

ТИПОЛОГІЯ ВИТРАТ НА ЛОГІСТИЧНО-ПОСТАЧАЛЬНИЦЬКУ ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ

© 2017 КУЗЬМІН О. Є., ТЕЛІШЕВСЬКА О. Б.

УДК 658.7:658.1

Кузьмін О. Є., Телішевська О. Б. Типологія витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств

Метою статті є систематизація та розвиток типології витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств, а також надання змістової характеристики кожного із видів таких витрат. Обґрунтовано, що розуміння різновидів витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств забезпечує можливість більш ефективного їхнього контролювання, ретельнішого калькулювання собівартості продукції, формування різноманітних ключових показників ефективності управління такими витратами, виявлення альтернатив у сфері логістично-постачальницьких операцій тощо. Наведена в статті типологія витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств відрізняється від інших тим, що ознаки типології виокремлено з позиції можливості чіткого виокремлення й обліку кожного виду таких витрат (шляхом використання бухгалтерського та управлінського обліку). Представлена узагальнена типологія видів витрат підприємств на логістично-постачальницьку діяльність зумовлена не лише необхідністю більш ретельнішого управління ними, а й можливістю ґрунтовного їхнього аналізування та діагностування з метою оптимізації. Перспективи подальших досліджень у цьому напрямку полягають в удосконаленні інструментарію бухгалтерського та управлінського обліку витрат на логістично-постачальницьку діяльність.

Ключові слова: витрати, витрати на логістично-постачальницьку діяльність, класифікація, логістика, постачання.

Рис.: 1. **Бібл.:** 10.

Кузьмін Олег Євгенович – доктор економічних наук, професор, директор Навчально-наукового інституту економіки і менеджменту Національного університету «Львівська політехніка» (вул. Степана Бандери, 12, Львів, 79013, Україна)

E-mail: oleh.y.kuzmin@lpnu.ua

Телішевська Ольга Богданівна – аспірантка кафедри маркетингу, Львівський національний університет ветеринарної медицини та біотехнологій імені С. З. Гжицького (вул. Пекарська, 50, Львів, 79010, Україна)

E-mail: inem.dept@lpnu.ua

УДК 658.7:658.1

UDC 658.7:658.1

Кузьмин О. Е., Телишевская О. В. Типология издержек на логистически-снабженческую деятельность предприятий

Целью статьи является систематизация и развитие типологии издержек на логистически-снабженческую деятельность предприятий, а также предоставление содержательной характеристики каждого из видов таких издержек. Обосновано, что понимание разновидностей издержек на логистически-снабженческую деятельность предприятий обеспечивает возможность более эффективного их контроля, тщательного калькулирования себестоимости продукции, формирования различных ключевых показателей эффективности управления такими издержками, выявление альтернатив в сфере логистически-снабженческих операций и т. п. Приведенная в статье типология издержек на логистически-снабженческую деятельность предприятий отличается от других тем, что признаки типологии выделены с позиции возможности четкого выделения и учета каждого вида таких расходов (путем использования бухгалтерского и управленческого учета). Представленная обобщенная типология видов издержек предприятий на логистически-снабженческую деятельность обусловлена не только необходимостью более тщательного управления ими, но и возможностью детального их анализа и диагностирования с целью оптимизации. Перспективы дальнейших исследований в этом направлении заключаются в совершенствовании инструментария бухгалтерского и управленческого учета издержек на логистически-снабженческую деятельность.

Ключевые слова: издержки, издержки на логистически-снабженческую деятельность, классификация, логистика, снабжение.

Рис.: 1. **Библ.:** 10.

Кузьмин Олег Евгеньевич – доктор экономических наук, профессор, директор Учебно-научного института экономики и менеджмента Национального университета «Львовская политехника» (ул. Степана Бандеры, 12, Львов, 79013, Украина)

E-mail: oleh.y.kuzmin@lpnu.ua

Телишевская Ольга Богдановна – аспирантка кафедра маркетинга, Львовский национальный университет ветеринарной медицины и биотехнологий имени С. З. Гжицкого (ул. Пекарская, 50, Львов, 79010, Украина)

E-mail: inem.dept@lpnu.ua

Kuzmin O. Ye., Telishevskaya O. V. A Cost Typology for the Logistics and Supplying Activities of Enterprises

