

УДК 65.012.34:657.471+657.012.32
JEL Classification M41

Медвідь Любов

к.е.н., професор, професор кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

E-mail: lmedvid@meta.ua

Левкович Андрій

здобувач кафедри бухгалтерського обліку
Львівський торговельно-економічний університет
м. Львів, Україна

E-mail: alevkovych@ukr.net

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ ЗА ЦЕНТРАМИ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Анотація

Вступ. Формування ефективної системи управління на підприємстві безпосередньо пов'язано з організацією логістичної діяльності, яка має враховувати тенденції розвитку ринкового середовища в Україні. Одним із завдань логістики є інформаційно-аналітична підтримка прийняття управлінських рішень щодо оптимізації витрат діяльності підприємства загалом та логістичних витрат зокрема. Однак на сьогодні не сформована дієва система планування, обліку та контролю логістичних витрат виробничих підприємств, а відтак логістичний менеджмент не може досягнути достатньої ефективності. Тому виникає потреба в обґрунтуванні виокремлення центрів відповідальності логістичної діяльності виробничого підприємства для ідентифікації логістичних витрат з сукупності загальних витрат підприємства та організації управлінського обліку цих витрат.

Методи. Під час проведення досліджень використані такі загальнонаукові методи: індукції, дедукції, наукової абстракції та історико-порівняльний – для розкриття сутності та виокремлення центрів відповідальності; діалектичного пізнання і теоретичного узагальнення – для вдосконалення класифікації центрів відповідальності та центрів логістичних витрат; аналогії та абстрагування – для розробки методичних аспектів управлінського обліку логістичних витрат; формалізації – для визначення складу логістичних витрат за центрами відповідальності та надання теоретичних і практичних висновків її узагальнень.

Результати. У статті узагальнено теоретичні розробки вітчизняних і зарубіжних вчених щодо методичних підходів визначення та виокремлення центрів відповідальності, їх класифікації для потреб управлінського обліку. Обґрунтовано можливість застосування такого методичного інструментарію, як центри відповідальності для організації управлінського обліку логістичних витрат виробничих підприємств (для цього проведено класифікацію центрів відповідальності за такими ознаками: рівнем управління та організаційною структурою підприємства, організаційною структурою логістичної діяльності, сферами логістики, логістичними потоками, логістичними процесами, обсягом повноважень і обов'язків, функціями і завданнями, ступенем групування витрат), що дозволило виокремити центри відповідальності та центри логістичних витрат. Крім цього, визначено склад логістичних витрат основних і функціональних центрів відповідальності, що буде застосовано для організації аналітичного обліку витрат логістичної діяльності.

Перспективи. Подальші дослідження будуть спрямовані на розробку системи бюджетування логістичних витрат за центрами відповідальності з метою їх планування, контролю та оптимізації.

Ключові слова: логістика, логістичні потоки, логістичні витрати, центри відповідальності, центри логістичних витрат.

Вступ. Діяльність виробничих підприємств у сучасному ринковому середовищі характеризується підвищенням складності продукції та вимог до її якості, збільшенням капіталомісткості, кількості і асортименту продукції, зменшенням життєвого циклу продукції, а також

часу її виходу на ринок, використанням передових технологій і різноманітних каналів розповсюдження. Тому одним із основних напрямів розвитку системи управління підприємств в Україні стає застосування засад теорії логістики, зростаюча популярність якої пояснюється новими можливостями для менеджменту.

Теоретична розбудова та практичне запровадження логістики має великий потенціал як сукупність методів оперативного та стратегічного менеджменту, планування, аналізу та контролю на якісно новому етапі розвитку підприємства та потребує обґрунтування та дослідження. Одним із завдань логістики є інформаційно-аналітична підтримка прийняття управлінських рішень щодо витрат діяльності підприємства загалом та логістичних витрат зокрема. Впровадження логістичного менеджменту, вибір його методів та інструментів повинні здійснюватися, виходячи з індивідуальних умов функціонування кожного підприємства.

