the purchase of material assets will be less effective.

Theoretical foundations of the integration of business accounting and logistics strategy of transactions with material assets for the achievement of economic security of business activities are highlighted. The principal dimensions for such integration (organizational, methodological, control and protective) and their key components are discussed. Organizational and technical schemes are proposed, aimed at creating a business accounting system

© О. І. Пилипенко, 2022

integrated with other management functions (planning, economic analysis, control), in order to enhance the orientation of business enterprise on the effectiveness of logistics activities and achievement of economic security. The main objectives of business accounting with respect to logistics costs are determined for the business enterprises implementing the abovementioned approach to organization of logistics management.

Keywords: *accounting, business enterprise, logistics, integration, logistics strategy, financial reporting, material assets.*

Постановка проблеми. Трансформаційні та кризові явища, характерні для світової економіки, супроводжуються значними коливаннями валютних курсів, вартості паливно-мастильних матеріалів, газу та ін., що дестабілізує економічні процеси та вносить фактор невизначеності в господарську діяльність.

Серйозні порушення процедури відносин між виробниками та споживачами товарів через закриття кордонів і впровадження карантину призвели до скорочення виробничих потужностей, обсягів перевезень товарів і зростання цін на перевезення. За таких умов застосування логістичного управління на підприємствах України вимагає пошуку та впровадження інноваційних рішень з відповідним фінансовим підґрунтям з метою підвищення дієвості такого управління.

На необхідності формування інфраструктури, спрямованої на індустріалізацію економіки та активізацію інноваційної діяльності, наголошено в Указі Президента України “Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року” [1]. Цим нормативним актом визначено, що в складі такої інфраструктури слід забезпечити фінансування впровадження винаходів у логістичну діяльність, щоб досягти переходу до раціональних моделей споживання і виробництва, зростання ефективності економіки та виходу країни з економічної кризи.

Ключовим пріоритетом на найближчу перспективу є оновлення технологій логістичної діяльності та припинення використання неперспективних технологій виробництва. Важливою складовою створення такої інфраструктури є формування інформації щодо управління матеріальними потоками підприємства, зокрема на рівні фінансової звітності, мету якої в Концептуальній основі фінансової звітності за МСФЗ визначено як надання фінансової інформації про суб’єкта господарювання, якої потребують нинішні та потенційні інвестори, позикодавці на інші кредитори для прийняття рішень про надання ресурсів цьому суб’єктові [2].

Забезпечення користувачів фінансової звітності достовірною інформацією про численні ризики та невизначеності господарського середовища передбачає необхідність пошуку варіантів оптимізації обсягу даних, їх структуризації, удосконалення механізмів інформаційного забезпечення логістичної діяльності у взаємозв’язку з процесами виробництва на основі використання матеріальних і нематеріальних ресурсів. Актуальним є дослідження можливостей інтеграції бухгалтерського обліку з логістичною діяльністю з метою посилення її інноваційної складової та досягнення економічної безпеки бізнесу в цілому.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемні питання логістики в системі управління матеріальними активами суб’єктів господарювання досліджували такі вчені, як Б. Анікін, П. Друкер, А. Кальченко, Н. Корженівська, Ф. Котлер, Р. Ларіна, В. Миронюк, В. Омельченко, Л. Фролова, Н. Чухрай та ін.

Обліковому забезпеченню системи раціонального господарювання та економічної безпеки діяльності присвячено окремі дослідження таких учених, як В. Бондар, М. Бондар, І. Белоусова, Ф. Бутинець, Л. Гніліцька, В. Жук, А. Загородній, Л. Кіндрацька, М. Корінько, М. Кропивко, Я. Крупка, С. Левицька, Л. Ловінська, Н. Малюга, І. Мігус, Є. Мних, В. Савчук, Я. Соколов, В. Сопко, М. Чумаченко, Л. Шатковська, В. Шевчук. Здобутки цих учених формують підґрунтя для чіткого визначення можливостей забезпечення взаємозв’язку між логістикою та бухгалтерським обліком у кризових умовах господарювання.

Метою статті є висвітлення засад теорії інтеграції облікового забезпечення та логістичної стратегії здійснення операцій з матеріальними активами задля досягнення економічної безпеки діяльності суб’єктів господарювання.