The article is aimed at systematization and development of a cost typology for the logistics and supplying activities of enterprises, as well as providing the substantive characteristics of each type of such costs. It has been substantiated that understanding varieties of costs of the logistics and supplying activities of enterprises provides the possibility of more efficient control of these costs, careful calculation of self-cost of production, formation of various key indicators of efficiency of management of such costs, identification of alternatives in the sphere of logistics and supplying operations, etc. The cost typology for the logistics and supplying activities of enterprises, provided in the article, differs from others in that the typology attributes are allocated from the position of the possibility for clear allocation and consideration of each kind of such costs (by means of the bookkeeping and managerial accounting). The provided generalized typology of kinds of costs of enterprises in terms of their logistics and supplying activities is stipulated not only by the need for more accurate management of these, but also by the possibility of their detailed analyzing as well as diagnosing with purpose of an optimization. Prospects for further research in this direction will be improving the instrumentarium of both the bookkeeping and managerial cost accounting of the logistics and supplying activities.

Keywords: costs, costs of logistics and supplying activity, classification, logistics, supplying.

Fig.: 1. **Bibl.:** 10.

Kuzmin Oleh Ye. – D. Sc. (Economics), Professor, Director of the Scientific-Educational Institute of Economics and Management of the Lviv Polytechnic National University (12 Stepana Bandery Str., Lviv, 79013, Ukraine)

E-mail: oleh.y.kuzmin@lpnu.ua

Telishevskaya Olga V. – Postgraduate Student of the Department of Marketing, Lviv National University of Veterinary Medicine and Biotechnologies named after S.Z. Gzhytskyi (50 Pekarska Str., Lviv, 79010, Ukraine)

E-mail: inem.dept@lpnu.ua

Логістично-постачальницька діяльність підприємств пов'язана з придбанням, транспортуванням і зберіганням основних засобів, нематеріальних активів, сировини, матеріалів, комплектувальних тощо, що супроводжується відповідними витратами, які суб'єкт господарювання прагне оптимізувати. З іншого боку, рівень таких витрат безпосередньо впливає на цінову політику підприємства та на ефективність його фінансових результатів, що актуалізує завдання комплексного підходу не тільки до розуміння сутності витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств, а й до формування цілісного уявлення про їхню різноманітність.

Вивчення теорії, практики, а також результати власних досліджень дають змогу зробити висновок про те, що витрати на логістично-постачальницьку діяльність підприємств розглядаються з різних позицій. Багато в чому це пояснюється наведеною вище відмінністю щодо трактування поняття витрат загалом. Тому це зумовлює актуальність та необхідність систематизації видів таких витрат і розвиток відповідної їхньої типології за низкою суттєвих і незалежних ознак.

Важливою інформаційною базою розвитку типології витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств є обґрунтована в теорії та практиці типологія витрат суб'єктів господарювання загалом. Так, у роботі Є. В. Попова та В. В. Лесних [6, с. 12] зазначено, що в сучасній економічній теорії витрати поділяють на трансформаційні та трансакційні; зовнішні та внутрішні; постійні, змінні та валові; середні, граничні та сукупні. А. М. Янчева та М. О. Ільченко [10, с. 35] класифікують витрати за періодичністю виникнення, центрами відповідальності (місце виникнення витрат), однорідністю витрат, способом перенесення вартості на продукцію, доцільністю витрат, ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат, способом перенесення вартості на продукцію, визначенням відношення до собівартості продукції, роллю в процесі виробництва та видами витрат. С. Ф. Голов [1, с. 59] на основі узагальнення іноземного досвіду запропонував здійснювати типологію витрат з урахуванням ухвалення рішень, оцінювання запасів й установлення фінансових результатів, а також контролювання виконання. З позиції М. І. Скрипник [7, с. 237], витрати слід типологізувати за видами діяльності й виокремлювати при цьому витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності, а також надзвичайні збитки. Цікавою з позиції ідентифікації різних видів витрат є позиція С. В. Стендер [8, с. 255–256], яка здійснює їхню класифікацію за функціями управлінського обліку, виокремлюючи витрати в процесі ухвалення управлінських рішень, прогнозування, планування, нормування, організування, обліку, контролювання, регулювання, стимулювання та аналізування.

