**Издержки в логистике**

Логистическое обслуживание как деятельность по оказанию ус­луг предполагает использование ресурсов (материально-техниче­ских, трудовых, информационных, финансовых и пр.) и, следова­тельно, связано с осуществлением затрат на создание и обеспечение деятельности систем обслуживания, в том числе:

• единовременных — затрат инвестиционного характера;

• текущих — затрат операционного характера.

Единовременные затраты в системах обслуживания отвеча­ют общеэкономическим признакам инвестиционных затрат; они складываются:

• из затрат на проектирование систем обслуживания;

• затрат на формирование логистической инфраструктуры (ло­гистических мощностей), включая приобретение основных средств, выполнение строительно-монтажных работ на месте будущей экс­плуатации и др.;

• затрат на приобретение и (или) разработку информационно­го обеспечения, освоение логистических инноваций;

• затрат на формирование запасов;

• затрат на обучение персонала и др.

Единовременные затраты соотносятся с инвестиционной дея­тельностью и осуществляются в форме капитальных вложений.

Текущие затраты связываются с выполнением логистических процессов (операций) и определяются как операционные затраты. В отличие от инвестиционных затрат, носящих единовременный, разовый характер, они соотносятся с операционной деятельностью, носят возобновляемый, периодический характер и осуществляются в форме покрытия текущего расхода ресурсов при оказании логи­стических услуг. Операционные затраты в логистике именуются ло­гистическими издержками.

По общим правилам логистические издержки подвергаются группировке по двум принципам:

1) по экономическому содержанию (элементам затрат);

2) по месту возникновения и назначению (статьям затрат).

В российской практике в рамках первой группировки все много­образие затрат упорядочивается в пяти экономических элементах, которые являются едиными для всех хозяйствующих субъектов — предприятий и организаций, независимо от форм собственности, организационно-правовых форм и отраслевой принадлежности, производящих затраты, получающих прибыль и, следовательно, уплачивающих налог на прибыль:

1) материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

2) затраты на оплату труда;

3) отчисления на социальные нужды;

4) амортизация;

5) прочие затраты.

Экономическим элементом принято называть первичный одно­родный вид затрат на производство и реализацию продукции, вы­полнение работ и оказание услуг, который на уровне конкретного предприятия (организации) невозможно разложить на составляю­щие. Например, если производственное предприятие заключило договор с транспортной организацией на доставку материалов, то оплата ее услуг представляет собой первичные однородные за­траты, которые должны включаться в элемент «Материальные за­траты».

Если же предприятие использует для доставки материалов от по­ставщиков собственный транспорт и имеет в штате водителей, грузчиков, экспедиторов, то затраты по содержанию транспорта и оплате труда сотрудников по доставке должны быть показаны по элементам: «Материальные затраты» — стоимость использован­ных горюче-смазочных материалов, запасных частей при ремонтах; «Затраты на оплату труда» — заработная плата работников, заня­тых на доставке; «Амортизация» — амортизационные отчисления от стоимости транспортных средств и т. д.

В перечень расходов, отражаемых в элементе «Материальные за­траты», включаются стоимость приобретенных сырья, материалов, топлива, энергии, покупных комплектующих изделий и полуфабри­катов, используемых для производства продукции, выполнения ра­бот, а в логистике — для оказания услуг, обеспечения нормального технологического процесса, упаковки продукции, для целей управ­ления.

В элементе «Затраты на оплату труда» отражаются расходы на оплату труда штатных сотрудников в связи с их участием в ос­новной предпринимательской деятельности, в управлении, с вы­полнением других работ и служебных обязанностей, а также иные выплаты работникам, предусмотренные действующим законода­тельством и коллективными договорами, внутренними норматив­ными актами предприятия (организации). Кроме того, отражаются затраты на оплату труда не состоящих в штате сотрудников, заня­тых в основной деятельности.

В элементе «Отчисления на социальные нужды» отражаются суммы отчислений по установленным законодательством РФ нор­мам в связи с обязательным социальным страхованием работни­ков, их пенсионным обеспечением и медицинским страховани­ем. Кроме того, отражаются взносы предприятий (организаций)

по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством РФ, а также соответствующие отчисления (платежи) по добровольным видам страхования, пенси­онного обеспечения.

В элементе «Амортизация» отражаются суммы погашения сто­имости амортизируемых в установленном порядке объектов иму­щества, используемых или предназначенных для использования в процессе производства и продажи продукции, выполнения работ, оказания услуг, а также для обслуживания этих процессов, управле­ния ими и управления предприятием (организацией) в целом.

В элементе «Прочие затраты» учитываются иные затраты, фор­мирующие затраты на производство и продажу продукции, выпол­нение работ, оказание услуг, управление, но не относящиеся к вы­шеперечисленным элементам.

