

О. І. Пилипенко,
*доктор економічних наук, доцент,
декан обліково-статистичного факультету,
Національна академія статистики, обліку і аудиту, м. Київ*

ПРОБЛЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ЗАБЕЗПЕЧЕННІ УПРАВЛІННЯ МАТЕРІАЛЬНИМИ АКТИВАМИ

В умовах кризових явищ, характерних для економіки України, здійснення господарської діяльності супроводжується дестабілізацією національної валюти, зростанням вартості паливно-мастильних матеріалів, газу тощо. Ці негативні фактори ускладнюють економічні процеси та вносять фактор невизначеності в господарську діяльність. Серйозні порушення у схемі відносин між виробниками та споживачами товарів внаслідок закриття кордонів та впровадження карантину призвели до скорочення виробничих потужностей, обсягів перевезень товарів, а також зростання цін на перевезення. Відповідно, потреба в ефективності логістичного управління на підприємствах України потребує негайного пошуку та впровадження нових рішень з відповідним фінансовим підґрунтям з метою підвищення дієвості такого управління.

Нагальним до вирішення на найближчу перспективу є завдання оновлення технологій логістики, а також припинення використання безперспективних технологій виробництва. Формування такої інфраструктури передбачає обов'язкове формування масиву інформаційних даних щодо матеріальних потоків підприємства, зокрема на рівні фінансової звітності. Мету останньої в Концептуальній основі фінансової звітності за МСФЗ визначено як надання фінансової інформації про суб'єкта господарювання, яка є корисною для нинішніх та потенційних інвесторів, позикодавців та інших кредиторів у прийнятті рішень про надання ресурсів цьому суб'єктові господарювання [1].

Надання користувачам фінансової звітності достовірної фінансової інформації про ризики та невизначеність господарського середовища висуває завдання з пошуку варіантів оптимізації обсягу облікових даних, їх структуризації, удосконалення механізмів інформаційного забезпечення логістичної діяльності у взаємозв'язку з процесами постачання, виробництва та продажу на основі використання відповідних матеріаль-

них і нематеріальних ресурсів. Увагу вчених на сьогодні має привертати гостре питання інтеграції бухгалтерського обліку з логістикою для спрямування останньої на інновації та досягнення економічної безпеки бізнесу в цілому.

Проблеми логістики в системі управління матеріальними активами підприємств досліджували Б.А. Анікін, П. Друкер, А.Г. Кальченко, Н.Л. Корженівська, Ф. Котлер, Р.Р. Ларіна, В.И. Миронюк, В.Я. Омельченко, Л.В. Фролова, Н.І. Чухрай та ін. Проблема облікового забезпечення системи раціонального господарювання присвятили свої наукові дослідження В.П. Бондар, М.І. Бондар, І.А. Белоусова, Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Гнілицька, В.М. Жук, А.Г. Загородній, Л.М. Кіндрацька, М.Д. Корінко, М.Ф. Кропивко, Я.Д. Крупка, С.О. Левицька, Л.Г. Ловінська, Н.М. Мальнога, І.П. Мігус, Є.В. Мних, В.К. Савчук, Я.В. Соколов, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко, Л.С. Шатковська, В.О. Шевчук. З урахуванням досягнень попередників і викликів часу актуальним є визначення основ інтеграції бухгалтерського обліку та логістики, зокрема в частині операцій з матеріальними активами задля досягнення економічної безпеки діяльності.

Складні економічні умови господарювання та висока питома вага матеріальних витрат в структурі собівартості є передумовою здійснення пошуку варіантів інтеграції бухгалтерського обліку з новими підходами до управління ресурсами підприємства, зокрема логістикою. Така інтеграція сприятиме підвищенню ефективності процесу постачання матеріальних активів і зниженню відповідних витрат, що безпосередньо впливає на виробничу собівартість і прибуток від продажу продукції, товарів і послуг.

Відповідно до звіту організації Logistics Performance Index в 2018 році Україна посіла 66-те місце в світовому рейтингу, а найбільш вразливим місцем української логістики визнано її інфраструктуру, зокрема погано розвинуті складську та дорожню системи [2].

