

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки

Ефективна ЕКОНОМІКА

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет



№ 3, 2012 [Назад](#) [Головна](#)

УДК 67/68:65.011.12

*Г. В. Костюк,
Київський національний університет технологій та дизайну*

ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНА ПІДТРИМКА ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В ЛОГІСТИЧНІЙ СИСТЕМІ

В статті досліджено підсистему процесу управління витратами як елементу економічного механізму логістичної координації, роль якого полягає в наданні необхідної інформації про витрати для цілей координації управління матеріальним потоком.

Ключові слова: логістична система, логістичні витрати, управління, інтеграція.

Вступ. У більшості випадків процес управління витратами на більшості вітчизняних підприємств реалізується обліковою функцією й разом з бухгалтерським обліком ведеться калькуляція собівартості й аналіз фінансово-господарської діяльності, які мало відносяться до завдань управління матеріальним потоком (МП). Разом з тим, для прийняття управлінських рішень у сучасних умовах, велике значення надається аналізу часових (альтернативних) витрат на господарські операції, які плануються в майбутньому, а також більше детальний облік витрат на операції руху та перетворення матеріальним потоком.

Більше того, реалізація на підприємстві логістичного підходу до управління матеріальним потоком, що припускає інтеграцію й координацію різних функцій і операцій по русу й перетворенню МП, а також властиво функцій управління МП, вимагає застосування в системі управління витратами відповідних, розв'язуванням у логістиці завдань, принципів і підходів обліку, планування й регулювання витрат, які виникають у ході виконання відповідних операцій. Так, ціль процесу управління витратами полягає в наданні необхідної інформації «підрозділу Логістики» підприємства, про витрати для прийняття рішень по сукупності завдань логістичної координації.

Постановка задачі. Процес управління матеріальним потоком підприємства представляє собою комплекс планування й оперативного управління. В управління МП на будь-якому рівні, а особливо в оперативному управлінні, більшість завдань мають оптимізаційний характер, і крім параметрів МП, велике значення представляють витрати на операції по руху й перетворенню МП, які фігурують у даних завданнях.

Роль витрат у управлінні МП настільки велика, що без постановки на підприємстві необхідної системи їхнього обліку, планування й регулювання неможливо точно або навіть приблизно оцінити вплив тих або інших рішень на показники ефективності функціонування підприємства в цілому, а тим більше здійснювати планомірне підвищення ефективності управління МП. Більше того, ефективність самих рішень може залишатися під сумнівом, оскільки вони не будуть мати обґрунтованої аналітичної бази.

Процес управління витратами виступає в якості інформаційної складової процесу координації управління МП. У ній накопичується, аналізується, класифікується й групується інформація про витрати, необхідні особі, яка приймає рішення, у вигляді, який відповідає вимозі облікової політики підприємства, у частині управлінського обліку, яку підприємство має право вибирати й формувати за своїм розсудом.

У теорії управлінського обліку існує велика кількість методів і підходів визначення, класифікації й калькуляції. Всі вони орієнтовані на виконання конкретних завдань управління.

Специфіка управління МП вимагає ретельного аналізу цілей і завдань, які повинні вирішуватися в процесі управління витратами.

Оскільки, в основі підготовки інформації для різних груп управлінських рішень лежать витрати, згруповані спеціальним чином, необхідно визначити, якого роду інформація про витрати необхідна для управління МП у частині дотичної оптимізації сукупних витрат на основі виявлення схованих резервів ефективності, за рахунок управління «місцями стикування» фізичних функцій і операцій.

Аналіз сукупних витрат, є одним з основних вимог, без обліку яких неможливо формувати логістичну систему.

Основним механізмом оптимізації витрат у логістиці є реалізація методу економічного компромісу. Тільки на його основі окремі не взаємопов'язані витрати на виконання фізичних функцій і операцій у процесі управління ними здобувають оптимальну форму й внутрішню структуру, і визначаються в результаті як логістичні витрати. Завдяки цьому, процес управління МП відбувається на основі інтеграції й координації, здійснюється більш якісно, економічно, результативно й ефективно.