Поэлементная группировка предназначается для определения затрат по основной предпринимательской (уставной) деятельности предприятия (организации) в целом независимо от направления расходования финансовых ресурсов: непосредственно на изготовле­ние продукции, выполнение работ и оказание услуг, на обслужива­ние производства и управление им и т. д. Кроме того, группировка затрат по элементам позволяет указать вид затрат по предприятию (организации) в целом независимо от места их возникновения и це­левого назначения. Группировка затрат по экономическим элемен­там используется для составления общей сметы затрат — плани­рования, учета результатов деятельности хозяйствующего субъекта за определенные периоды времени, позволяет контролировать рас­ходы в соответствии с их экономическим содержанием.

По месту возникновения и назначению текущие затраты под­вергаются группировке по статьям затрат {калькуляции) (от лат. calculatio — счет, подсчет). Постатейная группировка предназнача­ется для определения затрат в расчете на так называемый объект калькулирования, выбор которого зависит от характера деятельно­сти предприятия — производство продукции, выполнение работ, оказание услуг. Как правило, это некоторый локализованный объ­ем работ, который в сфере производства материализуется в еди­нице или партии готовой продукции. В сфере товарного обраще­ния он не получает аналогичного воплощения, но обнаруживается вследствие осуществления правил логистики, например, по факту присутствия законченной изготовлением продукции в нужном ме­сте, в установленное время, в требуемом количестве, заданного ка­чества и т. д., что позволяет сделать следующий вывод: в логистике локализованный объем работ — объект калькулирования — отно­сится к процессу логистического обслуживания.

В отличие от поэлементной группировки калькуляция не пред­полагает единого состава статей затрат; их перечень и методы распределения по объектам калькулирования, так же как и выбор самого объекта калькулирования, зависят от характера деятельно­сти предприятия. При этом существуют некоторые наиболее общие правила, позволяющие учесть место возникновения затрат и их на­значение:

1) допускается формирование статей затрат по экономическому содержанию с подразделением на затраты овеществленного труда (материальные затраты, амортизация) и затраты живого труда (за­траты на оплату труда) — это элементные статьи затрат;

2) предполагается «привязка» затрат к процессам и операциям по местам их возникновения, например, на рабочем месте, в цехах и на производственных участках, в службе снабжения производ­ственного предприятия, службе сбыта и т. п. — это комплексные статьи затрат.

В логистике объектом калькулирования является заказ на ло­гистическое обслуживание, а также составляющие этого процес­са — логистические процессы и операции. Для каждого объекта калькулирования делается выбор калькуляционной единицы — из­мерителя объекта калькулирования, например, для транспортного процесса — это тонна-километр проделанной транспортной рабо­ты; при осуществлении международной транспортировки объектом калькулирования может быть принят рейс — комплекс операций транспортного процесса, включая погрузку, доставку груза в экс­портном направлении, разгрузку, движение до пункта загрузки на иностранной территории, погрузку, доставку груза в импортном направлении, разгрузку. Более детальное калькулирование может быть произведено относительно объекта «рейс — транспортное средство — период».

При постатейной группировке затрат имеет значение, относи­тельно какой составляющей интегрированного логистического по­тока совершается процесс, выполняется логистическая операция. Дополнительная сложность возникает в связи с тем, что логистиче­ские издержки имеют место и в сфере производства, и сфере товар­ного обращения.

Затраты на администрирование системы обслуживания (управ­ления) связаны с управлением процессом товародвижения и отно­сящимися к нему операциями — осуществлением общих функций управления (планирование, организация, контроль товародвиже­ния и т. д.) и специальных функций (реализация товарной продукции, управление товарными и транспортными запасами и т. д.), решением соответствующих задач управления (сбор и оформление заказов на товарную продукцию, заключение коммерческих сделок и т. д.).

В затратах на администрирование отражаются:

• затраты на содержание работников аппарата управления предприятия (организации) и его структурных подразделений, ма­териально-техническое обеспечение и транспортное обслуживание их деятельности, включая затраты на содержание служебного авто­мобильного транспорта и компенсацию за использование для слу­жебных поездок личных легковых автомобилей;

• эксплуатационные расходы по содержанию зданий, помеще­ний, сооружений, оборудования, инвентаря и т. п.;

• затраты на командировки, включая расходы по оформлению заграничных паспортов и других выездных документов;

• оплата услуг связи, вычислительных центров, банков, а так­же управленческих услуг, осуществляемых сторонними организаци­ями, в тех случаях, когда штатным расписанием организации или должностными инструкциями не предусмотрено выполнение неко­торых функций управления;

• оплата консультационных, информационных и аудиторских услуг,

• содержание и обслуживание технических средств управления вычислительных центров, узлов связи, средств сигнализации и др.;

• прочие затраты.