Доволі ґрунтовно типологія витрат на підприємствах розглядається в роботі О. Є. Кузьміна, О. Г. Мельник та У. І. Когут [4, с. 15–28]. Автори, зокрема, виокремлюють такі ознаки типології витрат: за центрами відповідальності, за місцем виникнення, за економічним змістом (елементами витрат), за цільовим призначенням (статтями калькуляції), за видами діяльності, за

складом, за способом перенесення вартості на собівартість продукції, за відношенням до обсягу виробництва, за періодичністю виникнення або календарним періодом, за відношенням до технологічного процесу, за роллю в процесі виробництва або за сферою виникнення, за порядком віднесення витрат на період генерування прибутку, за відношенням до собівартості продукції, за відношенням до звітного періоду, за відношенням до форм вартості, за призначенням, за доцільністю витрачання, за можливістю охоплення планом, за сферами діяльності підприємства, за відношенням до готового продукту, за порядком обчислення, за спрямуванням для забезпечення цілей бюджетування, за терміном генерування прибутку тощо. Разом з тим, у науковій літературі комплексна типологія витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств не наведена. Окремі положення за цією тематикою висвітлені лише фрагментарно.

Завданням даної статті є систематизація та розвиток типології витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств, а також надання змістової характеристики кожному з видів таких витрат, які виокремлено в межах типології.

Розуміння різновидів витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств забезпечує можливість більш ефективного їхнього контролювання, ретельнішого калькулювання собівартості продукції, формування різноманітних ключових показників ефективності управління такими витратами, виявлення альтернатив у сфері логістично-постачальницьких операцій тощо. Разом з тим, як відомо, сучасна концепція управління витратами на логістично-постачальницьку діяльність суб'єктів господарювання базується на твердженні, що будь-які логістично-постачальницькі операції з відповідними витратами, які їх супроводжують, повинні трактуватись як єдине ціле. Загалом, витрати на логістично-постачальницьку діяльність підприємств є одним з параметрів управління підприємством загалом, оскільки вони, по-перше, у багатьох компаніях займають високу частку; по-друге, в окремих випадках існують істотні можливості зниження величини таких витрат.

З урахуванням вищенаведеного, на підставі вивчення теорії та практики, а також виконаних власних досліджень із метою ідентифікації видів витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств для формування уявлення про їхню різноманітність доцільно здійснити систематизацію та розвинути типологію таких витрат, що представлено на *рис. 1*.

За способом перенесення вартості на собівартість продукції витрати на логістично-постачальницьку діяльність доцільно класифікувати на прямі та непрямі. Як відомо, прямими називають ті витрати, які безпосередньо (прямим чином) пов'язані з об'єктом калькулювання. Враховуючи це, до прямих витрат на логістично-постачальницьку діяльність можна віднести, як приклад, вартість сировини, матеріалів чи комплектувальних. Своєю чергою, прикладами непрямих витрат (тобто тих, які не можна безпосередньо пов'язати з об'єктом калькулювання) є заробітна плата працівників складу, витрати на допоміжні матеріали тощо. Як слушно зауважують

