

*Э.В. Каптилович***Управленческий учет расходов в розничной торговле***E.V. Kaptilovich***Management Accounting of Expenses in Retail Trade**

Рассмотрены особенности формирования системы учетно-аналитического обеспечения предприятия розничной торговли, способствующей принятию решений эффективного управления. Особое внимание уделено учету расходов по торгово-технологическим процессам и взаимодействию центров ответственности. Предложена система счетов управленческого учета расходов по процессам: закупка, хранение, продажа и администрирование, что позволит получить информацию, необходимую для расстановки приоритетов в деятельности организации, планирования дальнейшей работы, формирования информационной базы для принятия решений, оценки перспективности направлений развития, обеспечения контроля за исполнением принятых решений.

Ключевые слова: процессный учет, учетно-аналитическая система организации, учетно-аналитическое обеспечение управления, бухгалтерская информация, раскрытие информации, торгово-технологический процесс.

Глобальная конкуренция, стремительное развитие технологического процесса сделали управление расходами более значимым, чем когда-либо. Практически все предприятия вне зависимости от отраслевой принадлежности понимают важность своевременного и полного их учета, особенно во времена экономической нестабильности, кризиса, когда средств крайне недостаточно. Управление расходами всегда было особенно важным направлением на российских предприятиях, где арендная плата и расходы, связанные с выполнением юридических норм, непропорционально высоки, а продуктивность труда довольно низкая. При полной хозяйственной и финансовой самостоятельности это самый трудоемкий процесс, требующий огромной ответственности, компетентности и стратегичности действий по управлению расходами, принятию динамичных решений, мобильности идей.

Необоснованный и неконтролируемый рост расходов – одна из наиболее актуальных проблем предприятий, и сфера торговли не исключение.

Торговля является важным рычагом маневрирования материальными ресурсами, способствует сокращению излишних запасов продукции на всех уровнях и устранению товарного дефицита, принимает участие

The features of forming the system of the registration-analytical providing of retail business enterprise assisting promoting decision of effective management are considered in the article. The special attention is spared to the account of charges on trade-technological processes and co-operation of responsibility centers. It is offered to use the set of accounts for administrative account of charges on such processes, as: purchase, storage, sale and administration, that will allow to obtain information, necessary for placing priorities in activity of organization, planning further work, forming informative base for making decision, estimating perspective of directions of development, providing control after execution adopted decision.

Key words: process account, registration-analytical system of organization, registration-analytical providing of management, book-keeping information, opening of information, trade-technological process.

в формировании региональных и отраслевых товарных рынков, усиливает воздействие потребителей на производителей.

Предприятия торговли пересматривают свое отношение к расходам, воспринимая их как главный ценообразующий фактор влияния на прибыль, развитие, конкурентоспособность.

Политика предприятий в отношении категории «расходы» сводится к их тотальному снижению, однако такой подход, на наш взгляд, упрощает проблему их учета и управления и является односторонним. Во-первых, низкие расходы не могут быть самоцелью, поскольку способны принести не только пользу, но и вред, так как невозможно получать доходы и прибыль, не расходуя средства.

Основной инструмент управления расходами – процесс построения управленческого учета, способствующий отражению полной структуры расходов, показывающий их изменение на всем пути (от начала закупки товаров до образования окончательной цены, продажи товаров и управления предприятием в целом).

За основу предлагаем взять метод определения расходов по процессам, который предполагает раз-

бивку общих расходов, учитываемых так называемым котловым способом на счете 44 «Расходы на продажу», на отдельные величины, которые дифференцируются по процессам или видам деятельности, оказывающим значительное влияние на уровень совокупных расходов. Такая дифференциация позволяет достигнуть большей «прозрачности» расходов, особенно если они сравниваются с показателями центров ответственности.