Трансакционные издержки — это издержки экономического взаи­модействия хозяйствующих субъектов — участников товародвиже­ния. Они обусловлены одноименным процессом, который относится к категории коммерческих процессов и направлен на совершение коммерческой сделки — трансакции (от лат. transactio — соглаше­ние, сделка). Термин «трансакция» понимается широко и использу­ется для обозначения как обмена товарами и различными видами деятельности, так и обмена юридическими обязательствами сде­лок, требующих детализированного документального оформления и предполагающих простое взаимопонимание сторон.

Трансакционный процесс складывается из операций, обслужи­вающих базовые операции коммерческих процессов (закупка, про­дажа и пр.), а также технологические и маркетинговые процессы; операций, обслуживающих процессы управления хозяйственными связями.

В статье «Трансакционные издержки» отражаются:

• издержки, возникающие до совершения коммерческой сдел­ки, включая: издержки поиска маркетинговой информации (за­траты на сбор и обработку информации, поступающей со стороны покупателя и со стороны продавца; затраты на проверку надежно­сти партнеров; потери, связанные с неполнотой и точностью ин­формации, и др.); издержки ведения коммерческих переговоров (затраты по приему и обслуживанию представителей других орга­низаций, в том числе иностранных, прибывших для переговоров; оплата юридических услуг; оплата экспертизы; потери, возникаю­щие вследствие неэффективности совместных решений, договоров и созданных структур, неэффективности защиты конфиденциаль­ной информации соглашений и др.);

• издержки заключения и совершения сделки, включая издерж­ки контроля качества товара (затраты на изготовление образцов продукции; затраты на организацию презентаций и др.); издержки спецификации и защиты прав собственности (судебные издержки, затраты на восстановление нарушенных прав; потери от плохой спецификации и ненадежной защиты и др.);

• издержки, возникающие после совершения сделки вслед­ствие недобросовестного поведения сторон (потери от неполного исполнения договорных обязательств; затраты, стимулирующие добросовестную деятельность партнера, и др.), и пр.

Транспортные издержки связаны с осуществлением одноимен­ного технологического процесса. В составе транспортных издержек отражаются:

• затраты на оплату труда водителей, грузчиков, экспедиторов и других работников, занятых на доставке, с отчислениями на со­циальные нужды;

• стоимость горюче-смазочных материалов;

• затраты на содержание, техническое обслуживание и ремонт транспортных средств;

• амортизация основных средств, вложений в содержание до­рог, терминалов, информационных систем;

• платежи (страховые взносы) по добровольному страхованию транспортных средств, гражданской ответственности перевозчиков и др.;

• сопряженные расходы (оплата порожних обратных рейсов и др.) и пр.

При международной транспортировке в составе транспортных издержек дополнительно учитываются:

• затраты на оплату суточных и командировочных расходов во­дителям, в том числе оплату загранпаспорта, виз, прописки паспор­та, оплату междугородных и международных телефонных перегово­ров, комиссии по обмену иностранной валюты и др.;

• затраты на оплату услуг экспедиторов, включая таможен­ное оформление, приобретение книжки международной дорожной перевозки грузов — МДП (Carnet TIR), оформление двустороннего разрешения для транзитного передвижения по территории ино­странных государств и др.;

• дорожные сборы и пр.

Затраты на содержание товарных и транспортных запасов (складские издержки) связаны с осуществлением складских опе­раций, важнейшими из которых являются складирование запа­сов и манипуляции, заключающиеся в приемке запасов на склад, их размещении и выдаче (для товарных запасов), перегрузке с од­ного транспортного средства на другое (для транспортных запасов). Затраты на содержание запасов отражают:

• издержки на хранение запасов (затраты на оплату труда складского персонала с отчислениями на социальные нужды; за­траты на грузопереработку продукции на складе; арендная плата за арендуемые складские помещения и оборудование; амортизаци­онные отчисления; эксплуатационные затраты — плата за электро-

энергию, тепло- и водоснабжение, текущий ремонт зданий и склад­ского оборудования, противопожарные мероприятия и др.);

• издержки на текущее обслуживание запасов (страховые пла­тежи или издержки компенсации рисков при снижении качества товаров, убыли; налоговые платежи и др.);

• потери от иммобилизации (омертвления) средств в запасах, исчисленные в пределах минимальной нормы процента возврата на вложенный в запасы капитал, и пр.

Затраты на компенсацию логистических рисков предусматрива­ют покрытие ущерба от дефицита товаров у потребителя, напри­мер, вследствие сокращения объемов производства и (или) объемов продаж. Потери от дефицита возникают из-за срыва поставки или недопоставки и компенсируются через некоторое время с дополни­тельными издержками — уплатой штрафов, неустоек и пр.