Проте, сьогодні актуальною є потреба у розробці методик і інструментів управлінського обліку логістичних витрат як підсистеми управління бізнесом, що дозволить своєчасно реагувати на тенденції ринку і формувати конкурентоздатні стратегії. На сьогодні одним з дієвих інструментів управлінського обліку є управління витратами за центрами відповідальності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Протягом останніх десятиріч проблему удосконалення управління витратами за допомогою центрів відповідальності активно досліджували зарубіжні і вітчизняні вчені: Е. Аткинсон, Р. Банкер, М. І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, С. І. Головацька, К. Друрі, Р. Каплан, К. І. Кузьмінська, П. О. Куцик, Л. В. Нападовська, Г.О. Партин, М. С. Пушкар, І. Б. Садовська, А. В. Череп та ін. Однак, проблеми організації та методики управлінського обліку логістичних витрат частково розглядали у своїх дослідженнях А. Г. Богач, О. М. Головащенко, Н. Я. Зарудна, О. І. Карий, В. С. Литвиненко, Л. В. Сачинська. Концепція управління діяльністю на основі центрів відповідальності була запропонована американським вченим Дж. А. Хігінсом [7, с. 47]. На його думку, центр фінансової відповідальності – це структурний підрозділ підприємства, який повністю контролює ті або інші аспекти фінансової діяльності, а її керівник самостійно приймає управлінські рішення та несе повну відповідальність за виконання доведених до нього планових показників. Теорія Дж. А. Хігінса базувалася на потребі закріплення відповідальності за понесення витрат за керівниками структурних підрозділів різних рівнів та систематичного контролю за дотриманням планових показників.

В економічній літературі існують різні думки щодо трактування поняття “центр відповідальності”. Як стверджують Хорнгрен Ч. Т. та Фостер Дж. [12, с. 68–89], в обліку важливим є виділення окремих підрозділів у якості об’єктів обліку. На їх думку, “центри відповідальності – це підрозділи за якими можливо обліковувати виконання їх менеджерами чітко встановлених обов’язків”. Думку цих вчених поділяють П. І. Атамас [1, с. 124], М. А. Вахрушина [4, с.15], С. В. Мочерний [9], Е. Добровольський [3, с.89]. До прикладу, П. І. Атамас та М. А. Вахрушина вважають, що “центр відповідальності – це підрозділ, який очолює керівник, що несе особисту відповідальність за результати його роботи” [1,4]. С. В. Мочерний також трактує поняття “центр відповідальності як структурний підрозділ (декілька підрозділів) з певним ступенем автономності, менеджери якого відповідають перед керівництвом підприємства за реалізацію поставлених цілей і дотримання визначених лімітів витрат”[9]. Е. Добровольський [3, с.89] звертає увагу на те, що “центр відповідальності – структурний підрозділ, що здійснює певний набір господарських операцій, який здатний здійснювати безпосередній вплив на витрати або доходи від цих операцій і відповідає за величину цих витрат або доходів”.

На нашу думку, не суперечать цим визначення і трактування Ентоні А. Аткинсона [11, с.45], Л. В. Нападовської [10, с.45] та Х. Л. Дюкаревої [8]. Так Ентоні А. Аткинсон [11, с.45] зазначає, що “центр відповідальності – організаційна одиниця, відповідальність за яку покладено на менеджера”. Л. В. Нападовська [10, с.45] вважає, що “центр відповідальності – структурна одиниця підприємства, його економічний суб’єкт, у межах якого менеджер відповідає за доцільність понесених затрат та одержаних вигод”. Однак Х. Л. Дюкарева розширює трактування цього поняття, вказуючи, що “центр відповідальності – це організаційна одиниця системи управління, керівник якої наділений певними

повноваженнями, делегованими йому вищим керівництвом, та відповідальний за досягнення планових контрольних показників та використання ресурсів, якими розпоряджається (матеріальних, трудових, фінансових)" [8].

Свою чергою К. Друрі [7, с.147], Ф. Ф. Бутинець [2, с. 33] та С. Ф. Голов [5, с.15] визначають "центр відповідальності як сегмент (сферу підрозділ, відділ) підприємства чи діяльності, який очолює керівник, що володіє делегованими повноваженнями і відповідає за результати роботи даного сегмента". При цьому Ф. Ф. Бутинець та С. Ф. Голов наголошують на тому, що "центр відповідальності – сегмент діяльності підприємства, в якому встановлено персональну відповідальність керівника за показники діяльності, які він контролює або повинен контролювати" [2, 5].

Отже, на думку більшості зарубіжних і вітчизняних вчених, центр відповідальності це сегмент (сфера, підрозділ, відділ) підприємства чи діяльності, в межах якого встановлюється персональна відповідальність менеджера, що наділений певними повноваженнями, та контролює або повинен контролювати показники діяльності цього центру.