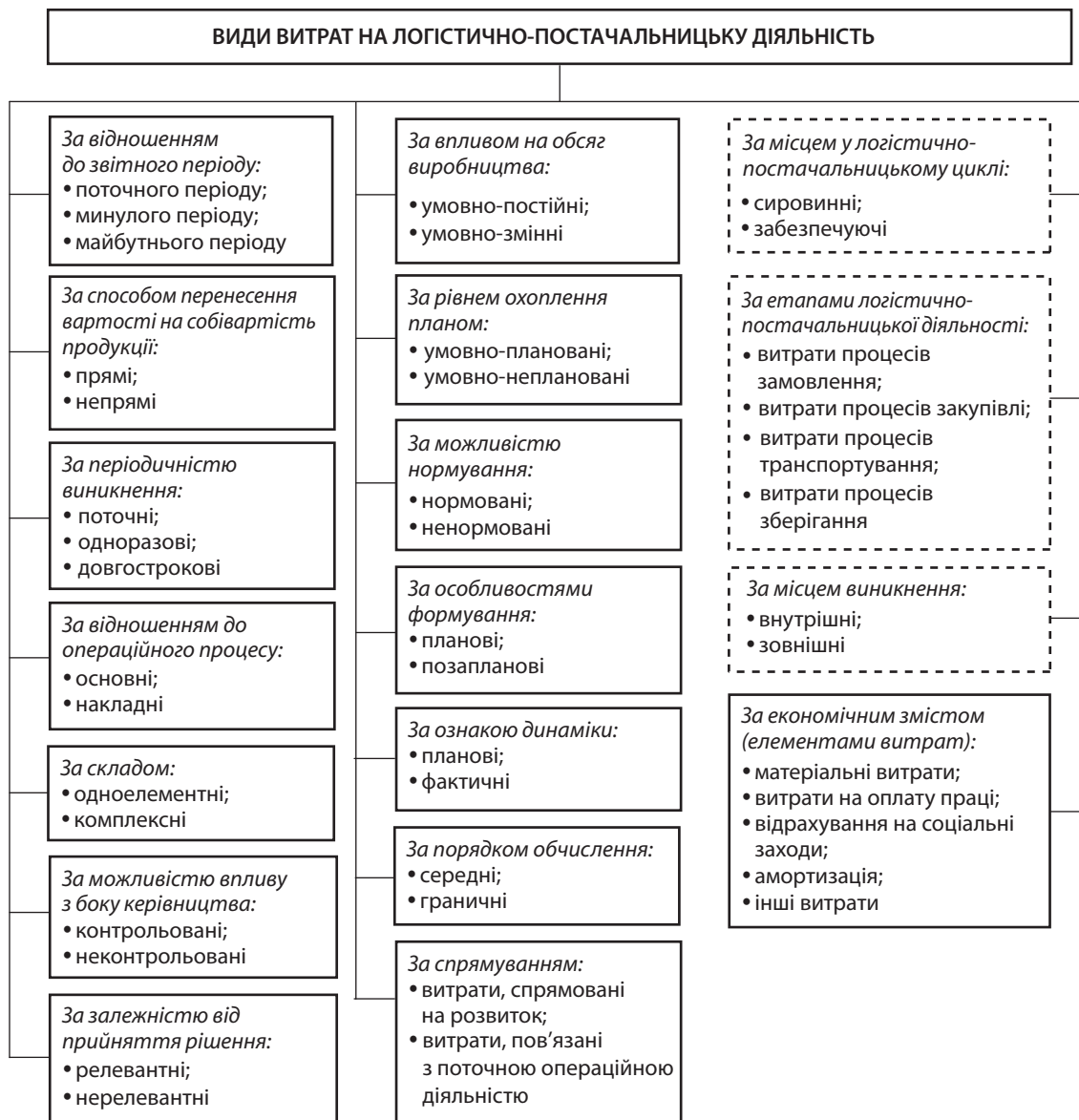


Рис. 1. Типологія видів витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств

Примітка: [] – ознаки та види витрат, запропоновані авторами.

О. Є. Кузьмін, О. Г. Мельник та У. І. Когут [4, с. 17], непрямі витрати на логістично-постачальницьку діяльність підприємств включаються в собівартість непрямим чином, а саме: із застосуванням спеціальних методів розподілу (наприклад, шляхом обчислення кошторисних ставок, урахування відповідних обсягів діяльності та пропорційного віднесення витрат на такі обсяги тощо).

Одним із можливих напрямків діагностування витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств є врахування параметра відношення цих витрат до конкретного звітного періоду. Оскільки такі витрати можуть мати ретроспективний, поточний чи оперативний характер, відповідно, слід виокремлювати витрати минулого, поточного і теперішнього періоду, що, до прикладу, здійснено в роботах А. М. Дідика [2, с. 59–60] та С. В. Стендер [8, с. 263].

За періодичністю виникнення витрати на логістично-постачальницьку діяльність підприємств у літературі поділяються на поточні, одноразові та довго-

строкові. Так, як зазначено в роботі [4, с. 25], поточні витрати – це ті, які здійснюються з періодичністю менше одного місяця. Своєю чергою, одноразовими витратами на логістично-постачальницьку діяльність суб'єктів господарювання можна називати такі, які здійснюються з метою забезпечення операційної діяльності протягом тривалого часового інтервалу, який буде більшим одного місяця. Довгостроковими називають витрати, що виникають у зв'язку з реалізацією довгострокових партнерських угод.

У науково-практичній літературі як витрати загалом, так і витрати на логістично-постачальницьку діяльність підприємств класифікують також за відношенням до операційного процесу на основні та накладні. Основними слід називати витрати на логістично-постачальницьку діяльність суб'єктів господарювання, які є сукупністю прямих витрат (наприклад, вартість сировини, матеріалів, комплектувальних). Своєю чергою, накладні витрати належать до витрат управління й

обслуговування операційних процесів (наприклад, вартість ремонту транспортного парку підприємства, що залучений у процеси постачання, витрати на допоміжні матеріали, вартість оренди складів тощо) та виникають поза межами основного виробництва. Слушною можна вважати обґрунтовану в літературі тезу, що особливість управління накладними витратами на логістично-постачальницьку діяльність компаній полягає саме в пошуку оптимального їхнього рівня в кожному конкретному випадку для кожного окремо взятого підприємства.