Виклад основного матеріалу. Ефективне управління суб’єктами господарювання в складних економічних умовах передбачає необхідність пошуку варіантів

дієвої інтеграції бухгалтерського обліку з новими підходами до управління ресурсами підприємства, зокрема логістичною системою. Інтеграція сприятиме підвищенню ефективності процесу постачання матеріальних активів і зниженню відповідних витрат, що безпосередньо впливає на виробничу собівартість і прибуток від продажу продукції та послуг.

За даними звіту організації Logistics Performance Index, у 2018 році Україна посіла 66-те місце в світовому рейтингу, розташувавшись поруч із Сербією, Єгиптом та Іраном. Найбільш вразливим місцем української логістики є інфраструктура, зокрема погано розвинуті складська та дорожня системи [3], що означає необхідність пошуку значного обсягу інвестицій в логістику.

Одним із наслідків закриття кордонів і карантинних обмежень є зростання світового контейнерного індексу (World Container Index, WCI), що публікується міжнародним аналітичним агентством Drewry. Станом на 29 липня 2021 року WCI сягнув 9330 дол. за перевезення стандартного 40-футового контейнера. Такий рівень WCI є максимальним за останні 5 років (у березні 2016 року WCI дорівнював 701 дол.) і на 368% вище, ніж в липні 2020 року [4].

Генеральний директор канадської автотранспортної та логістичної компанії Challenger Motor Freight Ден Ейнвехтер вважає, що “ланцюг поставок дуже слабкий, тому він ставить всіх нас в небезпечне становище”. Згідно з прогнозами канадського і американського альянсів вантажоперевезень, 10–15% водіїв можуть відмовитися від перевезень за кордон унаслідок дії вакцинальних мандатів щодо коронавірусу, що суттєво ускладнить існуючі проблеми в ланцюзі постачання [5]. Пропускна здатність кордонів між Канадою і США станом на січень 2022 року вже суттєво скоротилася, що призвело до значного зростання цін на оптових ринках.

За таких ускладнених умов транспортування матеріальних активів особливо необхідною є інтеграція облікового забезпечення цих активів із логістичною стратегією.

Відповідно до п. 1.13 Концептуальної основи фінансової звітності [2] інформація про природу та обсяги економічних ресурсів підприємства, що звітує, може допомогти користувачам виявити сильні та слабкі фінансові сторони суб'єкта господарювання. Вона може допомогти користувачам оцінити ліквідність і платоспроможність підприємства, його потреби і можливості щодо отримання додаткового фінансування. А відомості про пріоритети та потреби в платежах щодо економічних ресурсів дозволяють визначити напрями розподілу майбутніх грошових потоків.

В пункті 1.14 Концептуальної основи фінансової звітності [2] передбачено необхідність надання в звітності інформації про використання економічних ресурсів суб'єкта господарювання, аналіз якої дозволяє оцінити ефективність і результативність діяльності менеджменту компанії щодо таких ресурсів. Така інформація використовується під час складання прогнозів ефективності господарювання в майбутніх періодах і оцінки перспектив майбутніх грошових надходжень суб'єкта господарювання.

Зі зростанням витрат на транспортування, вичерпанням запасів природних ресурсів, створенням нових продуктових ліній, появою нових критеріїв, пов'язаних із соціальним, технологічним та екологічним аспектами діяльності підприємств, посилюються вимоги до логістичних стратегій.

Професор М. С. Пушкар [6, с. 263] стверджує, що згідно з новим підходом логістика з мікрорівня може перейти на рівень галузі або економіки країни (макрорівень), оскільки досягається належний рівень задоволення потреб споживачів з одночасним зменшенням витрат на переміщення запасів, а також координація розподілу та управління матеріальними ресурсами. А успішно спланована та реалізована на практиці стратегія логістики підприємства оцінюється за такими критеріями: зниження витрат на придбання активів, досягнення економії витрат на збереження і рух активів.

Обов'язки менеджменту щодо економічних ресурсів мають передбачати захист таких активів від несприятливої дії економічних чинників, зокрема цінкових і технологічних змін, а також дотримання суб'єктом господарювання чинного законодавства та положень договорів. Недостатня увага чи ігнорування управлінським персоналом можливостей інструментів логістики для управління матеріальними потоками, а також відсутність взаємозв'язку між бухгалтерським обліком і логістикою призводять

до зниження ефективності управлінського впливу на процес придбання матеріальних активів. З точки зору виробництва або продажу це означає неможливість досягнення економії та зменшення запасів підприємства до оптимально можливого рівня з огляду на високу питому вагу логістичних витрат у структурі собівартості активів.