Загалом, погоджуючись з думками більшості вчених, хочемо наголосити, що центр відповідальності це насамперед організаційна одиниця, для якої є можливість згрупувати витрати для потреб обліку та контролю, ідентифікувати та виокремити їх на основі первинних документів, розмежувати в аналітичному обліку та узагальнити в управлінській звітності. А це, своєю чергою, дозволить керівнику будь-якої організаційної одиниці контролювати витрати та нести за них відповідальність. Особливої актуальності це набуває в управлінні логістичною діяльністю виробничого підприємства позаяк логістичні витрати є складовими витрат постачання, виробництва, збуту й загалом управління підприємством.

Метою дослідження є обґрунтування виокремлення центрів відповідальності логістичної діяльності виробничого підприємства для ідентифікації логістичних витрат з сукупності загальних витрат підприємства та організації управлінського обліку цих витрат.

Методологія дослідження. Під час проведення досліджень використано методи: індукції, дедукції, наукової абстракції та історико-порівняльний – для розкриття сутності та виокремлення центрів відповідальності; діалектичного пізнання і теоретичного узагальнення – для вдосконалення класифікації центрів відповідальності та центрів логістичних витрат; аналогії та абстрагування – для розробки методичних аспектів управлінського обліку логістичних витрат; формалізації – для визначення складу логістичних витрат за центрами відповідальності та надання теоретичних і практичних висновків й узагальнень

Результати. У період ринкової трансформації вітчизняної економіки зростає необхідність розробки ефективного економічного механізму стимулювання економії логістичних витрат. Розширення масштабів бізнесу, ускладнення його організаційної структури спричиняє необхідність передачі частини повноважень щодо прийняття певних рішень, у тому числі і щодо управління логістичними витратами, на різні рівні управління. Одним із основних підходів до побудови ефективною системи управління логістичними витратами, на наше переконання, є організація обліку цих витрат за центрами відповідальності тобто структурними підрозділами підприємства, що задіяні у логістичній діяльності, організовують її та безпосередньо приймають участь у логістичних процесах.

Побудова управлінського обліку на основі зазначеного підходу є одним із перспективних методів, який може забезпечити вітчизняним підприємствам ефективність управління логістичними витратами та вироблення стратегії на шляху до їх зниження у сукупних витратах підприємства й оптимізації логістичної діяльності.

Центри відповідальності виконують функції планування, контролю, звітності та мотивації. Створення центрів відповідальності дозволяє нести відповідальність керівниками за прийняття управлінських рішень, а також використання матеріального стимулювання за результати їх діяльності. Достовірна і об'єктивна оцінка результатів функціонування центрів відповідальності є

важливим елементом у системі ефективного контролю і управління діяльністю підприємства. Управління за допомогою центрів відповідальності дозволяє оцінити вклад кожного підрозділу в кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства.

У наукових працях вчених розглядаються класифікаційні ознаки центрів відповідальності для потреб управління витратами підприємства серед яких: за цілями внутрішнього управління, за рівнями управління підприємством, за обсягом повноважень і обов'язків, за функціями і завданнями, за ступенем збігу з місцями виникнення витрат, за місцем в ієрархії управління, за відношенням до внутрішнього господарського механізму тощо [6]. Проте у науковій літературі відсутня класифікація центрів відповідальності для потреб оптимізації логістичної діяльності підприємства та управлінського обліку логістичних витрат.

Виходячи з сутності логістичної діяльності виробничого підприємства, функцій та завдань логістики, логістичних процесів, що об'єднують логістичні операції (транспортування, складування і зберігання виробничих запасів; внутрішньозаводське транспортування виробничих запасів та готової продукції; управління виробництвом; пакування, складування, зберігання й транспортування готової продукції; навантажувально-розвантажувальні роботи; контроль якості готової продукції; обслуговування споживача, організація логістичної діяльності; управління інформаційними потоками тощо) нами запропонована класифікація центрів відповідальності для потреб управлінського обліку логістичних витрат (табл. 1).