Цікавою з теоретичних і прикладних позицій є обґрунтована в літературі типологія витрат за складом, у межах якої виокремлюються прості (однорелевантні) та комплексні витрати [8, с. 259]. Використання цього підходу для типології витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств визначається тим, що процеси постачання включають як окремі елементи витрат (наприклад, витрати на матеріали, амортизацію транспортних засобів, заробітну плату тощо), так і їхні групи, у яких поєднуються декілька економічних елементів (наприклад, згадані вище витрати на замовлення, зберігання, транспортування тощо). Окрім того, за необхідності можна розглядати й діагностувати окремо такі комплексні логістично-постачальницькі витрати, як адміністративні логістично-постачальницькі, загальновиробничі логістично-постачальницькі витрати тощо.

Для більш ретельного розгляду витрат на логістично-постачальницьку діяльність їх слід класифікувати за залежністю від прийняття рішення і виокремити релевантні та нерелевантні витрати. Як зазначають Н. С. Петришина і Н. С. Гончарук [5, с. 62], якщо можна вплинути на величину будь-яких витрат (у т. ч. витрат на логістично-постачальницьку діяльність) шляхом ухвалення відповідного управлінського рішення, то такі витрати слід називати релевантними, а якщо такої можливості немає – логістично-постачальницькі витрати слід називати нерелевантними. Зазначений підхід до типології витрат є важливим з позиції можливості ідентифікації впливу керівників і власників на величину витрат на логістично-постачальницьку діяльність суб'єктів господарської діяльності.

За можливістю впливу керівництва витрати на логістично-постачальницьку діяльність підприємств доцільно класифікувати на контрольовані та неконтрольовані. Такий підхід, зокрема, викладений у роботах [2–4; 8]. Очевидно, що суб'єкт підприємницької діяльності може контролювати певним чином вартість сировини, матеріалів, комплектувальних шляхом зміни їхніх постачальників, витрати палива на транспортних засобах, вартість оренди приміщень, величину заробітної плати працівників відділу постачання тощо. Своєю чергою, значно меншою мірою керівники можуть контролювати вартість електроенергії (наприклад, у складських приміщеннях), ставки єдиного соціального внеску, ставки мита та інших митних платежів тощо.

Витрати на логістично-постачальницьку діяльність підприємств доцільно також розглядати в розрізі відомих у теорії та практиці елементів витрат, тобто за економічним змістом. Відтак, з урахуванням цього варто

виокремлювати матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизацію та інші витрати. Більш ретельно матеріальні витрати на логістично-постачальницьку діяльність можуть включати витрати на придбання комплектувальних і напівфабрикатів, запасних частин для обслуговування транспортних засобів тощо. Заробітна плата працівників логістично-постачальницької діяльності, різноманітні премії, компенсаційні виплати, передбачені законодавством, і т. п. об'єднуються в елементі витрат «витрати на оплату праці». Очевидно, що матеріальне стимулювання працівників логістично-постачальницької діяльності безпосередньо впливає на виникнення іншого елемента витрат – відрахувань на соціальні заходи. Витрати на знос основних засобів логістично-постачальницького спрямування у формі амортизаційних відрахувань на їхнє повне відновлення відображаються в економічному елементі «амортизація». Своєю чергою, інші витрати на логістично-постачальницьку діяльність можуть включати різноманітні транспортні збори, обов'язкове страхування транспортних засобів, платежі за перевищення норм викидів шкідливих речовин транспортними засобами в атмосферу, оплату послуг із сертифікації продукції, витрати на підвищення кваліфікації працівників логістично-постачальницької сфери, плату за оренду складських приміщень тощо.

Очевидно, що виокремлення витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств за економічним змістом має певну свою специфіку порівняно із аналогічним підходом з позиції бухгалтерського обліку, бюджетування тощо. Разом з тим, групування таких витрат за економічно однорідними елементами формує важливу інформаційну базу для цілей управлінського обліку, зокрема дає змогу розглянути такі витрати в організації загалом, виявити їхню динаміку, ідентифікувати структуру. Разом з тим, варто погодитись із зауваженням О. Є. Косорлукової [3, с. 44], що елементний підхід до діагностування витрат не сприяє визначенню собівартості окремих видів продукції, не відображає витрат, пов'язаних із реалізацією товарів тощо. Очевидно, що ці тези мають безпосереднє відношення і до витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств.