Однієї з головних завдань логістики є управління витратами, пов'язаними з рухом і переробкою матеріалів, сировини, напівфабрикатів і готової продукції на підприємстві. Разом з тим, управління витратами об'єктивно повинен передувати етап їхнього визначення й відповідної класифікації, що підходить до специфіки розв'язуваного завдання. Тому, система обліку витрат повинна допомагати формуванню інформації про найбільш значимі витрати, про характер їхнього взаємовпливу один на одного, а також сприяти побудові актуальної ієрархічної системи конфліктуючих витрат на операції руху й перетворення МП.

Аналіз робіт, безпосередньо присвячених вивченню витрат в управлінні, русі й перетворенні МП [1, 2, 3, 4, 5, 6] дозволяє зробити ряд важливих висновків і узагальнень, про специфіку витрат, як об'єкта управління, які необхідно враховувати:

- по-перше, різноманіття витрат, що вимагає використання для їхнього управління сукупності різних методів і концепцій;
- по-друге, організаційна структура управління впливає на організацію й вибір технології обліку й формування витрат на виконання фізичних операцій (впливає на побудову управлінського обліку);
- по-третє, існує проблема адекватності відбиття витрат на операції руху й перетворення МП у бухгалтерському обліку. З'являється необхідність вибору й побудови в рамках процесу управління витратами адекватної системи їхнього обліку;
- по-четверте, для рішення різних завдань логістики, потрібні різні способи класифікації й групування витрат;
- в-п'ятих, складність і суперечливість різних видів витрат, що виражається в неоднозначності впливу на економіку організації, характер їхнього поведіння;
- в-шостих, конфліктна природа витрат, що вимагає системного підходу до аналізу й визначення альтернатив скорочення сукупних витрат;
- в-сьомих, динамізм витрат, причиною якого є вплив сукупності різних зовнішніх і внутрішніх факторів, які змінюються в часі на величину витрат.

Основною особливістю управління витратами для цілей логістики є характер оргструктури управління, що багато в чому впливає на набір елементів при проектуванні системи управління витратами, на вибір його інструментарію, якими є облікові системи. У процесі управління МП підприємства на основі бізнес-процесної (матричної) організаційної структури управління, перспективне застосування сучасних облікових систем:

- для цілей калькуляції: «Точно в строк»;
- для цілей контролю: по центрах відповідальності;
- для цілей управління: облік витрат по видах діяльності.

Саме недоліки традиційного бухгалтерського обліку, складність їхнього застосування у визначенні логістичних витрат й аналізі сукупних витрат, вимагають

шукати нові, сучасні методи обліку, уточнення й конкретизації концептуального й методичного апарата даних систем для цілей визначення, формування й оптимізації сукупних витрат.

Так, одна із проблем традиційних методів обумовлена тим фактом, що в бухгалтерському обліку витрати агрегуються по нормативній (природній) основі, а не по видах робіт. Групування витрат у нормативні рахунки, такі як заробітна плата, орендні платежі, амортизаційні відрахування, не дозволяє встановити рамки відповідальності, виділити витрати на окремі фізичні операції й функції. З метою усунення цього недоліку природного агрегування, сучасним способом є виділення різних сфер діяльності на підприємстві й розмежування їх у рамках центрів відповідальності.

У результаті інформація про витрати при лінійно-функціональних оргструктурах управління групється по підрозділах організації. Класифікація по приналежності витрат до відділу почасти допомагає, але не повністю задовольняє вимоги аналізу сукупних витрат. Витрати деталізуються відповідно до управлінської відповідальності, по відділах. Недолік групування витрат по центрах відповідальності (ЦВ), сформованим у рамках підрозділів лінійно-функціональних оргструктур управління приводить до того, що багато витрат, пов'язані з виконанням фізичних функцій і операцій, що зачіпають відразу кілька функціональних відділів підприємства, концентруються в одному відділі, їм управляються й оптимізуються.

Такий підхід ефективний для управління ресурсами, але не для управління інтегрованим МП, коли виникає необхідність зневажити ростом витрат на виконання однієї з операцій у групі взаємозалежних, працюючих над одним завданням, метою. Застосовувати систему обліку витрат по центрах відповідальності при лінійно-функціональних оргструктурах управління неефективно з погляду логістики.

Найважливішою характерною рисою системи обліку витрат по центрах відповідальності є те, що ефективність роботи кожного окремого підрозділу оцінюється по досягнутих їм результатам. В основі функціонування системи обліку витрат по ЦВ лежить принцип контролюваним і неконтрольованим даним підрозділом витрат, а отже виключається можливість спільного системного аналізу витрат декількома ЦВ.