Таблиця 1

Класифікація центрів відповідальності для потреб управлінського обліку логістичних витрат

№ з/п	Ознака класифікації	Види центрів відповідальності
1.	За рівнем управління та організаційною структурою підприємства	Підприємство Відділи, служби Склади виробничих запасів і готової продукції Цехи основного, допоміжного й обслуговуючого виробництва
2.	За організаційною структурою логістичної діяльності	Основні Функціональні
3.	За сферами логістики	Постачання Виробництво Збут
4.	За логістичними потоками	Матеріальний Інформаційний Фінансовий
5.	За логістичними процесами	Закупівельна логістика Внутрішньовиробнича логістика Збутова логістика Транспортна логістика Складська логістика Управління запасами Управління замовленнями Інформаційна логістика
6.	За обсягом повноважень і обов'язків	Відділ постачання Склади виробничих запасів Виробничі основні, допоміжні й обслуговуючі підрозділи Склади готової продукції Відділ збуту Відділ транспорту (у т.ч. внутрішньовиробничого) Відділ маркетингу Відділ логістики Відділ інформаційного забезпечення
7.	За функціями і завданнями	Базові Допоміжні
8.	За ступенем групування витрат	Первинні Акумуляючі

На нашу думку, найбільш важливими класифікаційними ознаками центрів відповідальності з точки зору ефективності управління логістичними витратами та можливостей їх ідентифікації у загальних витратах підприємства є їх поділ за організаційною структурою логістичної діяльності (основні та функціональні); за ступенем групування витрат (первинні та акумулюючі) й за обсягом повноважень і обов'язків.

Основні центри відповідальності мають забезпечувати контроль логістичних витрат у місцях їх виникнення. Так, за навантажувально-розвантажувальні роботи, транспортування виробничих запасів і готової продукції та внутрішньовиробниче відповідає відділ транспорту; за пакування, складування і зберігання готової продукції – відділ збуту.

Функціональні центри відповідальності поширюють контроль витрат на багато місць їх виникнення, якщо витрати у них формуються під впливом зазначеного центру відповідальності. До прикладу, такими центрами відповідальності є відділ маркетингу, відділ логістики та відділ інформаційного забезпечення.

До первинних центрів відповідальності варто відносити такі структурні підрозділи як відділи постачання, збуту, транспорту, маркетингу, логістики, інформаційного забезпечення; склади виробничих запасів та готової продукції; цехи (дільниці) з виготовлення тари, лабораторії контролю якості продукції тощо, а до акумулюючих – центри відповідальності за логістичними процесами – закупівельною, внутрішньовиробничою, збутовою, транспортною, складською логістикою, управлінням запасами й замовленнями, інформаційною логістикою тощо. Як бачимо первинні центри відповідальності одночасно є центрами відповідальності за обсягом повноважень і обов'язків.

Запропонована класифікація центрів відповідальності у логістичній діяльності виробничого підприємства дозволить здійснювати їх виокремлення з урахуванням таких основних вимог:

- центри відповідальності повинні бути пов'язані з організаційною структурою підприємства, логістичними процесами та операціями;
- забезпечення можливості призначення відповідального керівника за логістичні витрати центру відповідальності;
- використання показників оцінки рівня витрат центрів відповідальності;
- розподіл сфери повноважень і відповідальності керівників за досягнення показників діяльності кожного центру відповідальності;
- забезпечення внутрішнього контролю витрат логістичної діяльності за центрами відповідальності.

Отже, управління за центрами відповідальності – це система управління, яка забезпечує планування, моніторинг, оцінювання, контроль і регулювання діяльності кожного центру відповідальності. Виходячи із сутності центру відповідальності, основна мета створення системи управління на їх основі полягає у розподілі відповідальності між їх керівниками та отриманні інформації у розрізі центрів відповідальності підприємства, що дасть змогу здійснювати аналіз і контроль досягнутих результатів за кожним центром та приймати відповідні управлінські рішення.

Однак, центри відповідальності повинні виокремлюватися не лише за рівнем управління й організаційною структурою підприємства, не лише за обсягом повноважень і обов'язків структурних підрозділів та їх керівників, а й з урахуванням складу логістичних витрат цих центрів. Склад логістичних витрат за визначеними нами центрами відповідальності подано у табл. 2.

Сформований нами склад логістичних витрат свідчить про те, що виокремлені центри відповідальності одночасно формують центри витрат. Тому кожен із зазначених центрів відповідальності слід розглядати, в першу чергу, як центр логістичних витрат підприємства.

У економічній літературі центри витрат поділяють за наступними категоріями:

- центри технологічних (нормативних) витрат (результат діяльності яких може бути вимірний і можливим є визначення ресурсів, необхідних для випуску кожної одиниці продукції (підрозділи основного й допоміжного виробництва);

– центри номінальних витрат (результат діяльності яких не може бути вимірний відповідним фінансовим показником та немає чіткої залежності між спожитими ними ресурсами і результатами їх функціонування (відділи реклами, досліджень і розробок, адміністративні підрозділи тощо).