Окремо доцільно звернути увагу на поширену в літературі класифікацію витрат за статтями калькуляції (тобто за цільовим призначенням), згідно з якою виокремлюють сировину та матеріали, покупні напівфабрикати, комплектувальні вироби, зворотні відходи, паливо та енергію на технологічні цілі, основну та додаткову заробітну плату робітників, відрахування на соціальне страхування, витрати на підготовку та освоєння виробництва, витрати на утримання й експлуатацію обладнання, цехові витрати, загальнозаводські витрати, втрати від браку тощо. Такий підхід використовується для розрахунку собівартості окремих видів продукції та є важливим джерелом аналізування й оперативного управління витратами підприємства загалом (у т. ч. зниження величини собівартості окремих видів продукції). Разом з тим, очевидно, що зазначений підхід не може бути застосованим до типології витрат на логістично-постачальницьку діяльність компаній.

Наступним можливим напрямком діагностування витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств є *врахування параметра впливу на обсяг виробництва*. Як відомо з теорії та практики, за цією ознакою виокремлюють умовно-постійні та умовно-змінні витрати. Прикладами перших з позиції логістично-постачальницької сфери можуть бути, зокрема, вартість оренди складських приміщень, амортизаційні відрахування, витрати на оплату праці працівників складського господарства тощо. Слушною можна вважати думку О. Є. Кузьміна, О. Г. Мельник та У. І. Когут [4, с. 18], що постійні витрати слід розглядати в межах певного релевантного діапазону, тобто часового інтервалу, у межах якого «зберігається взаємозв'язок між величиною витрат і фактором впливу». Умовно-змінні витрати на логістично-постачальницьку діяльність суб'єктів господарської діяльності включають витрати на придбання сировини, матеріалів, комплектувальних, обсяги споживання палива транспортними засобами тощо.

За рівнем охоплення планом витрати на логістично-постачальницьку діяльність підприємств доцільно класифікувати на умовно-плановані та умовно-неплановані. Як слушно зауважено в роботі [4, с. 25], такий підхід до групування витрат дає змогу ідентифікувати у їхній структурі неплановані витрати, які можуть бути спричинені, наприклад, зовнішніми чинниками чи помилковими управлінськими рішеннями в логістично-постачальницькій сфері. Особливо актуальним виокремлення параметра рівня охоплення планом є для цілей ретроспективного аналізу витрат на логістично-постачальницьку діяльність.

Враховуючи ознаку типології «можливість нормування», керівники і власники підприємств мають змогу, по-перше, встановлювати нормативи витрат окремих видів матеріально-технічних ресурсів у межах логістично-постачальницької системи (наприклад, витрати палива на 1 км шляху транспортних засобів, які здійснюють постачання), а, по-друге, діагностувати рівень дотримання таких нормативів (у т. ч. виявляти відхилення від норм і тим самим забезпечувати більш раціональне виконання ресурсів).

Важливою з теоретичної та практичної точок зору є типологія витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств *за особливостями формування*, у межах якої доцільно виокремлювати планові та позапланові витрати. Плановими витратами на логістично-постачальницьку діяльність слід називати такі, які суб'єкт господарювання має намір здійснити (тобто планує реалізувати). Своєю чергою, позаплановими такі витрати будуть в умовах, коли підприємства вимушені здійснювати додаткові інвестиції в будь-які логістично-постачальницькі операції, наприклад в умовах непередбачених обставин у зовнішньому середовищі.

За ознакою динаміки слід виокремлювати планові та фактичні витрати на логістично-постачальницьку діяльність підприємств. Зазначений підхід поширений, як відомо, в економічному аналізі. Він дає змогу аналізувати динаміку вказаних витрат шляхом зіставлення плану та факту як в абсолютній сумі, так і у відносних величинах. Окрім того, для різних цілей таке аналізування може здійснюватися за кожним видом витрат на

логістично-постачальницьку діяльність, у т. ч. з урахуванням, за необхідності, кількох звітних періодів.

Витрати на логістично-постачальницьку діяльність підприємств варто класифікувати і *за порядком обчислення*, виокремлюючи середні та граничні витрати. Як відомо, зокрема, з теорії управління витратами, середні називають «середню величину витрат на одиницю продукції за певний період часу» [9, с. 10]. Своєю чергою, граничні (або маржинальні) витрати на логістично-постачальницьку діяльність підприємств – це ті, які «характеризують приріст витрат на одиницю приросту обсягу виробництва» [4, с. 27]. Зазначений підхід до типології витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств дає змогу діагностувати поведінку таких витрат з урахуванням можливої зміни обсягів виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг).