Управленческий учет расходов способствует формированию достоверных и своевременных данных, на основе которых принимаются решения, согласовываются мероприятия, ведущие к экономии ресурсов и наибольшей отдаче от их использования. Учет по процессам и в целом программа управления расходами позволяют укрепить конкурентные позиции предприятия, видеть в любой промежуток времени данные по каждому процессу и результат, отражающий, насколько успешно хозяйствует предприятие. Периодически можно совершенствовать программу учета и управления, настраивая ее на тенденции рынка, выбирая и рассматривая процессы, функции и соответствующие действия.

Процесс – это устойчивая целенаправленная совокупность взаимосвязанных видов деятельности, представляющая ценность для потребителя. Процесс торговли, т.е. купли-продажи товаров, является функцией торгового предприятия, которое осуществляет свою деятельность на основе полной самостоятельности при решении всех вопросов от закупки до продажи товаров.

Торговля в связи со своей спецификой выполняет ряд коммерческих и технологических процессов, направленных на доведение товаров от производителей либо оптовых баз до магазинов. В связи с этим нами предложены мероприятия по совершенствованию управленческого учета расходов в соответствии со спецификой торговли на основе таких процессов, как закупка товаров, хранение товаров, продажа товаров, администрирование.

Закупка позволяет:

- обеспечить полноту ассортимента, оптимальный уровень и структуру товарных запасов в магазинах;
- повысить экономическую эффективность товароснабжения за счет ускорения товарооборачиваемости и сокращения звенности товародвижения;
- организовать четкую взаимосвязь технологических процессов, рациональное разделение труда и ответственности;
- повысить эффективность и достоверность изучения спроса и активное влияние на промышленность;
- применять эффективные системы управления товароснабжением.

Важным условием, определяющим рациональную организацию товароснабжения, являются минимальные расходы на процесс: правильный выбор формы

движения товаров из пунктов производства в районы потребления, выбор поставщиком формы оплаты товара (скидки, рассрочки оплаты), объем закупок, виды транспорта, периодичность доставки, своевременность закупки и др.

Коммерческая работа по закупкам товаров складывается из этапов: а) по изучению и прогнозированию покупательского спроса; б) выявлению и изучению источников поступления и поставщиков товаров; в) организации рациональных хозяйственных связей с поставщиками товаров, включая разработку и заключение договоров поставки, а также представление заказов и заявок поставщикам; г) организации технологии закупок непосредственно у производителей товаров, посредников, на товарных биржах, аукционах, у импортеров и других поставщиков; д) организации контроля и учета за закупками.

Соответственно, все это требует определенных расходов и должно найти отражение в учете. В «Плане счетов бухгалтерского учета» есть свободные счета, которые можно предусмотреть для учета процессов торгового предприятия, – это счета 47, 48, 49, так как одного счета 44 недостаточно для получения полезной информации.

Мы предлагаем расходы по процессу закупки осуществлять на счете 47 «Расходы на закупку».

В процессе закупки предприятия торговли осуществляют разнообразные расходы, эффективное управление и контроль за ним просто необходимы. К таким расходам мы предлагаем относить следующие классификационные группы, которые найдут отражение на счетах учета:

47.1 «Расходы на приобретение товаров»:

- 47.1.1 Проценты за кредит;
- 47.1.2 Страхование;
- 47.1.3 Транспортировка;
- 47.1.4 Расходы на ускорение доставки необходимых товаров;
- 47.1.5 Расходы на оформление заказов, заключение договоров;
- 47.1.6 Оплата услуг фирм экспедиторов;
- 47.1.7 Оплата проезда по платным дорогам, мостам, туннелям;
- 47.1.8 Таможенные сборы, пошлины, платежи;
- 47.1.9 Расходы по хранению товаров в пути и пунктах перегрузки;
- 47.1.10 Расходы по выгрузке груза в пункте назначения и др.;
- 47.1.11 Расходы (потери) при транспортировке;
- 47.1.12 Прочие.