Тому, управління витратами по ЦВ перспективно формувати в межах бізнес-процесів. Це дозволяє розумно сполучити принцип централізації й децентралізації: централізація управління різними фізичними функціями й операціями в рамках бізнес-процесів і децентралізація на рівні центрів відповідальності.

Зі зміною оргструктури управління змінюється й характер класифікації витрат на контрольовані й неконтрольовані по ЦВ. Так, при матричній оргструктурі управління всі витрати для цілей логістики є контрольованим і керованим одним організаційним підрозділом «Логістика», що дозволяє скоординовано управляти МП, скорочуючи сукупні витрати, використовуючи метод економічного компромісу.

Наступний момент неможливості застосування традиційних методів обліку полягає в необхідності більш якісного розподілу непрямих і накладних витрат, що є значною частиною витрат, використовуваних у завданнях координації управління МП. Так, для того щоб спланувати керування МП, виконання окремих фізичних функцій і операцій, необхідно визначити витрати, пов'язані зі здійсненням даних робіт, наприклад, витрати на складування виділеної одиниці вантажу. Для цього окремі фізичні функції й операції повинні бути чітко обкреслені й відповідно до них повинні бути виділені всі складові витрат, що виникають у процесі їхнього виконання й просто з ними зв'язані. Якщо в більшості систем бухгалтерського обліку можна виділити окремі складові даних витрат, то прийняті в них процедури розподілу додатково присутніх на кожному підприємстві непрямих і накладних витрат не дозволяють віднести їх на виділені фізичні функції й операції, до яких вони так чи інакше відносяться. Тим самим повною мірою неможливо оцінити вартість виконання цих фізичних функцій й операцій для промислових підприємств в томуств.

Основне завдання, яке стоїть перед системою обліку витрат, полягає в тому, щоб знайти способи їхнього розподілу. Оскільки від способу розподілу можливе одержання різних результатів, крім того, для рішення конкретних завдань управління МП необхідно використовувати різні системи обліку витрат. Необхідність розподілу витрат для управління МП полягає наступному: (1) розподіл необхідних для оцінки витрат на зберігання запасів, що, у свою чергу, визначає розмір витрат на утримання основних фондів; (2) розподіл характеризує напрямки й ефективність використання загальних ресурсів і може стимулювати керівників до більше ефективного їхнього використання; (3) розподіл може полегшити процес планування МП, оскільки вказує на потреби підрозділів компанії в загальних ресурсах, і самий головне (4) - розподіл витрат допомагає точно визначити собівартість конкретної операції.

Одна з головних проблем - це виділення й якісна оцінка схованих витрат, які раніше не розглядалися й не приймалися в розрахунок у ході прийняття управлінських рішень, приміром, такі як: транспортні витрати в ціні закупуваного товару; неявні витрати викликані відсутністю товару в момент виникнення попиту на нього; різного роду витрати, пов'язані з необхідністю налагодження взаємин із зовнішнім середовищем підприємства; оцінка витрат внаслідок іммобілізації капіталу в запасах; оцінка майбутніх витрат по фактору «упущених можливостей» і багато інших.

Подібні недоліки традиційних методів обліку витрат простежуються на прикладі обліку транспортних витрат у ціні МР. У більшості угод транспортні витрати взагалі не виділяються окремим рядком. Багато МР закупаються на умовах доставки за ціною, що включає в себе транспортні витрати. Однак, для можливості проведення повного й більше обґрунтованого аналізу сукупних витрат необхідно, щоб витрати на всі послуги при закупівлі або збуті МР, включаючи природно витрати на транспортування були виділені із загальної закупівельної або продажної ціни.

Недоліком традиційних систем обліку також є неможливість виділення витрат пов'язаних з управлінням запасами. Це полягає, по-перше, у тому, що не враховані й не розписані сукупні витрати, пов'язані з утриманням запасів. По-друге, економічні витрати, пов'язані з іммобілізацією оборотних коштів у запасах сировини, НП і ГП не виявлені й не оцінені.

Результати. Таким чином, модернізація традиційних принципів бухгалтерського обліку вимагає рішення виділених проблем. Тільки в такий спосіб можна буде підійти до аналізу сукупних витрат, маючи підходяще інформаційне поле або інформаційний масив даних про повну структуру й склад витрат на координацію управління МП.

