БЕЛКООПСОЮЗ

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ «БЕЛОРУССКИЙ ТОРГОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ ПОТРЕБИТЕЛЬСКОЙ КООПЕРАЦИИ»

Кафедра бухгалтерского учета

ДОПУЩЕНА К ЗАЩИТЕ

Заведующий кафедрой

\_\_\_\_\_\_\_\_П.Г. Пономаренко

«\_\_\_»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_200\_\_ г.

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

на тему: «Учет и анализ расходов на реализацию товаров в розничной торговле и пути их оптимизации» (на материалах Столбцовского райпо Минского ОПС)

Выполнила студентка

учетно-финансового факультета

5 курса

группы Б-52

специальности «Бухгалтерский учет,

анализ и аудит»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Е.Г. Санько

Научный руководитель

к. э. н., доцент\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ А.Н. Трофимова

ГОМЕЛЬ 2005

**Содержание**

Введение

1. Экономическая сущность расходов на реализацию товаров в рыночной экономике, организация их учета

1.1 Сущность и классификация расходов на реализацию товаров

1.2 Цель, задачи и принципы учета и анализа расходов на реализацию товаров в рыночной экономике

1.3 Номенклатура статей расходов на реализацию товаров, ее совершенствование

1.4 Краткая экономическая характеристика Столбцовского райпо Минского ОПС

2. Учет расходов на реализацию товаров, пути его совершенствования

2.1 Синтетический учет расходов на реализацию товаров, его влияние на достоверность учетной информации

2.3 Автоматизация учета расходов на реализацию товаров

2.4 Отчетность о расходах на реализацию товаров как один из важнейших источников информации

3. Анализ расходов на реализацию товаров и их оптимизация в рыночной экономике

3.1 Экономическая информация и методика анализа расходов на реализацию товаров

3.2 Анализ структуры и динамики расходов на реализацию товаров

3.3 Оценка влияния факторов на изменение общей суммы и уровня расходов на реализацию товаров

3.4 Анализ основных статей расходов на реализацию товаров

3.5 Анализ влияния расходов на реализацию товаров на прибыль и рентабельность организации. Пути оптимизации расходов на реализацию товаров

Заключение

Список использованных источников

#

# Введение

Современные условия экономического развития Республики Беларусь обуславливают изменение подходов к ведению хозяйственной деятельности, в том числе в организациях розничной торговли потребительской кооперации. Переход к рыночным отношениям диктует необходимость осуществлять всякую деятельность с учетом режима экономии ресурсов.

Особенно остро данная проблема встает перед организациями потребительской кооперации, которые, как и экономика республики в целом, переживает период весьма сложных преобразований.

В современных условиях экономического развития торговой отрасли потребительской кооперации важной проблемой наряду с выполнением социальных задач по обслуживанию сельских жителей, является увеличение конечных финансовых результатов. Ведь без достаточных размеров доходов и прибыли в торговых организациях не может быть и речи об их конкурентоспособности и финансовой устойчивости. В современных условиях хозяйствования розничные торговые организации функционируют в постоянно меняющейся среде и сталкиваются с различными внутренними и внешними факторами, оказывающими существенное влияние на результат их деятельности.

К числу наиболее характерных внешних факторов можно отнести: изменение налоговой и ценовой политики государства, введение новых налоговых платежей и корректировка их размеров, удорожание топливных и энергетических ресурсов, изменение банковских ставок за пользование кредитами, рост минимальной заработной платы. Все это оказывает существенное влияние как на изменение структуры расходов на реализацию, так и на увеличение их размера. Поэтому получить максимальную прибыль в торговой отрасли при таких условиях деятельности возможно только за счет экономии материальных, финансовых и трудовых ресурсов.

Кроме того, социальная функция потребительской кооперации, то есть удовлетворение потребностей в товарах народного потребления сельских жителей, так же обуславливает дополнительные затраты живого и овеществленного труда, денежное выражение которых и отражают расходы на реализацию.

В связи с этим, совершенствование бухгалтерского учета и анализа расходов на реализацию торговой отрасли, в частности разработка эффективных механизмов управления расходами — весьма актуальный вопрос в деятельности организаций потребительской кооперации Республики Беларусь.

Поэтому целью написания дипломной работы является всестороннее изучение действующей практики ведения бухгалтерского учета и анализа расходов на реализацию товаров, их критическая оценка в соответствии с принятой методологией учета расходов и разработка практических предложений по совершенствованию методики учета расходов на реализацию товаров. А также поиск резервов экономии расходов и путей их оптимизации с целью выявления закономерностей их развития и увеличения конечных финансовых результатов.

