

УДК 657.479.5

АНГАДАЕВА Елена Владимировна, аспирант кафедры «Бухгалтерский учет» Новосибирского государственного университета экономики и управления, ассистент кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» Восточно-Сибирского государственного университета технологий и управления (г. Улан-Удэ). Автор 24 научных публикаций

К ВОПРОСУ ОБ УЧЕТНЫХ АСПЕКТАХ В ЛОГИСТИКЕ

В статье рассматривается понятие «логистические затраты» и его сущность, дана сравнительная характеристика существующих классификаций логистических затрат, рассмотрен порядок учета данных затрат в бухгалтерском и управленческом учете. Отмечается необходимость применения логистического подхода в управлении издержками. Логистика фиксирует учет затрат на всем потоке, в связи с этим она показывает все изменения суммы затрат для эффективных управленческих решений. Необходимость снижения затрат на продвижение и на поддержание запасов способствовала развитию логистики как концепции управления предприятием. Новым подходом в системе управленческого учета можно назвать логистический подход организации, направленный на оптимизацию ресурсов при управлении потоками хозяйствующего субъекта. Возрастающий интерес к логистике как системе оптимальных отношений в обеспечении процесса производства необходимыми ресурсами заставляет обратить внимание на логистическую стратегию в рамках управленческого учета. Логистические процессы тесно связаны с концепциями управления предприятием. Хозяйственные процессы, относимые к логистическим, развиваются замедленными темпами в отличие от непосредственно производственного процесса. Это вызвано тем, что доля затрат, относящихся к логистическим процессам, занимает существенное место в общей сумме затрат предприятия. Вопрос определения величины логистических затрат и их динамики становится для предприятия не только вопросом учетного процесса, т. к. определение состава логистических затрат, учет и их динамика говорят не только об эффективности логистических процессов, а также об эффективности деятельности предприятия в целом. Эффективное управление хозяйствующим субъектом при минимизации затрат, в т. ч. логистических, можно считать главным направлением улучшения деятельности предприятия.

Ключевые слова: управленческий учет, логистика, логистические процессы, логистические затраты.

Логистика является затратной частью бизнес-процессов предприятия. В общем виде логистические издержки вызваны движением материальных потоков. Однако вычленив логистические издержки в условиях движения

материальных и товарных потоков затруднительно. Во-первых, вследствие общепринятой методики учета данных затрат в сумме расходов на продажу в составе затрат на закупку, снабжение, транспортировку, складирование

и других расходов на продажу товаров (работ, услуг). Данный «котловой» способ не позволяет эффективно управлять логистическими затратами, которые занимают существенную долю в совокупных затратах предприятия. Во-вторых, из-за отсутствия четкого определения логистических издержек в существующей системе учета. Логистика является новым инструментом повышения конкурентоспособности предприятий, позволяющим снизить затраты и повысить качество управления хозяйственной деятельностью. Однако в России логистика находится только в процессе активного становления, даже категориальный аппарат не сформирован окончательно. В частности, не выработано не только однозначного определения логистических затрат, но и их состав строго не определен. Следует отметить, что отечественные ученые выделяют понятия «логистические издержки» и «логистические затраты».

В научных работах отечественных и зарубежных экономистов, посвященных логистике, содержатся различные трактовки логистических затрат (издержек) – одной из основных категорий логистики (см. *таблицу*).

Как видим из таблицы, и применительно к логистике, нет однозначного подхода к конкретизации понятий «затраты»–«издержки». Отсутствует также единство в понимании состава логистических затрат (издержек). Большинство авторов в той или иной редакции определяет логистические затраты как сумму всех затрат, связанных с продвижением товаров на всех стадиях экономической и организационной деятельности, по-разному, однако, трактуя эту совокупность. Ч.С. Скворонек, например, считает, что «сфера логистических затрат может трактоваться эластично. Ее границы зависят, прежде всего, от целей группирования и накопления информации о затратах» [2, с. 291]. А.А. Бондаренко отмечает, что логистические издержки тесно связаны с понятием «логистические операции» и представляют собой затраты на выполнение обособленной совокупности действий, направленных на преобразование потоков [7, с. 87].

Интересно мнение М.Н. Григорьева, который отмечал, что первоначально к логистическим издержкам относили совокупность затрат на операции по перемещению товаров (расходы на транспортировку, складирование, обработку заказов и т. д.). Затем логистические издержки стали рассматриваться как оптимизация затрат на перемещение готовой продукции, включая ее хранение и содержание запасов, упаковку и поддерживающую деятельность [6, с. 195].