Калькуляція витрат по видах робіт або операціям («АВ-Костінг») є найбільш адекватним способом визначення логістичних витрат. Як основний об'єкт обліку в системі «АВ-Костінг» є операція. Дана система призначена для точної оцінки витрат на кожні виконувані фізичні функції й операції, для того, щоб надалі можна було їх віднести на конкретний продукт, споживача або бізнес-процес. У підсумку можна буде точно оцінити всі витрати на виконувані фізичні функції й операції незалежно від того, де й коли вони виконувалися, витрачені на здійснення даного бізнесу-процесу. Це необхідно для більш точної калькуляції собівартості бізнесу-процесу. Система «АВ-Костінг» дозволяє деталізовано оцінити виконання кожної фізичної функції й операції, і вирішує недоліки традиційних систем обліку в цьому плані. Завдяки чому, облік логістичних витрат по видах діяльності дає також можливість більш точно підійти до розподілу накладних і непрямих витрат.

Але в першу чергу даний метод необхідний як підхід до визначення витрат не по підрозділах, а по операціях. Основним достоїнством даного методу можна назвати можливість на його основі формувати інформаційне поле для внутріфірмового управління, і що особливо важливо для управління єдиним МП в логістичній системі.



Рис. 1. Структура логістичних витрат, як масив інформації для рішення завдань логістичної координації управління матеріальним потоком [15]

Більше того, система обліку витрат по видах діяльності побудована на основі концепції «ланцюжка цінностей», її облікова система описує механізм формування вартості й інших характеристик матеріальних ресурсів, готової продукції і послуг на основі собівартості операцій і ресурсів, задіяних у бізнес-процесах.

Відповідно до системи обліку «АВ-Костінг», необхідно сформувати всю структуру витрат (носящих як явний, так і неявний, схований характер) на фізичні операції й функції, що виникають на підприємстві і пов'язані з роботою по здійсненню трансакцій між постачальниками й споживачами. Принциповим у цьому випадку є облік всіх можливих витрат, які так чи інакше можуть бути пов'язані із прийнятими рішеннями в логістиці.

Варто відзначити, що існує багато різновидів класифікації витрат. Деякі класифікації наведені винятково для реалізації контрольної й порівняльної функцій, тобто відбиття загального рівня основних груп логістичних витрат. Класифікація витрат для цілей аналізу й дослідження їхньої динаміки на підприємствах легкої промисловості складається як правило з укрупненого набору витрат, що характеризують комплексні функції. Звичайною практикою є виділення витрат на транспортування, управління запасами, складування, адміністрування, вантажопереробку, оскільки на них припадає більша частина витрат руху й перетворення МП.

Можна виділити наступні групи сукупних витрат, з оцінкою їхньої структури:

1. Витрати на утримання запасів (44% у загальній структурі витрат підприємства), складування (16%), транспортування (23%) [7].
2. Витрати по транспортуванню (41%), витрати по операціях складування (11%), витрати на зберігання (28%), витрати по фасуванню (5%), управлінські витрати (4%), завантаження-розвантаження (6%), облік замовлень (5%) [8].
3. Витрати на транспортування (46%), складування (26%), підтримка запасів (10%), одержання й відвантаження матеріальних цінностей (14%), упакування (5%), адміністративні витрати (4%), обробка замовлень (3%).
4. Транспортування (41%), зберігання товарів (21%), на матеріальні запаси (23%), адміністративні витрати (15%) [9].

Такий значний розкид даних по витратах складається в результаті особливостей організації й економіки різних підприємств, перевагою тих або інших фізичних функцій і операцій, специфіки транспортних, складських і виробничих процесів, рівня матеріалоємності й так далі, а також залежно від підходу до визначення, групування й класифікації витрат для цілей координації управління МП.

Процес конкретизації й узагальнення понятійного апарату в логістиці триває. Свідчення тому, є розвиток поглядів на деякі поняття логістики, особливо - витрати на логістичну діяльність й логістичні витрати. Крім того, є розбіжності й у класифікації розглянутих витрат.