Використання достовірної, повної та аналітичної бухгалтерської інформації про логістичні витрати уможливорює врахування впливу основних ризиків на рівень таких витрат; це зростання закупівельних цін, здатність товарів до псування, невідповідність якості товарів, зниження попиту на товари, пошкодження вантажу в процесі транспортування. Незважаючи на те, що ризики представляють усвідомлену небезпеку, в наукових працях недостатньо уваги приділяється можливостям управління ризиковими ситуаціями в системі логістики на основі облікової інформації [7].

Вважаємо влучною позицію Т. Хлевицької щодо логістики як засобу боротьби з ризиками, що виникають на торговельних підприємствах [8, с. 310]. Бухгалтерський облік як основне джерело економічної інформації має забезпечувати документальну фіксацію порушень умов договорів і транспортування, випадків накопичення надлишкової кількості запасів на складі, втрат унаслідок недбалого зберігання і використання активів, порушення договірних зобов'язань перед клієнтами.

Виконанню бухгалтерським обліком його інформаційної функції щодо руху коштів, пов'язаних із розміщенням замовлень на постачання, закупівлею, складуванням, транспортуванням у межах підприємства, проміжним зберіганням, відвантаженням, зовнішнім транспортуванням, сервісним обслуговуванням, витратами на заробітну плату, устаткування, приміщення тощо, повинні сприяти відповідні заходи організації бухгалтерського обліку, спрямовані на інтеграцію облікового забезпечення логістичної стратегії як компонента досягнення економічної безпеки діяльності.

З метою інтеграції бухгалтерського обліку та логістичної діяльності щодо операцій з матеріальними активами пропонується теоретичне обґрунтування напрямів і ключових аспектів такої інтеграції:

1. Організаційний напрям, що передбачає:

- удосконалення комунікації між бухгалтерською службою, відділом логістики, відділом внутрішнього контролю, планування та аналізу;

- регламентацію відповідальності персоналу в межах його функціональних обов'язків;

- організацію захисту інформації в умовах електронного документообороту, зокрема розроблення системи захисту відомостей, що становлять конфіденційну інформацію та комерційну таємницю, в тому числі при використанні послуг логістичних компаній.

2. Методологічний напрям, що передбачає:

- вибір методів калькулювання собівартості, що оптимізують витрати логістики при придбанні та використанні виробничих запасів;

- застосування податкових застережень у мінімізації ризиків реалізації логістичних стратегій;

- розроблення моделі управління логістичними ризиками в системі контролінгу бізнес-процесів підприємства.

3. Контрольно-захисний напрям, що передбачає:

- розроблення принципів і методів здійснення внутрішнього контролю в процесі забезпечення взаємодії персоналу підприємства на основі документообороту та внутрішньої звітності;

- розроблення методичних рекомендацій з організації й проведення інвентаризації, аудиту;

- визначення заходів для захисту інформації щодо запасів (умови договорів, ціни, якість, асортимент, постачальники, напрями використання запасів тощо).

Прийняття рішень управлінським персоналом щодо матеріальних активів та їх фінансування передбачає низку вимог до бухгалтерської інформації: достовірність, повнота, аналітичність і своєчасність даних. Цінність бухгалтерської інформації особливо зростає з огляду на те, що для обслуговування функцій логістики вона має прогнозне значення.

Внутрішня звітність підприємства щодо витрат і вміня працівників логістичного підрозділу використовувати її для оцінки альтернативних можливостей придбання

запасів є основою ефективного управління логістичним процесом, задоволення вимоги щодо економії витрат і отримання прибутку.

Умовою виконання функцій логістики щодо оптимізації фінансування матеріальних потоків є передбачення методикою бухгалтерського обліку робочого плану рахунків, спрямованого на формування аналітичної інформації та подальше складання внутрішньої звітності в розрізі таких видів логістичних витрат: на закупівлю, виробництво, розподіл і продаж, формування первісної вартості, складування, транспортування, інформаційне обслуговування тощо.

Калькулювання як метод бухгалтерського обліку сприяє оптимізації витрат логістики, адже собівартість виробничих запасів і продукції як один з найважливіших показників, що комплексно характеризує зміни в технології, організації праці та виробництва, є індикатором прибутковості та передумовою підвищення ефективності діяльності підприємства. Запровадження методів оптимізації собівартості виробничих запасів і продукції (робіт, послуг) має важливе значення для підприємств.

