

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ РАСХОДОВ НА РЕАЛИЗАЦИЮ КАК ОСНОВА ДЛЯ ПРИНЯТИЯ ЛОГИСТИЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

*Ст. преп. Т.И. Мурачева,
УО «Полоцкий государственный университет», Республика Беларусь*

The features of cost formation of goods sold are studied in the context of management accounting and logistic solutions interrelation. The procedure of expense tracking for realization is proposed. This procedure is done on the base of responsibility centers in the view of «missions» assigned for the centers. It determines the costs of the system with the use both of the target principle (i.e. to allocate the costs incurred to achieve a specific purpose related to the type of production), and the functional principle – according to responsibility centers' expense. The author's approach is stated for the definition of responsibility centers' expense composition in the part of sales cost. Proposed methodology will allow systematizing expense tracking for realization for the purpose of cost logistic management.

Важной особенностью формирования логистических затрат и последующего принятия логистических решений является их реализация в рамках уровня издержек, существующего в системе. При оценке логистических затрат принимается в расчет редкость ресурсов и рассматривается возможность их альтернативного использования. Предполагается, что применение ресурсов в одних целях исключает их направление на другие цели. Складывается проблема, какому выбору отдать предпочтение, чтобы не упустить доходы и не понести лишние затраты. Проведем исследование данной проблемы в контексте взаимосвязи учета логистических издержек на реализацию с бухгалтерским управленческим учетом.

В целях сокращения логистических издержек организации проводят мероприятия по рационализации сферы обращения и производства в отдельных или всех звеньях цепи товародвижения. Благодаря логистическому подходу отпала необходимость в изолированной (функциональной) оценке этих мероприятий, при которой оперируют средними величинами функциональных расходов (на транспорт, на складирование и др.), и стала внедряться оценка по суммарным затратам. Организации анализируют общие затраты, используя так называемый «принцип одного зонтика». Калькуляция

расходов составляется не для каждой отдельной функции (складирование, транспортировка, содержание запасов и др.), а по конечному результату – после реализации задач по обслуживанию определенного клиента в соответствии с его требованиями и условиями. Другими словами, калькуляция расходов осуществляется не по функциональному принципу, а с ориентацией на конечный результат, когда первоначально определяются объем и характер работы логистической системы, а затем затраты, связанные с ее выполнением.

В этих условиях получил развитие новый подход к исчислению издержек – метод миссий, заключающийся в разработке «миссий», т.е. определении целей, которые должны быть достигнуты логистической системой в рамках определенной ситуации «продукт-рынок». Под миссией в данном случае понимается совокупность последовательных действий, направленных на решение какой-либо задачи, например обеспечение поставок в определенный срок или с минимальными издержками. Другими словами, миссия – это совокупность целей обслуживания покупателей, достижение которых должно обеспечиваться системой в конкретном рыночном аспекте. Каждая такая цель должна иметь качественную характеристику, количественную характеристику и временной интервал, отводимый на достижение данной цели.

В настоящее время в соответствии с методом миссий одним из базовых принципов калькуляции логистических издержек стало требование обязательного отражения материальных потоков, пересекающих традиционные функциональные границы, возникающие при выполнении отдельных операций. Таким образом, современная система калькуляции издержек рассматривается, с одной стороны, как система, определяющая общие затраты на логистику в соответствии с ее целями («выходами»), а с другой – как сумма расходов, связанных с выполнением традиционных функций логистики («входам»). При этом издержки по «выходам» и «входам» согласовываются между собой [1, с. 39].

По мнению доктора экономических наук, профессора И.И.Полищук при использовании метода миссий следует выделять отдельно калькулирование издержек миссии. Как метод расчета затрат калькулирование издержек миссии представляет собой полную противоположность традиционным методам. Практическое применение метода калькулирования издержек миссии требует, чтобы, во-первых, были выявлены центры ответственности по видам деятельности, связанные с конкретной миссией распределения (транспортировка, хранение, создание запасов и др.); во-вторых, чтобы растущие издержки каждого центра ответственности, возникающие в результате осуществления соответствующей миссии, были изолированы друг от друга. [2, с.424].