Для достижения указанной цели в дипломной работе поставлены следующие задачи:

* определить экономическую сущность и классификацию расходов на реализацию товаров в розничной торговле;
* сформулировать задачи и основные принципы организации учета и анализа расходов на реализацию товаров;
* исследовать номенклатуру статей расходов на реализацию товаров в розничной торговле;
* дать краткую экономическую характеристику Столбцовского райпо;
* изучение синтетического учета расходов на реализацию товаров и его влияния на достоверность учетной информации;
* изучение аналитического учета расходов на реализацию товаров как средство выявления резервов экономии;
* изучение автоматизации учета расходов на реализацию товаров;
* проведение детального анализа расходов на реализацию товаров торговой деятельности Столбцовского райпо и факторов, их определяющих;
* изучить информационное обеспечение и общую методику анализа расходов на реализацию товаров;
* произвести анализ структуры и динамики расходов на реализацию товаров в розничной торговле;
* произвести анализ влияния факторов на изменение общей суммы и уровня расходов на реализацию товаров;
* изучение отдельных статей расходов на реализацию товаров, тенденции их изменения в динамике;
* с учетом проведенного анализа разработать пути оптимизации и резервы снижения расходов на реализацию товаров с целью увеличения прибыли организации.

Предмет исследования - учет и анализ расходов на реализацию товаров в розничной торговле.

Объектом исследования является Столбцовское райпо.

Теоретической и методологической основой исследования послужили законодательные акты и постановления Правительства Республики Беларусь, Министерства финансов, Министерства экономики, Министерства статистики и анализа, Белкоопсоюза.

Информационной базой написания дипломной работы явились практические данные Столбцовского райпо за 2003-2004 годы.

В процессе написания дипломной работы автором была использована экономическая литература по бухгалтерскому учету, анализу хозяйственной деятельности, финансам и экономике отечественных и зарубежных авторов, таких как П.Г. Пономаренко, М.И. Баканова, Л.И. Кравченко, а также законодательные и нормативно – правовые акты Республики Беларусь в части исследуемых вопросов: Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности», Инструкция по бухгалтерскому учету «Расходы организации», «Основные положения по составу затрат, включаемые в себестоимость продукции», «План счетов бухгалтерского учета» и инструкция к его применению. Отметим, что в литературе изучаемая тема освещена достаточно широко и находится в центре экономических исследований, что обусловлено ее актуальностью в современных условиях хозяйствования.

Анализ издержек обращения торговой отрасли предполагает использование целого ряда общенаучных и специальных методов исследования. В дипломной работе использовались такие методы как наблюдение, сравнение, табличный, методы абсолютных и относительных величин, цепных подстановок.

По структуре дипломная работа состоит из введения, трех разделов, заключения, списка использованных источников и приложений, в которых цифровой материал подтверждается документально.

# 1. Экономическая сущность расходов на реализацию товаров в рыночной экономике, организация их учета

# 1.1 Сущность и классификация расходов на реализацию товаров

Торговля представляет собой самостоятельную отрасль народного хозяйства, обеспечивающую хранение, транспортировку и продажу предметов народного потребления. Задачи торговли заключаются в доведении до населения товаров. При этом деятельность организаций торговли неизбежно связана с осуществлением довольно сложных функций, обусловленных особенностями данной отрасли. Например, закупка товаров у производителей и их транспортировка, подсортировка, подработка товаров, продажа и другие. При выполнении этих функций торговые организации несут определенные расходы – расходы на реализацию.

Расходы на реализацию являются сложной социально-экономической категорией интерес, к которой постоянно возрастает по мере становления рыночной экономики. Столь широкая заинтересованность расходами торговли определяется тем, что они связаны с решением разнообразных практических задач по обслуживанию населения и удовлетворению его потребностей. Таким образом, существует объективная необходимость в осуществлении определенных действий в сфере общественного воспроизводства. Представляя собой некоторый результат таких действий, расходы проявляются в виде затрат, выраженных в денежной форме, порой превышая, как это нередко имеет место в настоящее время, доходы. На различных стадиях товарного кругооборота и под его воздействием они приобретают соответствующие характеру конкретного вида деятельности объемы и структуру.

Затраты, издержки и расходы во многих лингвистических источниках трактуются как синонимы. Так, в знаменитом словаре русского языка С.И. Ожегова приводятся следующие определения: «… издержки – израсходованная на что-нибудь сумма, затраты»; «… затраты – то, что истрачено, израсходовано» ; «…расход – затраты, издержки; потребление, затраты чего-нибудь для определенной цели» [47, с.72]. Хотелось бы отметить, что в зависимости от особенностей производственной деятельности характеристики затрат, издержек и расходов видоизменяются, они перевоплощаются друг в друга. Это обусловлено тем, что выделяются три уровня организации деятельности: отдельная деятельность, действие и операция. В связи с этим рассмотрение торгового процесса предполагает анализ затрат по данной деятельности, действий по доведению товаров до потребителей и расходов. Мнение автора совпадает с мнением Н.В. Максименко, О.В. Ежель, А.И. Савинского, которые утверждают, что затраты – это использование ресурсов, необходимых для производственной деятельности организации независимо от сферы деятельности (материальных, финансовых, трудовых) [35, с. 66].