Кризові умови господарювання вітчизняних підприємств, які супроводжуються постійним зростанням цін на сировину та матеріали, паливо, збільшенням собівартості продукції, коливанням валютних курсів, стримують ефективність діяльності, призводять до зменшення частки ринку збуту продукції та втрати конкурентних переваг. Вибір і застосування нових підходів до калькулювання собівартості сприятимуть оптимізації матеріальних і фінансових потоків, розвитку суб'єктів господарювання навіть у складних економічних умовах. На особливу увагу заслуговують питання застосування податкових застережень у мінімізації ризиків реалізації логістичних стратегій, а також бухгалтерської інформації в процесі управління логістичними ризиками підприємства.

Регулювання обліковою політикою підприємства схем взаємодії персоналу на основі належного технічного та методичного забезпечення бухгалтерського обліку сприяє ефективному інформаційному обслуговуванню логістичних функцій на основі бухгалтерської інформації. Цим уможливується подальше здійснення планування, аналізу та контролю логістичних витрат.

Розкриття запропонованих аспектів сприятиме вдосконаленню інструментарію комплексного облікового забезпечення логістичного управління економічними ресурсами з метою безпеки господарської діяльності. Інтеграція функцій планування, економічного аналізу, бухгалтерського обліку та контролю оброблення інформації розширює можливості підприємства щодо вибору способів зниження логістичних витрат без втрати якості продукції (робіт, послуг) завдяки:

- наявності обґрунтованих розрахунків для проведення переговорів з постачальниками та покупцями щодо оптимізації ціноутворення, визначення торговельних надбавок;
- формуванню програм розвитку бізнесу клієнтів, формування оптимальної договірної політики підприємства;
- інтеграції інформаційних даних в межах комп'ютерної програми для дієвості управління логістичними витратами в цілому;
- пошуку дешевших заміників ресурсів без зниження якості продукції;
- використанню можливостей координації напрямів діяльності підприємства з приводу своєчасної доставки запасів з метою оптимізації логістичних витрат;
- використанню новітніх методів роботи з метою підвищення продуктивності праці та ефективності діяльності підрозділів підприємства;
- припиненню таких складових діяльності, які непродуктивно збільшують витрати, шляхом аналізу та перегляду ланцюга поставок відповідно до чинної договірної політики підприємства.

У разі реалізації вищезазначеного підходу до організації системи управління логістичною діяльністю підприємства пріоритетними завданнями бухгалтерського обліку щодо логістичних витрат стають:

- проведення аналітичних розрахунків (розширення кола аналітичних показників за даними бухгалтерського обліку, зокрема щодо аналітичних розрізів логістичних витрат);
- забезпечення превентивного характеру контролю за недопущенням зловживань, криз і загроз економічній безпеці, зокрема в частині логістичних ризиків;

- формування інформації для системи управління безпекою підприємства (розширення кола об'єктів, у тому числі за рахунок задоволення інформаційних потреб суб'єктів реалізації логістичної стратегії на основі складання внутрішньої звітності підприємства на різних етапах руху придбаних виробничих запасів; оптимізації витрат логістики при придбанні та подальшому використанні виробничих запасів на основі вибору методів калькулювання собівартості; забезпечення взаємодії персоналу підприємства на основі дієвості документообороту, визначення порядку інвентаризації, захисту інформації щодо виробничих запасів і продукції).

Висновки. Внаслідок ускладнення умов господарювання система управління матеріальними ресурсами на вітчизняних підприємствах стикається з новими викликами, подолання яких потребує пошуку більш досконалих інструментів управління виробничими запасами, зокрема на основі логістики.

Представлені в дослідженні теоретичні засади облікового забезпечення логістичної стратегії в управлінні підприємством з використанням запропонованих автором організаційно-методичних механізмів її реалізації спрямовані на створення в межах суб'єкта господарювання системи бухгалтерського обліку, інтегрованої з іншими функціями управління (планування, економічний аналіз, контроль) в інтересах посилення його орієнтації на забезпечення ефективності логістичної діяльності та досягнення економічної безпеки підприємства.

Запропоновані аспекти інтеграції облікового забезпечення логістичної стратегії в управлінні підприємством за трьома векторами її реалізації (організаційним, методологічним і контрольно-захисним) сприятимуть підвищенню ефективності функціонування підсистеми бухгалтерського обліку та логістики, а також подальшому розвитку теорії системного управління економічною безпекою суб'єкта господарювання в сучасних умовах.