Таблиця 2

Склад логістичних витрат для обліку за центрами відповідальності

Центри відповідальності	Склад логістичних витрат
Відділ постачання	Витрати на пошук, оцінку постачальників
	Витрати на проведення переговорів та укладення договорів з постачальниками
	Заробітна плата працівників відділу та відрахування на соціальні заходи
	Витрати на опалення, освітлення
	Амортизація основних засобів відділу
	Витрати на папір, канцтовари тощо
	Витрати на зв'язок
Склади виробничих запасів (сировини, матеріалів, напівфабрикатів, запасних частин та інших ТМЦ)	Заробітна плата завідувачів складів, комірників та інших працівників та відрахування на соціальні заходи
	Витрати на опалення, освітлення, воду
	Витрати на транспортування в межах складів
	Амортизація основних засобів складів
	Витрати на утримання та ремонт складських приміщень
	Витрати на утримання та ремонт складського устаткування
	Витрати на охорону складських приміщень
Виробничі основні, допоміжні й обслуговуючі підрозділи (дільниці, цехи, майстерні)	Витрати на транспортування виробничих запасів, деталей, напівфабрикатів між виробничими підрозділами
	Витрати на пакування готової продукції: - витрати на тару, тароматеріали й пакувальні матеріали; - заробітна плата працівників, що займаються виготовленням тари і пакуванням та відрахування на соціальні заходи; - амортизація устаткування дільниць, цехів, майстерень з виготовлення тари і пакування; - витрати на опалення, освітлення, воду дільниць, цехів, майстерень з виготовлення тари і пакування
	Витрати на контроль якості готової продукції: - витрати на придбання хімреактивів, політестів тощо; - витрати на придбання МШП; - заробітна плата працівників лабораторій з контролю якості та відрахування на соціальні заходи; - амортизація приладів та обладнання лабораторій з контролю якості; - витрати на опалення, освітлення, воду для лабораторій з контролю якості
	Витрати на обов'язкову державну перевірку готової продукції
Склади готової продукції	Заробітна плата завідувачів складів, комірників та інших працівників та відрахування на соціальні заходи
	Витрати на опалення, освітлення, воду
	Витрати на транспортування в межах складів
	Амортизація основних засобів складів
	Витрати на утримання та ремонт складських приміщень
	Витрати на утримання та ремонт складського устаткування
	Витрати на охорону складських приміщень
Витрати на страхування готової продукції	

Продовження табл. 2

Відділ збуту	Витрати на пошук, оцінку покупців
	Витрати на проведення переговорів та укладення договорів з покупцями
	Заробітна плата працівників відділу та відрахування на соціальні заходи
	Витрати на опалення, освітлення
	Амортизація основних засобів відділу
	Витрати на папір, канцтовари тощо
Відділ транспорту (у т.ч. внутрішньовиробничого)	Витрати на зв'язок
	Заробітна плата працівників відділу та відрахування на соціальні заходи
	Заробітна плата водіїв, експедиторів та вантажників і відрахування на соціальні заходи
	Витрати на пальне для власного транспорту
	Витрати на утримання та ремонт власного транспорту (у т.ч. внутрішньовиробничого)
	Амортизація транспортних засобів
	Витрати на страхування власного транспорту
	Витрати на опалення, освітлення
	Витрати на зв'язок
	Витрати на пошук перевізників
	Витрати на проведення переговорів та укладення договорів з перевізниками
Відділ маркетингу	Витрати за транспортно-експедиційні, навантажувально-розвантажувальні послуги, виконані сторонніми організаціями (перевізниками)
	Витрати на маркетингові дослідження
	Витрати на виконання спеціальних замовлень
	Витрати на проведення переговорів
	Витрати на рекламу
	Витрати на придбання спеціальної літератури
	Витрати на обслуговування споживачів (гарантійний та післяпродажний ремонт)
	Заробітна плата працівників відділу та відрахування на соціальні заходи
	Витрати на опалення, освітлення
	Амортизація основних засобів відділу
	Витрати на папір, канцтовари тощо
Відділ логістики	Витрати на зв'язок
	Заробітна плата працівників відділу та відрахування на соціальні заходи
	Витрати на опалення, освітлення
	Амортизація основних засобів відділу
	Витрати на папір, канцтовари тощо
Відділ інформаційного забезпечення	Витрати на зв'язок
	Заробітна плата працівників відділу та відрахування на соціальні заходи
	Витрати на опалення, освітлення
	Витрати на послуги зв'язку та Інтернет
	Витрати на обслуговування інформаційних систем
	Витрати на придбання обчислювальної техніки
	Витрати на ремонт та обслуговування обчислювальної техніки
	Витрати на придбання оргтехніки
	Витрати на ремонт та обслуговування оргтехніки
	Амортизація обчислювальної техніки та оргтехніки
Витрати на папір, канцтовари тощо	