Затраты на преобразование товарного ассортимента связаны с выполнением подготовительных операций, формированием пар­тий отгрузки — сортировки, расфасовки, комплектования, упаков­ки товаров в соответствии с заказами.

Затраты на обслуживание стороннего капитала отражают: платежи по кредитам банков в пределах ставки, установленной за­конодательством (расходы по кредитам сверх ставки покрываются из чистой прибыли); лизинговые платежи и пр.

Калькулирование затрат — это расчетно-аналитическая проце­дура, которая предполагает распределение текущих затрат, исчис­ленных постатейно, между объектами калькулирования и опреде­ление сумм, приходящихся на каждую калькуляционную единицу.

По способам отнесения на объект калькулирования предусма­тривается деление логистических издержек на прямые и косвенные.

Прямые издержки связаны с выполнением логистических опе­раций, которые могут быть непосредственно отнесены на объ­ект калькулирования, например, затраты на оплату труда, на тару и упаковку.

Косвенные издержки подлежат распределению между объекта­ми калькулирования пропорциональным методом, например, про­порционально прямым затратам на оплату труда. К косвенным издержкам относятся накладные затраты, или административно­управленческие, — это затраты на содержание работников аппара­та управления, материально-техническое, информационное обеспе­чение и транспортное обслуживание управленческой деятельности и пр.

По степени зависимости от объема выполненных работ в составе логистических издержек различают: условно-переменные затраты, изменяющиеся пропорционально изменению объема выполнен­ных работ, например, затраты на транспортировку, хранение, со­ртировку, расфасовку; условно-постоянные затраты, практически

не зависящие от изменения объема работ, например, амортизация, расходы на содержание зданий и сооружений, расходы на ремонт, административно-управленческие расходы.

Аналогичная градация может быть выполнена относительно от­дельных комплексных статей. Например, в составе трансакционных издержек переменными считаются издержки поиска маркетинго­вой информации, издержки ведения коммерческих переговоров, издержки контроля качества товаров, издержки, возникающие от недобросовестного совершения сделки; постоянными — издерж­ки спецификации и защиты прав собственности. В составе транс­портных издержек к числу переменных относятся прямые затраты перевозчика на перемещение груза: оплата труда работников, заня­тых на доставке; стоимость горюче-смазочных материалов; затраты на техническое обслуживание транспортных средств; к числу посто­янных — амортизация транспортных средств и др.

Общий принцип калькулирования выражается требованием о том, чтобы постатейная группировка затрат подчинялась задаче регулирования издержек на основе постановки управленческого учета, опиралась на обоснованную методику анализа и аудита.

Действующая классификация затрат, принятая в российской практике бухгалтерского учета, не позволяет выстроить структу­рированную классификацию логистических издержек, обеспечива­ющую их объективный учет и регулирование. Сложность обуслов­ливается проблемой выделения логистических издержек из общих затрат, недостаточной дифференциацией и, следовательно, недо­статочной привязкой к конкретному логистическому процессу, опе­рации и т. д. И тем не менее она позволяет агрегировать основную массу логистических издержек с возможными вариантами решений.

Первый вариант:

• затраты на закупку материальных ресурсов (частично);

• затраты на грузопереработку и перемещение грузов (транс­портировку);

• затраты на складирование;

• затраты, связанные с управлением логистической системой, в том числе управление запасами;

• затраты, связанные с потерями.

Второй вариант:

• затраты на выполнение логистических операций (затраты на транспортировку, складскую грузопереработку, затаривание, хранение, таможенное оформление);

• затраты на администрирование системы обслуживания (управленческие расходы);

• затраты на иммобилизацию средств в запасах;

• затраты на покрытие логистических рисков (в том числе за­траты на страхование груза, страхование ответственности перевоз-

чина и (или) экспедитора, страхование запасов, ущерба от нерацио­нальных логистических решений, например, потенциальных потерь продаж от отсутствия запасов и пр.) и др.

Такие подходы к постатейной группировке могут найти приме­нение, когда объектом калькулирования рассматривается логисти­ческий цикл исполнения заказа в составе функциональных циклов логистики, отвечающих содержанию заказа.

Места возникновения затрат, учитываемые при постатейной группировке логистических издержек, принято именовать центра­ми затрат. Центр затрат — это центр ответственности за расходы, которые несет подразделение предприятия, участвующее в логисти­ческом цикле исполнения заказа. Центры затрат производственно­го предприятия, в том числе условно-постоянных и условно-пере­менных, выделяют по принадлежности к функциональному циклу логистики.