

Тема 5. Управление затратами в логистических системах и цепях поставок

Себестоимость – это денежное выражение затрат производственных факторов, необходимых для осуществления предприятием производственной и коммерческой деятельности, связанной с выпуском и реализацией продукции и оказанием услуг.

Экономические функции себестоимости:

- учет и контроль всех затрат на выпуск и реализацию продукции;
- база для формирования оптовой цены на продукцию предприятия и определения прибыли и рентабельности;
- экономическое обоснование целесообразности вложения реальных инвестиций на реконструкцию, техническое перевооружение и расширение действующего предприятия;
- определение оптимальных размеров предприятия;
- экономическое обоснование и принятие любых управленческих решений и др.

В соответствии с системой российского бухгалтерского учета, в себестоимость продукции (работ, услуг) включаются:

- затраты, непосредственно связанные с производством и реализацией продукции;
- затраты на обеспечение предприятия рабочей силой (персоналом);
- отчисления в различные фонды и бюджеты;
- затраты на содержание, обслуживание и управление организацией;
- платежи сторонним организациям за оказание услуг по производству продукции;
- затраты на подготовку и освоение новой продукции;
- прочие затраты.

В зависимости от того, какие затраты включаются в себестоимость продукции, в отечественной экономической литературе традиционно выделяют следующие ее виды:

- цеховая – включает прямые затраты и общепроизводственные расходы; характеризует затраты цеха на изготовление продукции;
- производственная – состоит из цеховой себестоимости и общехозяйственных расходов; свидетельствует о затратах предприятия, связанных с выпуском продукции;
- полная себестоимость – производственная себестоимость, увеличенная на сумму коммерческих и сбытовых расходов.

Логистические затраты входят в состав себестоимости готовой продукции и существенно влияют на ее цену, однако учету этой группы издержек в отечественной практике уделяется мало внимания, отсутствует системный подход к их выявлению, анализу и оптимизации. Причиной этого служит организация системы отечественного бухгалтерского учета. В классификации затрат, входящих в себестоимость, используемой в российской практике, логистические издержки не сгруппированы, отдельные их составляющие учитываются на различных счетах БУ, что затрудняет их выделение и учет.

В международной практике перечень учитываемых статей расходов намного шире (например, возможно выделение затрат на процедуры заказов, на потребительский сервис), но в рамках действующей системы российского бухучета такое деление весьма затруднительно.

Вопросы деления и группирования логистических затрат должны решаться исходя из требований эффективного регулирования издержек через систему управленческой отчетности, опираться на обоснованную методику анализа.

Для проведения логистического анализа и аудита большинство затрат может быть выделено на стадии первичного бухучета, причем основная их масса отражается в общепроизводственных, общехозяйственных и коммерческих расходах.

Логистические издержки с целью их учета и регулирования по функциям ЛС целесообразно объединить в следующие группы:

- затраты на закупку материальных ресурсов (Сз) (частично);
- расходы на грузопереработку и перемещение грузов (транспортировку) (Ст);
- затраты на складирование (Сс);
- затраты, связанные с управлением логистической системой, в том числе управление запасами (Су);
- затраты, связанные с потерями (Сп).

Рис. Взаимосвязь логистических издержек и счетов бухгалтерского учета на российском предприятии

1. Затраты на закупку материальных ресурсов		2. Затраты, связанные с потерями		3. Расходы на грузопереработку и транспортировку грузов		4. Затраты на складирование		5. Затраты, связанные с управлением логистической системой, запасами	
1.1. Затраты на закупку материалов 1.2. Затраты на закупку комплектующих		2.1. Потери от недостачи и порчи ценностей 2.2. Затраты, связанные с обнаружением и исправлением брака: - затраты на выявление брака; - затраты на исправление брака - стоимость неисправимого брака 2.3. Затраты на гарантийный ремонт		3.1. Расходы на доставку материальных ресурсов от поставщиков 3.2. Расходы на внутризаводское перемещение грузов 3.3. Затраты на отгрузку продукции покупателям		4.1. Затраты на содержание запасов 4.2. Затраты на содержание складов: - затраты, связанные с внешними складами - затраты на содержание внутренних складов		5.1. Информационные расходы 5.2. Зарплата логистического персонала 5.3. Расходы на тару и упаковку 5.4. Расходы на маркетинг, представительские расходы 5.5. Штрафы, пени, неустойки 5.6. Списание просроченной задолженности	
сч. № 10	сч. № 20	сч. № 25	сч. № 26	сч. № 28	сч. № 40	сч. № 43	сч. № 80	сч. № 84	сч. № 007 (забалансовый)

В практике учета наиболее распространены следующие методы калькулирования себестоимости:

- котловой метод;
- позаказный метод
- попередельный метод (пооперационный).

Данные методы широко используются для учета затрат отдельных звеньев логистических систем.

Метод пооперационного учета, в отличие от первых двух, позволяет осуществлять учет затрат в интегрированных логистических системах и цепях поставок.

1. Котловой метод

Себестоимость единицы продукции при котловом учете является результатом деления всей суммы накопленных за период затрат на объем выработанной продукции в натуральном измерении.

Метод является наименее распространенным на практике, т.к. его информативность минимальна. Использование метода оправдано только для малых предприятий или для отраслей, где осуществляется выпуск однородной продукции.

2. Позаказный метод

Позаказный способ калькулирования себестоимости продукции получил свое название в связи с тем, что объектом калькулирования выступает производственный заказ, открываемый на услугу. Фактическая себестоимость изделий, изготавливаемых по заказу, определяется только после его выполнения. Себестоимость единицы продукции определяется как результат деления накопленной по отдельному заказу суммы затрат на количество единиц продукции, изготовленной по данному заказу. Поэтому принципиальной особенностью позаказного метода является формирование объема затрат по каждому завершеному заказу, а не за промежуток времени.

К недостаткам метода относят отсутствие оперативного контроля за уровнем затрат, сложность и громоздкость инвентаризации незавершенного производства.

3. Попередельный (пооперационный) метод

Переделом (операцией) понимается законченная часть технологического процесса, которая завершается выпуском промежуточного или окончательного продукта. Выделение каждого промежуточного продукта осуществляется при условии, что он имеет собственное направление использования, а значит, может быть реализован на сторону.

Параллельно процессу производства (от передела к переделу) идет и процесс накопления затрат (путем суммирования затрат по каждому переделу, на котором побывало изделие). Особенностью метода является формирование объема затрат по каждому завершённому процессу (переделу) или за промежуток времени. Для организации раздельного учета на счете учета затрат по каждому процессу (переделу) открывается отдельный субсчет.

Себестоимость единицы продукции передела определяется как результат деления накопленной за период времени или за время выполнения процесса (передела) суммы затрат на количество единиц продукции, изготовленной за рассматриваемый период времени.

Данный метод находит широкое применение при учете затрат в интегрированных логистических системах и цепях поставок.

Пооперационный метод учета позволяет:

- выделять затраты на всем пути движения материального потока;
- формировать информацию о наиболее значимых затратах в цепочке создания ценности и характере их взаимодействия друг с другом;
- использовать показатель изменения суммы издержек в качестве критерия эффективности принимаемых решений в сфере управления материальными потоками;
- получать наглядную картину формирования затрат, связанных с выполнением заказа.

Традиционные методы учета (котловой, позаказный), происходящие на всех этапах логистической системы, направлены на определение затрат по функциональным областям (снабжение, транспорт, производство, запасы, сбыт). Они не позволяют выделять затраты, возникающие в ходе осуществления сквозного процесса, формировать информацию о наиболее значимых затратах, а также о характере их взаимодействия друг с другом.