47.2 «Расходы на содержание помещений, оборудования подразделения»:

- 47.2.1 Расходы по аренде помещения;
- 47.2.2 Коммунальные расходы;
 - 47.2.2.1 Расходы на отопление;
 - 47.2.2.2 Расходы на освещение;

- 47.2.2.3 Расходы на водоснабжение;
- 47.2.3 Расходы на коммуникации (телефон, факс, Интернет);
- 47.2.4 Амортизация ОС;
- 47.2.5 Ремонт и обслуживание ОС;
- 47.2.6 Прочие.

47.3 «Расходы на содержание управленческого и технического персонала»:

- 47.3.1 Заработная плата;
- 47.3.2 Премии за быструю доставку товаров;
- 47.3.3 Премия по показателям работы (общая система премирования);
- 47.3.4 Отчисления с заработной платы на соцстрахование и обеспечение;
- 47.3.5 Командировочные расходы;
- 47.3.6 Почтово-телеграфные и телефонные расходы;
- 47.3.7 Расходы на обучение управленческого и технического персонала;
- 47.3.8 Расходы на связь (сотовая);
- 47.3.9 Расходы транспорта по разъездам;
- 47.3.10 Расходы на канцелярские принадлежности;
- 47.3.11 Прочие.

Для успешного выполнения коммерческих операций по закупкам товаров коммерческие работники должны хорошо знать свой экономический район и его природные богатства, промышленность, сельское хозяйство, производственные возможности и ассортимент вырабатываемой продукции на промышленных предприятиях. Менеджеры по закупкам должны посещать производственные предприятия (поставщиков-изготовителей) с целью ознакомления с их производственными возможностями, объемом и качеством выпускаемой продукции, а также участвовать в совещаниях с работниками промышленности, выставках-просмотрах новых образцов изделий, оптовых ярмарках. Коммерческим работникам необходимо постоянно следить за рекламными объявлениями в газетах и журналах, специальной прессе, биржевыми сведениями, проспектами, каталогами. Формирование товарных ресурсов является предметом постоянной работы торгового аппарата предприятия и конкретного подразделения по закупкам. Кроме организации хозяйственных связей между продавцами и покупателями, необходимо учитывать и другие процессы, которые затрачивают средства предприятия на рекламу, посредничество, сервисное обслуживание покупателей, в том числе выполнение для них некоторых дополнительных услуг, страхование товаров при их доставке, операции хранения, продажи вместе с примыкающими торговыми процессами (упаковка, маркировка, расфасовка и др.).

Учет расходов на хранение мы предлагаем вести на счете 48 «Расходы на хранение». Наличие складского хозяйства позволяет розничной торговле заказывать товары в нужном количестве исходя из спроса на них

и товарных запасов. При складской форме товары завозяются сначала на склады, где вводятся данные в информационную систему, комплектуются, маркируются, фасуются, а затем подаются в розничную торговлю. По мере того, как товар заканчивается в торговом зале, его запас должен пополняться товаром со склада. Таким образом, склад по отношению к торговому залу можно рассматривать как поставщика по отношению к магазину.

Задача этого процесса на первый взгляд достаточно проста – получить товар на хранение, хранить его в адекватных и соответствующих условиях и по требованию выгружать его дальше. Однако эта задача требует оптимизации расходов для достаточно сложного процесса – расположения мест хранения каждого товара и соблюдения условий хранения и своевременного предоставления для продажи.

Затраты на хранение товарных запасов включают:

- складские расходы (арендная плата, содержание помещения, ремонт, энергоснабжение, отопление, воду, канализацию);

- заработную плату складского персонала;
- отчисления страховых взносов от з/платы;
- расходы вследствие порчи товаров, ухудшения качества, уценки, списания, естественной убыли (распыл, усушка, утруска), морального старения, краж;
- расходы на регламентные работы, проводимые с хранимым товаром;
- оплату труда персонала, связанного с инвентаризацией, профилактикой, осмотром и уборкой склада;
- дератизацию складских помещений;
- затраты на регистрацию поступающих требований (заявок и заказов);
- затраты на подготовку кадров;
- затраты на комплектацию товаров, упаковку, маркировку, доставку в торговый зал и др.