За результатами дослідження з урахуванням організаційної структури логістичної діяльності виробничих підприємств вважаємо, що центри логістичних витрат є центрами номінальних витрат. Нами запропоновано загальну систему центрів витрат логістичної діяльності виробничих підприємств (рис. 1).

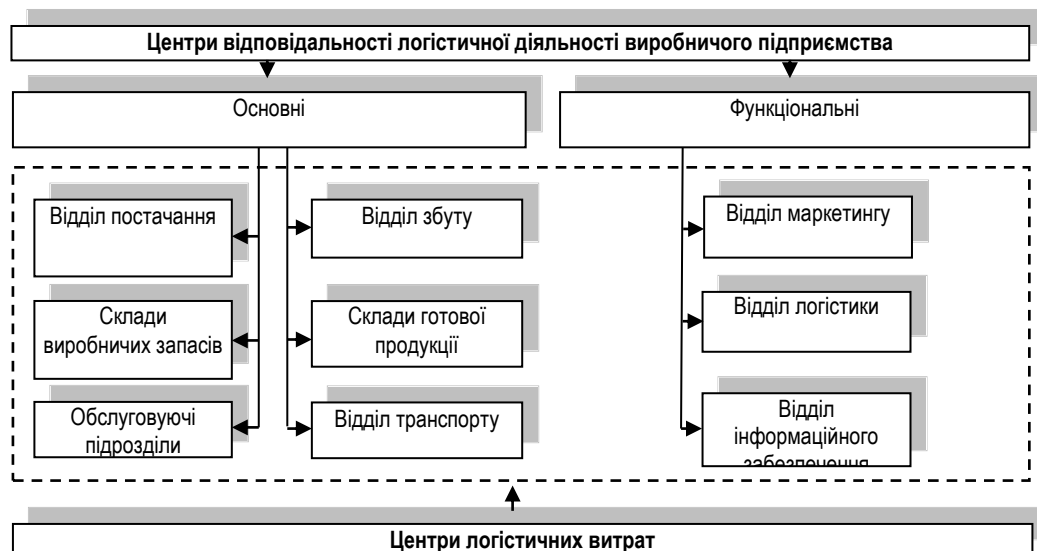


Рис. 1. Система центрів витрат логістичної діяльності виробничих підприємств

** розробка авторів*

Варто погодитися з твердженнями більшості українських та зарубіжних вчених, які вважають, що центр витрат є первинним осередком аналітичного обліку, який організовується для здійснення контролю за цими витратами та може збігатися з окремою структурною одиницею (цехом, відділом) або може бути її підрозділом,

Таким чином у системі управління логістичною діяльністю керівники центрів відповідальності мають контролювати і оцінювати витрати свого структурного підрозділу та інформувати вище керівництво про результати діяльності. Для здійснення такого контролю призначена система обліку відповідальності.

На нашу думку, облік відповідальності – система обліку логістичних витрат, що забезпечує контроль і оцінку діяльності кожного центру відповідальності. Створення й функціонування системи обліку за центрами відповідальності передбачає:

- визначення центрів відповідальності з урахуванням особливостей організаційної структури підприємства, логістичних процесів та операцій;
- складання бюджету для кожного центру відповідальності;
- регулярне складання звітності про виконання бюджетів центрів відповідальності;
- своєчасний аналіз причин відхилень та оцінка діяльності центрів відповідальності.

Висновки і перспективи. Відповідаючи критеріям комплексності та інтегрованості, логістика забезпечує цілісний погляд на діяльність підприємства та переводить управління підприємством на якісно новий рівень, інтегруючи, координуючи і спрямовуючи діяльність різних служб і підрозділів підприємства на досягнення оперативних і стратегічних цілей.