Следует отметить, что процесс определения (выделения из совокупных затрат) логистических затрат должен быть как можно более простым и адаптированным к установленным принципам бухгалтерского учета, калькуляции затрат и составлению бухгалтерской отчетности. Однако осуществить данный процесс представляется затруднительным вследствие отсутствия комплексной трактовки логистических затрат, отражающих сущность и дающих возможность получить ее всестороннюю оценку. С практической точки зрения в рамках применяемой системы бухгалтерского учета это также является затруднительным.

Представляет интерес подход к определению логистических затрат Ю.В. Бутриной, которая указывает, что совокупные затраты определяются как сумма бухгалтерских и логистических издержек [8, с. 53]. Бухгалтерские издержки включают в себя затраты на производство продукции, складирование, транспортировку, создание запасов готовой продукции и сырья. При управлении процессом реализации продукции возникают логистические издержки, которые состоят из альтернативных (вмененных) издержек, штрафных санкций и скидок. Однако затраты, осуществляемые на этапе производства продукции, также имеют логистический характер (затраты на внутризаводское перемещение и др.). Поэтому отнесение к логистическим затратам только затрат, связанных с процессом реализации, является неполным.

Применительно к цели и области исследования логистические затраты можно определить как совокупность затрат предприятия, связанных с процессами движения материальных

ГОСУДАРСТВО И ПРАВО. ЭКОНОМИКА

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПОНЯТИЯ «ЛОГИСТИЧЕСКИЕ ЗАТРАТЫ (ИЗДЕРЖКИ)»

Термин	Содержание понятия	Определение понятия	Автор
Логистические издержки	– Транспортно-заготовительные расходы; – затраты на содержание запасов	Затраты на выполнение логистических операций.	А.М. Гаджинский [1, с. 138]
Логистические затраты	– Прямые логистические затраты; – форс-мажорные издержки; – упущенная потенциальная выгода (польза)	Денежное выражение использованной рабочей силы, средств и предметов труда, финансовые затраты и различные негативные последствия форс-мажорных событий, которые обусловлены продвижением материальных ценностей (сырья, материалов, изделий, товаров) на предприятии и между предприятиями, а также поддержанием запасов.	Ч. Сковронек, З. Сариуш-Вольский [2, с. 292]
Логистические издержки	– Затраты на выполнение логистических операций (операционные, эксплуатационные издержки); – ущерб от логистических рисков; – затраты на логистическое администрирование	Суммарные затраты, связанные с комплексом функционального логистического менеджмента и логистическим администрированием в логистической системе.	В.И. Сергеев [3, с. 486]
Логистические издержки	– Прямые затраты; – форс-мажорные затраты; – упущенная потенциальная выгода	Денежное выражение использованной рабочей силы, средств и предметов труда, финансовые затраты и различные негативные последствия форс-мажорных событий, которые обусловлены продвижением материальных ценностей на предприятии.	Н.К. Моисеева [4, с. 134]
Логистические издержки	– Издержки снабженческо-транспортных цепей; – издержки производственно-технологических или операционных цепей; – издержки транспортно-распределительных и сбытовых цепей	Издержки, связанные с процессом товародвижения на всех стадиях экономической и организационной деятельности, осуществляемых в функциональных логистических цепях в микрологистической цепи, в макрологистической цепи.	В.И. Степанов [5, с. 434]
Логистические издержки	– Издержки обращения; – часть издержек производства	Затраты на выполнение логистических операций. Затраты трудовых, материальных, финансовых и информационных ресурсов, обусловленные выполнением предприятиями своих функций по выполнению заказов потребителей.	М.Н. Григорьев [6, с. 191]

потоков, включающих в себя расходы на производство продукции, а также расходы на продажу продукции.

Сущность, содержание и структура логистических затрат определяется сферой охвата логистических процессов. Этим объясняется широкий спектр логистических затрат. Их составляющие не могут рассматриваться изолированно друг от друга. Они отражаются в различных учетных документах и не всегда поддаются учету «в чистом виде».

Таким образом, можно дать следующее определение. Логистические затраты – это затраты на производство и реализацию продукции, осуществляемые на всех этапах логистических процессов: от процесса снабжения до реализации готовой продукции.

В общем виде логистические издержки включаются в издержки обращения предприятия. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету (ПБУ) 10/99 расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Для предприятия затраты на продажу продукции, выполненных работ и оказанных услуг объединяются под общим названием – расходы на продажу.