Однак наразі проблеми в Україні не є винятком на тлі світової економіки. Закриття кордонів і карантинні обмеження з 2020 року призвели до зростання світового контейнерного індексу (World Container Index, WCI), що публікується міжнародним аналітичним агентством Drewry. Станом на 29 липня 2021 року WCI досягнув рівня 9330 доларів США за перевезення стандартного 40-футового контейнера. Таке значення індексу є максимальним за останні 5 років (в березні 2016 року індекс був 701 долар США) і на 368 % вище, ніж в липні 2020 року [3]. Аналітики вказують, що на даному етапі спостерігається історичний максимум вар-

тості контейнерних доставок і ця вартість має тенденцію до подальшого зростання. Як наслідок, слабкість ланцюгів поставок може поставити національні економіки в небезпечне становище. Відповідно, за ускладнених умов і можливостей транспортування матеріальних активів особливо гострою є необхідність інтеграції облікового забезпечення таких активів із логістичною стратегією компанії.

Концептуальна основа фінансової звітності [1] в п. 1.13 передбачає, що інформація про природу та обсяги економічних ресурсів підприємства, що звітує, може допомогти користувачам виявити сильні та слабкі фінансові сторони суб'єкта господарювання. Таку інформацію варто використати користувачами для оцінки ліквідності та платоспроможності підприємства, його потреб у додатковому фінансуванні та успішності отриманого фінансування. Відомості про пріоритети та потреби в грошових платежах щодо економічних ресурсів є основою для визначення напрямів розподілу грошових потоків. Інформація зі звітності про використання економічних ресурсів суб'єкта господарювання (п. 1.14 Концептуальної основи фінансової звітності) є основою проведення аналізу ефективності та результативності діяльності менеджменту компанії щодо таких ресурсів. Зростання витрат на транспортування, поява нових критеріїв соціального, технологічного та екологічного аспектів господарської діяльності підприємств трансформують вимоги до логістичних стратегій.

Успішно спланована та реалізована на практиці стратегія логістики підприємства оцінюється за рядом критеріїв: зниження витрат на придбання активів, досягнення економії витрат на збереження і рух активів [4, с. 263]. Відповідно, менеджмент компанії зобов'язаний щодо економічних ресурсів проводити політику захисту таких активів від несприятливої дії економічних чинників (зміни цін, технологічні зміни), а також забезпечувати дотримання чинного законодавства та положень господарських договорів. Недостатня увага або ігнорування управлінським персоналом можливостей інструментів логістики для управління матеріальними потоками, відсутність взаємозв'язку між бухгалтерським обліком і логістикою призводять до зниження ефективності управлінського впливу на процес придбання матеріальних активів, а отже, неможливості досягнення економії та скорочення обсягів запасів підприємства до оптимально можливого рівня з огляду на високу питому вагу логістичних витрат у структурі собівартості.

Оперування інформацією на основі достовірної та аналітичної внутрішньої звітності про логістичні витрати є основою врахування впливу наступних ризиків на рівень цих витрат: зростання закупівельних цін, здатність товарів до псування, невідповідність якості товарів, зниження попиту на товари, пошкодження вантажу в процесі транспортування. Очевидно, що ризики представляють усвідомлену небезпеку, однак в наукових працях недостатньо уваги приділяється можливостям управління ризиковими ситуаціями в системі логістики на основі бухгалтерської інформації.

Саме бухгалтерський облік як основне джерело економічної інформації за умови відповідних заходів з його організації покликаний забезпечити документальну фіксацію порушень умов господарських договорів і постачання, випадків накопичення надлишку запасів на складах, втрат внаслідок недбалого зберігання і використання активів, порушення договірних зобов'язань перед контрагентами. Організація бухгалтерського обліку є основою виконання ним інформаційної функції щодо розміщення замовлень на поставку, складування, транспортування в межах підприємства, проміжного зберігання, зберігання продукції, відвантаження, зовнішнього транспортування, сервісного обслуговування, витрат на персонал, устаткування, приміщення тощо. Тобто заходи організації обліку повинні бути спрямовані на інтеграцію облікового забезпечення логістичної стратегії як компонента досягнення економічної безпеки діяльності в цілому.

Інтеграції бухгалтерського обліку та логістичної діяльності щодо операцій з матеріальними активами повинні сприяти наступні напрями такої інтеграції:

1. Організаційний напрям щодо удосконалення комунікації між бухгалтерською службою та відділом логістики з відповідним регламентуванням відповідальності персоналу в межах їх функціональних обов'язків, а також захисту інформації в умовах електронного документообороту при використанні послуг логістичних компаній.

2. Методологічний аспект, спрямований вибір методів калькулювання собівартості, що оптимізують витрати логістики при придбанні і використанні виробничих запасів, застосування відповідних податкових застережень в мінімізації ризиків реалізації логістичних стратегій, а також розробку моделі управління логістичними ризиками в системі контролінгу бізнес-процесів підприємства.