Своєю чергою центри відповідальності логістичних витрат повинні забезпечити оптимальне поєднання всіх елементів логістичної діяльності в єдину систему управління; сполучення закупівельної, внутрішньовиробничої, збутової, транспортної, складської логістики, управління

запасами й замовленнями та інформаційної логістики; отримання найбільшого економічного ефекту та ефективності від прийняття управлінських рішень.

Нами проведено класифікацію центрів відповідальності за такими ознаками: рівнем управління та організаційною структурою підприємства, організаційною структурою логістичної діяльності, сферами логістики, логістичними потоками, логістичними процесами, обсягом повноважень і обов'язків, за функціями і завданнями, ступенем групування витрат.

У результаті дослідження виокремлені центри відповідальності логістичної діяльності виробничих підприємств за рівнем управління й організаційною структурою підприємства, за обсягом повноважень і обов'язків структурних підрозділів та їх керівників і з урахуванням складу логістичних витрат цих центрів. Це дозволило також сформулювати систему центрів логістичних витрат і в подальшому забезпечити організацію аналітичного обліку цих витрат за центрами відповідальності.

Подальші дослідження будуть спрямовані на розробку системи бюджетування логістичних витрат за центрами відповідальності з метою їх планування, контролю та оптимізації.

Список використаних джерел

1. Атамас П. Й. Управлінський облік : навчальний посібник. 2–ге вид. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 440 с.
2. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. праць. 2012. № 1 (22). С. 11–18. (Серія "Бухгалтерський облік, контроль і аналіз").
3. Добровольский Е., Барабанов Б., Боровков П. и др. Бюджетирование: шаг за шагом. 2–е изд. СПб. : Питер, 2011. 480 с.
4. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет : учеб. для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям. 6–е изд., испр. Москва : Омега–Л, 2012. 570 с.
5. Голов С. Управлінський облік і контролінг: концепції та застосування. *Вісник КНТЕУ*. Київ, 2012. 87 с.
6. Головацька С. І., Хаймьонова Н. С. Концепція центрів відповідальності у системі управлінського обліку витрат підприємства. *Вісник Львівської комерційної академії*. 2015. Вип. 49. С. 45–50.
7. Друри, К. Управленческий и производственный учет : учебник; пер. с англ. Москва : ЮНИТИ–ДАНА, 2002. 341 с.
8. Дюкарєва Х. Л. Концептуальні основи побудови облікової системи центрів відповідальності суб'єктів господарювання. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2008. № 18.6. С. 159–168.
9. Мочерний С. В. Економічна енциклопедія : у трьох томах. Т. 1. Київ : ВЦ "Академія", 2000. 864 с.
10. Нападівська Л. В. Управлінський облік : монографія. Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. 450 с.
11. Энтони А. Атkinson, Раджив Д. Банкер, Роберт С. Каплан, С. Марк Янг Управленческий учет ; пер. с англ. 3–е изд. Москва : Издательский дом "Вильямс", 2005. 874 с.
12. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет пер. с англ. 10–е изд. Санкт-Петербург : Питер, 2007. 1008 с. (Серия "Бизнес–класс").

Medvid Ljubov

Ph.D. in Economics, Associate Professor, Professor of Accounting
Lviv Trade and Economic University
Lviv, Ukraine

E-mail: lmedvid@meta.ua

Levkovych Andriy

Researcher Department of Accounting
Lviv Trade and Economic University
Lviv, Ukraine

E-mail: alevkovych@ukr.net

ACCOUNTING LOGISTICS COSTS LIABILITY FOR TANKS

Abstract

Introduction. The formation of an effective management system at the enterprise is directly related to the organization of logistics activities, which should take into account the development tendencies of the market environment in Ukraine. One of the tasks of logistics is information and analytical support for the adoption of management decisions to optimize the costs of the company as a whole and logistics costs in particular. However, to date, an effective system of planning, accounting and control of logistics costs of manufacturing enterprises has not been created, and then the logistics management can not achieve sufficient efficiency. Therefore, there is a need to justify the separation of the responsibility centers of the logistics activities of the production enterprise to identify logistics costs for the aggregate of the company's total costs and organize the management accounting of these costs.

Methods. The following methods were used during the research, such as general and scientific methods: induction, deduction, scientific abstraction, historical and comparative - to reveal the essence and allocation of responsibility centers; dialectical cognition and theoretical generalization - to improve the classification of responsibility centers and centers of logistics costs; analogy and abstraction - to develop methodological aspects of management accounting of logistics costs; formalization - to determine the logistics costs for the centers of responsibility and provide theoretical and practical conclusions and generalizations.