Більшість учених, серед яких Гаджинський А.М. [10], Новіков О.А. і Уваров С.А. [11], Міротін Л.Б. [12] і Сергіїв В.І. [13], дотримуються функціонального розподілу логістики на постачальницьку, виробничу, збутову, складську, транспортну та інші, визначаючи відповідні їм логістичні витрати, як витрати на виконання операцій по руху й перетворенню МП, а також, пов'язаних з управлінням МП.

Виникнення витрат відбувається в процесі функціонування матеріального й супутніх йому потоків у рамках підприємства, за допомогою виконання фізичних функцій і операцій. Дані функції й операції лежать в основі класифікації відповідних витрат.

Найпоширенішим підходом визначення логістичних витрат є віднесення їх до відповідних витрат на виконання операцій в управлінні МП, руху й перетворенню МП. Орієнтуючись на дану класифікаційну ознаку нами запропонована наступна класифікація логістичних витрат на підприємствах (рис.1).

Виникнення логістичних витрат деякими дослідниками [11, 14] розглядається як результат логістизації господарської структури, в результаті чого звичайні витрати на операції трансформуються на логістичні, оскільки за допомогою додавання принципів та методів логістики, послідовної оптимізації, рівень сукупних витрат зменшується.

Висновки. Процес логістизації в підсистемі управління матеріальним потоком змінює механізм управління та впливає на процедури перетворення та переміщення матеріального, інформаційного та фінансового потоків, немінуче трансформує структуру та обсяг витрат. Саме такі витрати і будуть носити характер логістичних, тобто підлягати впливу методів оптимізації управління матеріальним потоком у відповідності до принципів та методів логістики.

Список використаних джерел:

1. Смирчинський В. В., Смирчинський А. В. Основи логістичного менеджменту: Навч. посіб. для студ. екон. спец. вищ. навч. закл. / Тернопільська академія народного господарства. — Т.: Економічна думка, 2003. — 239с.
2. Крикавський Є.В. Логістика. Основи теорії: Підручник – Львів: національний університет «Львівська політехніка» (Інформаційно-видавничий центр «ІНТЕЛЕКТ+» Інституту післядипломної освіти), «Інтелект-Захід», 2004. – 416 с.
3. Гаврилов Д.А. Управление производством на базе стандарта MRP II. 2-е изд. – СПб.: Питер, 2005. – 416 с.
4. Альбеков А.У., Федько В.П., Митько О.А. Логистика коммерции. Ростов-на Дону: Феникс, 2001. – 512с.
5. Бакаев О. О., Кутах О. П., Пономаренко Л. А. Теоретичні засади логістики: Підруч. для студ. екон. спец.: У 2 т. / Київський ун-т економіки і технологій транспорту — К.: Фенікс, 2005. — 528с.
6. Окландер М.А. Контуры экономической логистики. – К.: Наук. думка, 2000. – 176с.
7. Kearney A.T. Logistics Productivity: the Competitive Edge in Europe. Chicago, 1994, p.39.
8. Стаханов В.Н., Тамбовцев С.Н. Промышленная логистика: Учеб. пособие. – 2-е изд., перераб. – М.: «Издательство ПРИОР», 2000. – 96с.
9. Рейхард Юнеманн. Материальные потоки и логистика. – Берлин: Изд-во Шпрингер, 1989. – 335 с.
10. Гаджинский А.М. Логистика: Учебник для высших и средних специальных учебных заведений. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Информационно-внедренческий

центр «Маркетинг», 2000. – 375 с.

11. Новиков О.А., Нос В.А., Рейфе М.Е., Уваров С.А. Логистика: Учеб. пособие. – СПб.: СЗПИ, 1996. – 112 с

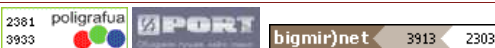
12. Миротин Л.Б., Ташбаев Ы.Э. Логистика для предпринимателя: основные понятия, положения и процедуры: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 252с.

13. Сергеев В.И. Логистика в бизнесе: Ученик.–М.: ИНФРА-М, 2001. – 608 с.

14. Плоткин Б.К. Основы теории и практики логистики. Методические указания. – СПб.: СПбУЭиФ, 1996. – 96 с.

15. Ю.В. Гончаров, Г.В. Костюк. Оцінювання ефективності функціонування логістичної системи./Актуальні проблеми економіки. - №9 (123) – 2011. с. 8-15.

Стаття надійшла до редакції 15.03.2012 р.



ТОВ "ДКС Центр"