3. Контрольний напрям, що забезпечує вибір принципів і методів здійснення внутрішнього контролю в процесі взаємодії персоналу підприємства на основі документообороту та внутрішньої звітності, мето-

дичних рекомендацій з організації й проведення інвентаризації та аудиту, визначення заходів захисту інформації щодо запасів в господарських договорах.

Цінність бухгалтерської інформації в умовах представленої інтеграції особливо зростає з огляду на те, що для обслуговування функцій логістики така інформація має прогнозне значення.

Важливою умовою досягнення виконання функцій логістики щодо оптимізації матеріальних потоків є передбачення методикою бухгалтерського обліку робочого плану рахунків, спрямованого на формування аналітичної інформації та подальше складання внутрішньої звітності в розрізі наступних видів логістичних витрат: витрати на закупівлю, виробництво, розподіл і продаж, формування первісної вартості, складування, транспортування, інформаційне обслуговування тощо. Підбір і застосування новітніх підходів до калькулювання собівартості є основою оптимізації матеріальних і фінансових потоків, розвитку суб'єктів господарювання навіть в складних економічних умовах. На особливу увагу заслуговують питання застосування податкових застережень в мінімізації ризиків реалізації логістичних стратегій, а також бухгалтерської інформації в процесі управління логістичними ризиками підприємства.

Запропонована основа інтеграції з метою комплексного облікового забезпечення логістичного управління економічними ресурсами в цілях безпеки господарської діяльності надає змогу підприємству використати ряд можливостей вибору способів зниження логістичних витрат без втрати якості продукції (робіт, послуг):

- наявність обґрунтованих розрахунків для проведення переговорів з постачальниками та покупцями щодо оптимізації ціноутворення, визначення торговельних надбавок;
- формування програм розвитку бізнесу клієнтів, формування оптимальної договірної політики підприємства;
- об'єднання інформаційних даних в межах комп'ютерної програми для дієвості управління логістичними витратами в цілому;
- пошук дешевших замінників ресурсів без зниження якості продукції;
- використання можливостей координації напрямів діяльності підприємства з приводу своєчасної доставки запасів з метою оптимізації логістичних витрат;
- використання новітніх методів роботи з метою підвищення продуктивності праці та ефективності діяльності підрозділів підприємства;

– закриття елементів діяльності, які непродуктивно збільшують витрати шляхом аналізу та перегляду ланцюга поставок відповідно до чинної договірної політики підприємства.

Отже, ускладнення умов господарювання для підприємств України висуває відповідні виклики до системи управління матеріальними ресурсами підприємства. Визначена схема інтеграції бухгалтерського обліку матеріальних активів з логістикою можлива до практичного впровадження з урахуванням особливостей діяльності окремого суб'єкта господарювання.

Результат дослідження має також вплив на розвиток теорії бухгалтерського обліку, зокрема в частині модифікації його завдань щодо операцій з логістичними витратами, а саме, в частині необхідності забезпечення аналітичних розрахунків (розширення кола аналітичних показників за даними бухгалтерського обліку, зокрема щодо аналітичних розрізів логістичних витрат); досягнення превентивного характеру контролю щодо недопущення зловживань, криз і загроз економічній діяльності в частині логістичних ризиків; формування інформації для управління логістичною стратегією на основі складання внутрішньої звітності підприємства на різних етапах руху матеріальних активів. Представлені теоретичні засади облікового забезпечення логістики стратегії в управлінні підприємством з використанням визначених організаційно-методичних механізмів її реалізації спрямовані на створення в межах суб'єкта господарювання інтегрованої системи бухгалтерського обліку з іншими функціями управління (планування, економічний аналіз, контроль) в інтересах посилення його орієнтації на забезпечення ефективності логістичної діяльності.

Список використаних джерел:

1. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: 2019_RB_Conceptual-Framework_ukr_AH.pdf
2. Чемпіон з доставки: як Німеччина зробила свою логістику найсильнішою в Європі. URL: <https://mind.ua/openmind/20227513-chempion-z-dostavki-yak-nimechchina-zrobila-svoyu-logistiku-najsilnishoyu-v-evropi>
3. Потаева К. Стоимость морских перевозок достигла пятилетнего максимума . URL: <https://www.vedomosti.ru/business/articles/2021/08/01/880372-stoimost-perevozok>.
4. Пушкар М.С., Богач А.Г., Мельник В.Г. Логістичні системи підприємства: облік, аналіз і аудит. Тернопіль: Економічна думка, 2007. 368 с.