У літературі виокремлюється і така класифікаційна ознака витрат загалом, як *термін генерування прибутку*. Враховуючи її, а також особливості логістично-постачальницької діяльності, витрати на таку діяльність доцільно типологізувати за спрямуванням на витрати, спрямовані на розвиток, і витрати, пов'язані з поточною операційною діяльністю.

Вивчення теорії та практики, а також результати власних досліджень дають змогу стверджувати про доцільність введення нової ознаки типології витрат на логістично-постачальницьку діяльність, а саме – *місце у логістично-постачальницькому циклі*. За цією ознакою слід виокремлювати сировинні та забезпечувальні витрати. Перші з них включають витрати, пов'язані із сировиною, матеріалами, комплектувальними, паливом, енергією тощо, які через логістично-постачальницькі процеси в подальшому спрямовані на забезпечення виробничо-господарської діяльності підприємств. Своєю чергою, завдяки забезпечувальним витратам на логістично-постачальницьку діяльність (наприклад, витрати на пошук інформації про потенційних постачальників, вартість транспортування, складування тощо) суб'єкти підприємницької діяльності мають змогу реалізувати кожен етап постачання таких матеріально-технічних ресурсів у компанію.

Виокремлена в попередніх частинах роботи узагальнена послідовність логістично-постачальницької діяльності підприємств дає змогу класифікувати відповідні витрати за етапами такої діяльності, виокремлюючи, відповідно, витрати процесів замовлення, процесів закупівлі, процесів транспортування та процесів зберігання. Наведений підхід сприяє більш ґрунтовному діагностуванню витрат на логістично-постачальницьку діяльність у розрізі окремих площин. Зазначимо, що рівень деталізації таких витрат у межах цієї класифікаційної ознаки та виокремлених підвидів може бути різним і залежати як від об'єктивних, так і від суб'єктивних чинників. Наприклад, з урахуванням можливостей підприємства (об'єктивна складова) і рішення керівників (суб'єктивна складова) витрати на логістично-постачальницькі витрати на транспортування можуть включати не лише витрати на навантаження, вхідне і внутрішнє транспортування та перевантаження, а й такі:

- ✦ витрати на переобладнання транспортних засобів з метою можливості перевезення окремих видів вантажів (наприклад, заморожених продуктів чи хімічних речовин);
- ✦ витрати на ремонти транспортних засобів;
- ✦ витрати на перевірку справності транспортних засобів;
- ✦ витрати за проїзд платними автомагістралями, тунелями, мостами;
- ✦ витрати простоїв транспортних засобів через форс-мажорні обставини тощо.

Своєю чергою, витрати на зберігання вантажів у межах процесів логістично-постачальницької діяльності можуть включати:

- ✦ амортизацію складських приміщень;
- ✦ освітлення та опалення (охолодження) складських приміщень;
- ✦ прибирання складських приміщень;
- ✦ переобладнання складських приміщень з метою можливості зберігання окремих видів вантажів (наприклад, заморожених продуктів чи хімічних речовин).

За місцем виникнення витрати на логістично-постачальницьку діяльність підприємств доцільно класифікувати на внутрішні та зовнішні. Внутрішні витрати пов'язані з логістично-постачальницькими операціями всередині організації (наприклад, внутрішнє транспортування, складування, перевантаження з одного транспортного засобу на інший тощо). Витрати на логістично-постачальницьку діяльність суб'єкта господарювання, що виникають поза його межами, слід вважати зовнішніми (зовнішнє транспортування, витрати на пошук постачальників тощо). Зазначений підхід до типології таких витрат буде особливо актуальним для компаній, які використовують розгалужену мережу складських приміщень, розміщених у різних частинах адміністративних одиниць чи, наприклад, виробничі потужності яких формуються та розміщуються відокремлено.

ВИСНОВКИ

Загалом слід вказати на те, що управління витратами на логістично-постачальницьку діяльність підприємств є динамічним процесом, що охоплює комплекс різновекторних управлінських дій у зазначеній сфері. Теорія та практика такого управління не уникла різних підходів до трактування сутності та змістового наповнення цих витрат. Зазначені витрати розглядаються з різних позицій (нерідко істотно відмінних), що зумовило виокремлення різних ознак типології витрат на логістично-постачальницьку діяльність.