Стоимость хранения товаров складывается из следующих статей расходов, предлагаемых к учету:

48 «Расходы на хранение товаров»:

48.1 «Расходы вследствие порчи продукции, ухудшения качества, уценки, списания»:

- 48.1.1 Естественная убыль (распыл, усушка, утруска), моральное старение;
- 48.1.2 Сверхнормативные потери;
- 48.1.3 Расходы на регламентные работы, проводимые с хранимой продукцией;
 - 48.1.3.1 Расходы на упаковку;
 - 48.1.3.2 Расходы на маркировку;
 - 48.1.3.3 Расходы по доведению товаров до состояния пригодности к продаже;

48.2 «Расходы на содержание складского помещения»:

- 48.2.1 Арендная плата;
- 48.2.2 Коммунальные услуги;
 - 48.2.2.1 Расходы на отопление;
 - 48.2.2.2 Расходы на освещение;

- 48.2.2.3 Расходы на водоснабжение;
- 48.2.3 Расходы на коммуникации (телефон, факс, Интернет);
- 48.2.4 Амортизация ОС;
- 48.2.5 Ремонт и обслуживание ОС;
- 48.2.6 Программное обеспечение;
- 48.2.7 Дератизация склада;

48.3 «Расходы на содержание персонала»:

- 48.3.1 Заработная плата;
- 48.3.2 Премия по показателям работы (общая система премирования);
- 48.3.3 Индивидуальные премии;
- 48.3.4 Отчисления с заработной платы на социальное страхование и обеспечение;
- 48.3.5 Расходы на спецодежду;
- 48.3.6 Расходы на обучение технического персонала;
- 48.3.7 Расходы на канцелярские принадлежности.

Учет расходов на продажу обобщается в соответствии с «Планом счетов бухгалтерского учета» на счете 44 «Расходы на продажу».

Продажа товаров – наиболее ответственная часть процесса товародвижения в магазине – является завершающей стадией, при которой выполняются операции непосредственного обслуживания покупателей, а именно: встреча покупателей; информирование покупателей о представленных товарах, предложение товаров; выяснение потребностей; консультирование покупателей по необходимому товару и помощь при выборе; отбор товаров покупателями; расчет за отобранные товары; оказание покупателям дополнительных услуг.

Расходы по данному процессу учитываются на счете 44 «Расходы на продажу». Мы предлагаем эти расходы учитывать только по торговому залу на основе следующей классификации:

44.1 «Расходы по товародвижению в торговом зале, содержание товаров»:

- 44.1.1 Расходы на фасовку в торговом зале;
- 44.1.2 Расходы по маркировке товаров в торговом зале;
- 44.1.3 Расходы по упаковке в торговом зале;
- 44.1.4 Потери в связи с хранением товаров;
 - 44.1.4.1 Потери в пределах норм ЕУ;
 - 44.1.4.2 Сверхнормативные потери;

44.2 «Расходы на содержание торговых помещений, оборудования, которые обеспечивают максимум удобств и комфорта для покупателей»:

- 44.2.1 Арендная плата;
- 44.2.2 Коммунальные услуги;
 - 44.2.2.1 Расходы на отопление;
 - 44.2.2.2 Расходы на водоснабжение;
 - 44.2.2.3 Расходы на электроснабжение;
- 44.2.3 Расходы на коммуникации (телефон, факс);
- 44.2.4 Ремонт и обслуживание ОС;
- 44.2.5 Амортизация ОС;
- 44.2.6 Расходы по обслуживанию ККМ;

- 44.2.6.1 Расходы по приобретению лент ККМ;
- 44.2.7 Расходы на создание эффективных систем расчетов за покупаемые товары;
- 44.2.8 Расходы на послепродажное обслуживание;
- 44.2.9 Расходы на предоставление бесплатных торговых услуг покупателям (нарезка, доставка, обертка и т.д.);

44.2 «Расходы на содержание обслуживающего персонала»:

- 44.2.1 Расходы на оплату труда;
- 44.2.2 Премии;
- 44.2.3 Отчисления с з/платы в фонды социального страхования и обеспечения;
- 44.2.4 Расходы на обеспечение форменной одеждой;
- 44.2.5 Расходы на обучение, профессиональную подготовку.