Расходы на продажу включают в себя следующие статьи:

- расходы на сортировку, упаковку, хранение погрузку изделий на складах готовой продукции;
- транспортные расходы по доставке продукции покупателем или в пункт отправления;
- комиссионные, уплачиваемые торговым агентам и дилерам как процент от выручки;
- оплата труда и накладные расходы службы аппарата управления предприятия, функционально ответственного за продажи.

Выделение и учет логистических издержек составляют необходимую основу для поиска путей их снижения. Организация учета логистических издержек на предприятии осуществляется в рамках бухгалтерского учета, а также по решению руководства – в рамках управленческого учета.

В бухгалтерском учете все затраты, связанные с логистикой, отражаются на счете «Рас-

ходы на продажу». Согласно п. 9 ПБУ 10/99, предприятие может распределять расходы на продажу следующими способами:

– расходы на продажу распределяются между проданной и не проданной продукцией (товарами);

– сумма расходов на продажу полностью включается в себестоимость продукции, проданной в отчетном периоде.

При учете затрат, связанных с закупкой товаров, надлежит руководствоваться следующими документами:

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденное Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н.

2. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н.

3. Методические рекомендации по учету и оформлению приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, утвержденные Письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.1996 № 1-794/32-5.

Вышеуказанные документы дают право бухгалтеру учитывать затраты на логистические услуги (агентское вознаграждение, погрузо-разгрузочные работы, хранение) в стоимости приобретения товаров или в ряде случаев отнести их на издержки обращения. Выбранный с учетом специфики деятельности организации способ учета таких затрат закрепляется учетной политикой и последовательно применяется в течение года, а в целях налогового учета – не менее двух лет.

В соответствии с учетной политикой затраты на логистические услуги могут включаться в стоимость товаров: они учитываются на счете 41 «Товары» вместе с контрактной ценой товара. Если же учетной политикой предусмотрено отнесение их на расходы текущего периода, то они учитываются на счете 44 «Расходы на продажу» в составе издержек обращения. Выбранный способ учета логистических затрат может существенно повлиять на налогооблагаемую прибыль отчетного периода, если затраты осу-

ществлены в одном периоде, а реализация товаров – в другом.

Для повышения эффективности управления логистическими затратами необходимо совершенствование методической поддержки управленческого учета данных издержек. В рамках управленческого учета необходимо выделение постоянной и переменной части логистических затрат. К счету 44.Логистика. целесообразно открыть субсчета: 44.Логистика.1. – «Переменные логистические издержки», 44.Логистика.2. – «Постоянные логистические затраты». Это позволит более эффективно управлять прямыми переменными затратами на логистику.

При постановке управленческого учета логистических затрат необходимо учитывать, что корреспонденция субсчетов по отнесению их на себестоимость продаж продукции для субсчетов 44 (субсчет 44-1 «Переменные расходы на продажу» и субсчет 44-2 «Общие расходы на продажу») является неодинаковой. Объясняется это тем, что момент и основание для списания этих двух видов логистических затрат на себестоимость продукции не совпадают.

Необходимость совершенствования методов управленческого учета логистических затрат определяется их важной ролью для принятия управленческих решений в процессе регулирования издержками производства и затратами предприятия в целом.

В рамках управленческого учета логистических затрат рекомендуется также внедрение системы ABC (activity based costing). ABC – определение стоимости по видам деятельности – является новым для отечественного учета методом. Само название метода переводится российскими исследователями по-разному: калькулирование по функциям, пооперационное калькулирование, функциональный учет затрат, операционно-ориентированный метод, процессно-ориентированный метод; также его

отождествляют с функционально-стоимостным анализом, что свидетельствует о новизне данного метода и неразработанности его методологии в теоретическом и практическом плане.

ABC-метод основан на утверждении, что продукция не является причиной возникновения затрат, а является причиной операций (деятельности), в результате которых и возникают затраты. ABC-метод – это функциональный метод учета затрат, в основе которого находится понятие деятельности (activity), потребляющей ресурсы. Под деятельностью понимается совокупность регулярно повторяющихся действий, операций, направленных на выполнение конкретных и измеряемых задач и выполняемых за определенный период времени, а под ресурсами – экономические элементы, используемые при выполнении какой-либо деятельности.

Целью создания систем бухгалтерского и управленческого учета затрат является получение точной, оперативной и достоверной информации для оперативного контроля и анализа рентабельности отдельных видов продукции и процессов. Логистические затраты входят в издержки 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 этому служит организация системы бухгалтерского учета. В классификации затрат, входящих в издержки, используемой в российской практике, логистические затраты не сгруппированы, отдельные их составляющие учитываются на различных счетах.