Наведена типологія витрат на логістично-постачальницьку діяльність підприємств відрізняється від інших тим, що ознаки типології виокремлено з позиції можливості чіткого виокремлення й обліку кожного виду таких витрат (шляхом використання бухгалтерського та управлінського обліку). Така типологія узагальнює множину витрат на логістично-постачальницьку діяльність.

Представлена узагальнена типологія видів витрат підприємств на логістично-постачальницьку діяльність

зумовлена не лише необхідністю більш ретельнішого управління ними, а й можливістю ґрунтовного їхнього аналізування та діагностування з метою оптимізації. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. **Голов С. Ф.** Управлінський облік: підручник. Київ: Лібра, 2004. 704 с.
2. **Дідик А. М.** Управління витратами у машинобудівних корпораціях: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.04. Львів, 2008. 201 с.
3. **Косорлукова О. Э.** Классификация издержек промышленного предприятия. *Вестник Самарского государственного университета*. 2012. № 4. С. 42–48.
4. **Кузьмін О. Є., Мельник О. Г., Когут У. І.** Управління витратами на підприємствах: навч. посіб. Львів: Видавництво НУ «Львівська політехніка», 2014. 244 с.
5. **Петришина Н. С., Гончарук Н. С.** Класифікація витрат. *Наука й економіка*. 2004. № 3 (35). С. 60–63.
6. **Попов Е. В., Лесных В. В.** Дихотомия «общие издержки – специфические издержки». *Вестник УрФУ. Сер.: Экономика и управление*. 2007. № 3. С. 12–23.
7. **Скрипник М. І.** Затрати і витрати: проблема трактування понять. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2009. Вип. 1 (13). С. 236–240.
8. **Стендер С. В.** Класифікація витрат за функціями в управлінському обліку. *Економічні науки*. Сер.: Облік і фінанси. 2009. Вип. 6 (24). Ч. 1. С. 254–265.
9. **Смірнова П. В.** Управління витратами: конспект лекцій. Харків: ФОП Шейніна О., 2016. 96 с.
10. **Янчева Л. М., Ільченко М. О.** Витрати: дефініції визначення та класифікація. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2011. Вип. 2. С. 31–37.

REFERENCES

- Didyk, A. M. "Upravlinnia vytratamy u mashynobudivnykh korporatsiakh" [Cost management in engineering corporations]. *Dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.04*, 2008.
- Holov, S. F. *Upravlinskyi oblik* [Management accounting]. Kyiv: Libra, 2004.
- Kosorlukova, O. Ye. "Klassifikatsiya izderzhkek promyshlennogo predpriyatiya" [Classification of costs of industrial enterprises]. *Vestnik Samarskogo gosudarstvennogo universiteta*, no. 4 (2012): 42–48.
- Kuzmin, O. Ye., Melnyk, O. H., and Kohut, U. I. *Upravlinnia vytratamy na pidpriemstvakh* [Cost management in enterprises]. Lviv: Vyd-vo NU «Lvivska politekhnika», 2014.
- Petryshyna, N. S., and Honcharuk, N. S. "Klasyfikatsiia vytrat" [Classification of costs]. *Nauka i ekonomika*, no. 3 (35) (2004): 60–63.
- Popov, Ye. V., and Lesnykh, V. V. "Dikhotomiya «obshchiye izderzhki – spetsificheskiye izderzhki»" [The dichotomy of "general costs – specific costs"]. *Vestnik UrFU. Seriya: Ekonomika i upravleniye*, no. 3 (2007): 12–23.
- Skrupnyk, M. I. "Zatraty i vytraty: problema traktuvannya poniat" [Costs and expenses: the problem of interpretation of the concept]. *Mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prats*, no. 1 (13) (2009): 236–240.
- Stender, S. V. "Klasyfikatsiia vytrat za funktsiiami v upravlin-skomu obliku" [Classification of expenses by function in management accounting]. *Ekonomichni nauky*. Ser.: Oblik i finansy. Vol. 1, no. 6 (24) (2009): 254–265.
- Smirnova, P. V. *Upravlinnia vytratamy: konspekt lektsii* [Cost management: lectures]. Kharkiv: FOP Sheinina O., 2016.
- Yancheva, L. M., and Ilchenko, M. O. "Vytraty: defynitsii vyznachennia ta klasyfikatsiia" [Costs: definitions, definition and classification]. *Ekonomichna stratehiia i perspektyvy rozvytku sfery torhivli ta posluh*, no. 2 (2011): 31–37.