Results. The article summarizes the theoretical developments of domestic and foreign scientists on methodological approaches to the definition and allocation of responsibility centers, their classification for the needs of management accounting.

The possibility of using such methodological tools as responsibility centers for organization of management accounting of logistics costs of manufacturing enterprises is substantiated (for this purpose, the classification of responsibility centers was carried out based on the following features: by the level of management and organizational structure of the enterprise, the organizational structure of logistics activities, logistics areas, logistical flows, logistical processes, scope of powers and responsibilities, functions and tasks, the degree of cost groupings). This allowed to allocate responsibility centers and centers of logistics costs. In addition, the basic logistics costs and functional responsibility centers that will be used for the organization of analytical accounting costs of the logistics business are defined.

Discussion. Further research will be directed to the development of a system of budgeting logistics costs by responsibility centers with a view to their planning, monitoring and optimization.

Keywords: logistics, logistics flows, logistics costs, responsibility centers, logistics cost centers.

References

1. Atamas, P. J. (2009). *Upravlins'kyj oblik* [Management Accounting]. Kyi'v : Centr uchbovoi' literatury.
2. Butynec' F.F. (2012). Vytraty vyrobnyctva ta i'h klasyfikacija dlja potreb upravlinnja [Production costs and their classification for management needs]. *Problemy teorii' ta metodologii' buhgalters'kogo obliku, kontrolju i analizu : mizhnar. zb. nauk. prac'*, № 1 (22), 11–18. (Serija "Buhgalters'kyj oblik, kontrol' i analiz").
3. Dobrovol'skyj, E., Barabanov, B., Borovkov, P. et al. (2011). *Bjudzhetirovanye: shag za shagom*. (2nd ed.). [Budgeting: step by step. Second ed.]. SPb. : Pyter.
4. Vahrushyna, M.A. (2012). *Buhgalterskyj upravlencheskyj uchet : ucheb. dlja studentov vuzov, obuchajushhyhsja po ekon. specyjal'nostjam (6–e yzd.)*, yspr. [Accounting accounting: Textbook. For university students who study in economics. Specialties (6th ed.)]. Moskva : Omega–L.
5. Golov S. (2012). *Upravlins'kyj oblik i kontroling: koncepcii' ta zastosuvannja* [Managerial Accounting and Controlling: Concepts and Applications]. *Visnyk KNTEU*. Kyi'v,
6. Golova'cka, S.I., & Hajm'onova, N.S. (2015). *Koncepcija centriv vidpovidal'nosti u systemi upravlins'kogo obliku vytrat pidpryjemstva* [The concept of responsibility centers in the system of management accounting of enterprise costs. Bulletin of the Lviv Commercial Academy]. *Visnyk L'vivs'koi' komercijnoi' akademii'*. 2015. Vyp. 49. S. 45–50.
7. Drury, K. (2002). *Upravlencheskyj y proyzvodstvennyj uchet : uchebnyk ; per. s angl* [Managerial and industrial accounting: a textbook; transl. English]. Moskva : JuNYTY–DANA.
8. Djukarjeva, H.L. (2008). *Konceptual'ni osnovy pobudovy oblikovoi' systemy centriv vidpovidal'nosti sub'jektiv gospodarjuvannja* [Conceptual foundations of the accounting system of the centers of business entities (With the English)]. *Naukovyj visnyk NLTU Ukrainy*, № 18.6, 159-168.

9. Mochernyj, S.V. (2000). *Ekonomichna encyklopedija : u tr'oh tomah* [Economic encyclopedia: in three volumes]. T. 1. Kyi'v : VC "Akademija".

10. Napadovs'ka, L.V. (2000). *Upravlins'kyj oblik : monografija* [Managerial Accounting]. Dnipropetrovs'k : Nauka i osvita.

11. Antony, A., Atkinson, Radzhyv, D. Banker, Robert, S., Kaplan, S., & Mark Jang (2005). *Upravlencheskyj uchet ; per. s angl. (3-e yzd)* [Management Accounting (3rd ed.)]. Moskva : Yzdatel'skyj dom "Vyl'jams".

12. Horngren, Ch., Foster, Dzh., & Datar, Sh. (2007). *Upravlencheskyj uchet (transl.)* [Management Accounting]. 10-e yzd. Sankt-Peterburg : Pyter. (Seryja "Byznes-klass").