Следует отметить, что согласно действующим нормативным документам Республики Беларусь «метод миссий» не применяется, однако, на наш взгляд, целесообразно использовать этот метод при учете и распределении затрат на реализацию. Для этого определим логистическую систему реализации продукции, которая представлена на рисунке 1.

С одной стороны реализация продукции – это подсистема, которая обеспечивает выбытие материального потока в виде готовой продукции из единой логистической системы, которой является предприятие. С другой стороны, при детальном рассмотрении логистическая система реализации продукции из подсистемы разворачивается в сложную систему, представляющую собой совокупность центров ответственности, находящихся в отношениях и связях друг с другом, образующих определенную целостность, единство.

Контрольные функции по управлению логистической системой реализации продукции возлагаются на сектор бухгалтерского учета.

Каждый из центров ответственности взаимосвязан друг с другом в части представления и использования информации, каждый центр отвечает за затраты своего направления, соответственно учет затрат ведется по центрам ответственности исходя из миссии, определенной индивидуально для каждого центра ответственности.



Рисунок 1. Логистическая система реализации продукции

Источник: собственная разработка

Общая миссия для этих центров ответственности может быть сформулирована как достижение наибольших поставок продукции потребителям в удобные для них сроки с минимальными расходами при соблюдении требуемой партионности и интервалов отправок.

Индивидуальная миссия для каждого центра ответственности формулируется исходя из назначения центра, специфики деятельности, особенностей затрат с учетом общей миссии. Поэтому отдельные элементы индивидуальных миссий могут быть одинаковыми для разных центров ответственности.

Считаем обоснованным предложить методику отражения взаимозависимости общей миссии и индивидуальных миссий центров ответственности в логистической системе реализации продукции. Данная методика представлена в таблице 1.

Таким образом, из таблицы 1 видно, что данная методика позволяет, просчитав затраты по строкам, определить затраты по каждой миссии в целом по предприятию. Кроме того, сложив затраты по столбцам, можно определить затраты каждого центра ответственности в части выполнения возложенной на него миссии.

Считаем, что для получения максимального эффекта расчетов для предприятия важно наиболее точно определить перечень тех затрат, за которые отвечает каждый центр ответственности, и организовать их учет и распределение по миссиям. Для этого автором разработан следующий состав затрат центров ответственности в части расходов на реализацию, который представлен на рисунке 2.

Таблица 1

Предлагаемая методика отражения взаимозависимости общей миссии и миссий центров ответственности

Характеристика миссии	Центры ответственности				Итого
	склад готовой продукции	транспортный сектор	сектор маркетинга	информационный сектор	
1	2	3	4	5	6
Миссия А: достижение минимальных расходов	+	+	+		+
Миссия Б: достижение наибольших поставок	+	+	+		+
Миссия В: доставка продукции в удобные для потребителей сроки		+	+	+	+
Миссия Г: соблюдение партионности и интервалов отправок	+			+	+
Общая миссия: достижение наибольших поставок продукции в удобные сроки с минимальными расходами при соблюдении требуемой партионности и интервалов отправок	+	+	+	+	+

Источник: собственная разработка



Рисунок 2. Предлагаемый состав расходов на реализацию по центрам ответственности

Источник: собственная разработка

В результате проведенных исследований сделаны следующие выводы:

- учет логистических издержек на реализацию на основе метода миссий дает возможность определить издержки системы как по целевому принципу, так и по функциональному принципу – по центрам ответственности затрат;
- предложенная методика учета данных расходов по центрам ответственности в разрезе «миссий» способствует более точному формированию величины расходов на реализацию, а значит, и более правильному ее распределению, что позволит систематизировать бухгалтерский учет расходов на реализацию в целях логистического управления расходами.

Литература:

1. *Логистика: Учеб. пособие* / Под ред. Б.А. Аникина. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 327 с.
Режим доступа: http://www.chibl.ru/lib/study/logistika/b_a_anikin_logistika.html -
Загл. с экрана.
Логистика: Учеб. пособие / И.М.Баско, В.А.Бороденя, О.И. Карпеко [и др.]; под ред. д-ра экон. наук, профессора И.И.Полищук. – Минск: БГЭУ, 2007. – 431 с.