Кроме учета расходов по процессам товародвижения, немаловажную роль играют расходы, в целом связанные с управлением (на рекламу, презентации, дегустации, налоги и др.). К ним относится существенная часть общей массы расходов на управление, обслуживание, продажу, которая зависит не от объема предлагаемых товаров, а от организации коммерческой деятельности, политики администрирования, структуры предприятия и других факторов.

Административные расходы (Administrative Expense, General and Administrative Expense) – расходы, понесенные на предприятии в целом, состав их различный:

- расходы на оплату труда управленческого персонала;
- амортизационные отчисления и расходы на ремонт ОС;
- арендная плата за помещение;
- расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных, юридических и других подобных услуг;
- другие аналогичные по назначению управленческие расходы;
- уборка помещений и территорий;
- информационное обслуживание и программное обеспечение;
- услуги банковские, инкассация;
- представительские;
- расходы на подготовку кадров, повышение квалификации кадров;
- прочие.

Административные расходы предлагаем формировать на счете 49 «Администрирование».

49.1 «Расходы на содержание административного персонала»:

- 49.1.1 Заработная плата административного персонала;
- 49.1.2 Премии работникам администрации;
- 49.1.3 Отчисления с з/платы работников административного персонала;

49.1.4 Заработная плата хозяйственного персонала (уборщики, технички);

49.1.5 Премии;

49.1.6 Отчисления в фонд социального страхования и обеспечения;

49.2 «Общие и административные расходы на управление»:

49.2.1 Расходы на создание фирменного стиля, фирменного знака, фирменного оберточного материала, презенты покупателям;

49.2.2 Расходы, связанные с поддержкой программ лояльности покупателей;

49.2.3 Расходы на рекламу;

49.2.3.1 Расходы на внутреннюю рекламу;

49.2.3.2 Расходы на наружную рекламу;

49.2.4 Налоги и сборы;

49.3 «Расходы на содержание помещений, транспорта, оборудования подразделения управления»:

49.3.1 Расходы по аренде помещения;

49.3.2 Коммунальные расходы;

49.3.2.1 Расходы на отопление;

49.3.2.2 Расходы на водоснабжение;

49.3.2.3 Расходы на энергоснабжение;

49.3.3 Расходы на коммуникации (телефон, факс, Интернет);

49.3.4 Командировочные расходы;

49.3.5 Содержание и ремонт зданий, сооружений, оборудования;

49.3.6 Амортизация ОС.

Внедрение управленческого учета на предприятия торговли и учет по предложенным процессам с целью получения информации позволит значительно сократить расходы и увеличить управляемость торговым предприятием.

Предложенная структуризация учетного процесса дает возможность в полном объеме и с пользой для управления фиксировать информацию, в дальнейшем мониторить ее, контролировать, анализировать в целях управления. Такой учет представляется нам полезным и способствует накоплению информации в необходимых для управления аналитических срезах и ее трансформации в удобочитаемую управленческую отчетность.

На основании предложенного учета по процессам товародвижения информация в управленческом учете более детализирована и структурирована. При необходимости более подробной информации любого из процессов возможно дробление и использование типовых счетов на дополнительные субсчета, а также введение новых, нестандартных счетов или проводок.

При разработке статей расходов необходимо не только грамотно сформировать их структуру, но также дать исчерпывающие характеристики состава каждой статьи.

Управление расходами не должно быть краткосрочной мерой. Своевременный и полный управленческий учет позволит предприятию торговли сохранить ресурсы, повысить эффективность труда, удержать свою нишу на рынке.