Список використаних джерел

1. Про Цілі сталого розвитку України на період до 2030 року: Указ Президента України № 722/2019. URL: <https://www.president.gov.ua/documents/7222019-29825>
2. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/2019_RB_ConceptualFramework_ukr_AH.pdf
3. Ісаченко О. Чемпіон з доставки: як Німеччина зробила свою логістику найсильнішою в Європі // Mind.ua, 17 червня 2021. URL: <https://mind.ua/openmind/20227513-chempion-z-dostavki-yak-nimechchina-zrobila-svoyu-logistiku-najsilnishoyu-v-evropi#:~:text>
4. Потаєва К. Стоймость морских перевозок достигла пятилетнего максимума // Ведомости, 01.08.2021. URL: <https://www.vedomosti.ru/business/articles/2021/08/01/880372-stoimost-perevozok>
5. Tabak N. US to close borders to unvaccinated Canadian, Mexican truckers on Saturday // Freightwaves, January 20, 2022. URL: <https://www.freightwaves.com/news/us-to-close-borders-to-unvaccinated-canadian-mexican-truckers-on-saturday>
6. Пушкар М. С., Богач А. Г., Мельник В. Г. Логістичні системи підприємства: облік, аналіз і аудит. Тернопіль: Економічна думка, 2007. 368 с.
7. Миротин Л. Б., Ташбаєв И. Е. Логистика для предпринимателя: основные понятия, положения и процедуры. Москва: ИНФРА-М, 2013. 312 с.
8. Хлевицька Т. Логістика як засіб управління асортиментним ризиком торговельних підприємств // Торгівля і ринок України. 2002. Т. 2. Вип. 13. С. 309–314.

References

1. Pro Tsili staloho rozvytku Ukrainy na period do 2030 roku: Ukaz Prezydenta Ukrainy No 722/2019 [Sustainable Development Goals for Ukraine till 2030: Decree of the President of Ukraine No 722/2019]. Retrieved from <https://www.president.gov.ua/documents/7222019-29825> [in Ukrainian].
2. Kontseptualna osnova finansovoi zvitnosti [The Conceptual Framework of Financing

- Reporting]. Retrieved from https://mof.gov.ua/storage/files/2019_RB_Conceptual-Framework_ukr_AH.pdf [in Ukrainian].
3. Isachenko O. Chempion z dostavky: yak Nimechchyna zrobyla svoiu lohistyku naisylnishoiu v Yevropi [The champion in delivery: how Germany made its logistics the strongest one in Europe]. *Mind.ua*, June 17, 2021. Retrieved from <https://mind.ua/openmind/20227513-chempion-z-dostavki-yak-nimechchina-zrobila-svoyu-logistiku-najsilnishoyu-v-evropi#:~:text> [in Ukrainian].
 4. Potaeva K. Stoimost morskikh perevozok dostigla pyatiletnego maksimuma [The shipping cost reached the five-year maximum]. *Vedomosti*, August 1, 2021. Retrieved from <https://www.vedomosti.ru/business/articles/2021/08/01/880372-stoimost-perevozok> [in Russian].
 5. Tabak N. US to close borders to unvaccinated Canadian, Mexican truckers on Saturday. *Freightwaves*, January 20, 2022. Retrieved from <https://www.freightwaves.com/news/us-to-close-borders-to-unvaccinated-canadian-mexican-truckers-on-saturday>
 6. Pushkar M. S., Bohach A. H., & Melnyk V. H. (2007). *Lohistychni systemy pidpriemstva: oblik, analiz i audyt* [Logistics system in business: accounting, analysis and audit]. Ternopil: Ekonomichna dumka [in Ukrainian].
 7. Mirotin L. B., & Tashbaev I. E. (2013). *Logistika dlya predprinimatelya: osnovnyie ponyatiya, polozheniya i protseduryi* [Logistics for businessmen: basic concepts, provisions and procedures]. Moscow: INFRA-M [in Russian].
 8. Khlevytska T. (2002). Lohistyka yak zasib upravlinnia asortymentnym ryzykom torhovelnykh pidpriemstv [Logistics as a means for control of the assortment risk in trade enterprises]. *Torhivlia i rynek Ukrainy – Trade and Market of Ukraine*, vol. 2, issue 13, 309–314 [in Ukrainian].

Посилання на статтю:

Пилипенко О. І. Інтеграція бухгалтерського обліку та логістичної стратегії в управлінні підприємством. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту: зб. наук пр.*. 2022. №1-2. С.32-38. doi: 10.31767/nasoa.1-2-2022.04.