Вопросы определения понятия и состава логистических затрат относятся к числу приоритетных в формировании понятийного аппарата логистики, т. к. дает возможность определить величину логистических затрат, оценить их динамику, определить направление их наиболее эффективного использования.

Список литературы

1. Гаджинский А.М. Логистика: учеб. для вузов. М., 2001. 375 с.
2. Сковронек Ч., Сариуш-Вольский З. Логистика на предприятии: учеб.-метод. пособие: пер. с польск. М., 2004. 400 с.

3. Сергеев В.И. Логистика в бизнесе: учеб. М., 2001. 608 с.
4. Моисеева Н.К. Экономические основы логистики: учеб. М., 2008. 528 с.
5. Степанов В.И. Логистика: учеб. пособие. М., 2006. 488 с.
6. Григорьев М.Н., Уваров С.А. Логистика: учеб. для бакалавров. 4-е изд., испр. и доп. М., 2014. 836 с.
7. Бондаренко А.А., Бондаренко Е.А. Рационализация транзакционного компонента логистических издержек (на примере предприятий отрасли связи ЮФО). Пятигорск, 2010. 164 с.
8. Бутрина Ю.В. Методология оптимизации уровня обслуживания потребителей и затрат в логистической системе предприятия: моногр. Челябинск, 2012. 238 с.

References

1. Gadzhinskiy A.M. *Logistika* [Logistics]. Moscow, 2001. 375 p.
2. Skovronek Ch., Sariush-Vol'skiy Z. *Logistika na predpriyatii* [Enterprise Logistics]. Moscow, 2004. 400 p.
3. Sergeev V.I. *Logistika v biznese* [Business Logistics]. Moscow, 2001. 608 p.
4. Moiseeva N.K. *Ekonomicheskie osnovy logistiki* [The Economic Bases of Logistics]. Moscow, 2008. 528 p.
5. Stepanov V.I. *Logistika* [Logistics]. Moscow, 2006. 488 p.
6. Grigor'ev M.N., Uvarov S.A. *Logistika* [Logistics]. 4th ed. Moscow, 2014. 836 p.
7. Bondarenko A.A., Bondarenko E.A. *Ratsionalizatsiya transaktsionnogo komponenta logisticheskikh izderzhek (na primere predpriyatii otrasli svyazi YuFO)* [Rationalization of the Transactional Component of Logistics Costs (Exemplified by Telecom Enterprises of the Southern Federal District)]. Pyatigorsk, 2010. 164 p.
8. Butrina Yu.V. *Metodologiya optimizatsii urovnya obsluzhivaniya potrebiteley i zatrat v logisticheskoy sisteme predpriyatiya* [Methodology for Optimizing the Level of Customer Service and Costs in the Logistics System of an Enterprise]. Chelyabinsk, 2012. 238 p.

Angadaeva Elena Vladimirovna

Postgraduate Student, Novosibirsk State University of Economics and Management (Novosibirsk, Russia);
East Siberia State University of Technology and Management
(Ulan-Ude, Russia)

TO ACCOUNTING ASPECTS IN LOGISTICS

The article dwells on the concept of *logistics costs* and its essence, compares the existing classifications of logistics costs and looks at calculation of logistics costs in accountancy and management accounting. The necessity of using logistics approach to cost management is emphasized. Logistics registers cost accounting for the entire flow, thus showing all cost changes in order to make rational management decisions. The need to reduce promotion and storage costs for goods contributed to the development of logistics as a concept of enterprise management. A new approach in the management accounting system is the logistics approach of a business entity aimed to optimize resources when managing their flows. The growing interest in logistics as a system of optimal relations to provide the necessary resources for production makes one turn to the logistics strategy as part of management accounting. Logistics processes are closely linked to the concepts of enterprise management. Logistics business processes develop at a slow pace as opposed to the production ones. It can be explained by the fact that logistics costs have a significant share in the total expenditures of an enterprise. Calculating logistics costs and their dynamics is not exclusive to accounting processes since determining the composition of logistics costs, their accounting and dynamics reflect not only the efficiency of logistics processes but also the efficiency of the entire enterprise. Effective management of a company while minimizing costs, including logistics ones, can be considered as the best means of improving one's business.

Keywords: *management accounting, logistics, logistics processes, logistics costs.*

Контактная информация:
адрес: 630099, г. Новосибирск, ул. Каменская, д. 52/1;
e-mail: elena_vlad09@mail.ru