Анализ экономической литературы показал, что к настоящему времени сформировались два подхода к определению содержания расходов на реализацию: теоретиков марксизма и современных ученых. В основе марксистского подхода лежит определение издержек, их видов с точки зрения стоимости товара. К. Маркс исходил из того, что существуют издержки предприятия и издержки общества. Первые представляют собой затраты капитала на производство товара, вторые определяются затратами труда и равны стоимости товара. При этом расходы организации количественно меньше товарной стоимости на величину прибавочного продукта [36, с. 183].

Подход современных экономистов основан на определении расходов и их видов с точки зрения влияния на объем производства (реализации). Этот подход учитывает дефицит применяемых ресурсов и возможности их альтернативного использования. Р.М. Нуриев считает, что все расходы представляют собой альтернативные (или вмененные) расходы, и делает вывод, что экономические или вмененные расходы любого ресурса, выбранного для производства товара, равны его стоимости или ценности при наихудшем из всех возможных вариантов использования. Таким образом, расходы одного блага, выраженные в другом благе, которым пришлось пренебречь (пожертвовать), называются альтернативными расходами, расходами неиспользованных возможностей или вмененными расходами [38, с. 47].

В современной прикладной экономической литературе также существуют различные подходы к определению расходов на реализацию.

Так М.И. Баканов считает, что расходы на реализацию представляют собой выраженные в денежной форме затраты общественного труда по осуществлению планомерной связи между производством и потреблением, опосредствуемой товарным обращением [17, с. 91].

По мнению Д.С. Тяжких, расходы на реализацию – это эквивалент затрат на производство и реализацию продукции предприятий, занимающихся выпуском продукции [43, с. 227].

А.И. Гребнев, Ю.К. Баженов, О.А. Габриэлян определяют издержки обращения как общественно необходимые затраты по доведению товаров до потребителей при высокой культуре обслуживания [49, с. 140].

А.М. Фридман и Н.Ф. Байдаков расходы на реализацию определяют как денежное выражение затрат, связанных с процессом обращения производственного продукта [45, с. 135].

С.Н. Лебедева отождествляет издержки обращения с затратами по доведению товаров от производства до потребителей, выраженными в денежной форме [50, с. 182].

Согласно точке зрения Р.П. Валевич и Г.А. Довыдова издержки обращения – это выраженные в денежной форме затраты живого и общественного труда по доведению товара от производителя к потребителю, преобразованию производственного ассортимента в торговый, организации процесса купли-продажи и потребления, удовлетворению спроса потребителей [20,с. 98].

П.Г. Пономаренко к издержкам обращения относит выраженные в денежном измерении затраты ресурсов на приобретение товаров, кроме оплаты покупной стоимости товаров и транспортных расходов по их доставке, включаемых в цену приобретаемых товаров, на их хранение и реализацию, а также на выполнение управленческих функций [40, с. 167].

На наш взгляд, наиболее полное определение расходов на реализацию товаров дает Р.М. Нуриев, который считает, что все расходы представляют собой альтернативные (или вмененные) расходы.

Состав расходов на реализацию регламентируется «Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)», утвержденными Министерствами экономики, финансов, статистики и анализа и труда Республики Беларусь.

По своему составу расходы торговых организаций весьма неоднородны, поэтому для более глубокого изучения сущности расходов на реализацию и обеспечения возможности управлять ими разработана система классификации затрат, то есть их группировка по какому-либо ранее оговоренному признаку. Выбор классификации затрат обусловлен целью и задачами управления ими. При классификации расходов на реализацию товаров придерживаются следующего принципа: разные классификации затрат для разных целей управления. Классификация позволяет обеспечить научную организацию синтетического и аналитического учета расходов на реализацию товаров.

В отечественной и зарубежной экономической литературе рассматривается ряд классификаций затрат.

Так М.И. Баканов классифицирует расходы на реализацию товаров по следующим группировкам: по элементам, статьям; по группам расходов, разделяемым по отношению к товарообороту (переменные, постоянные); группировка в зависимости от способа их отнесения на затраты отдельных товарных групп и структурных подразделений (центрами ответственности); группировки по периодам; по отношению к остаткам товаров; разделение затрат в зависимости от их влияния на налогооблагаемую прибыль; по степени участия в обращении (оперативные, управленческие, прочие); по отношению к качеству торгового обслуживания; по степени зависимости от работы предприятия [19, с.149].

П.Г. Пономаренко придерживается следующей классификации расходов, которая сводится к группировке расходов на реализацию товаров по следующим признакам: отраслевой принадлежности, составу затрат, характеру изменения (поведения) под влиянием хозяйственной деятельности, отношению к процессу создания добавленной стоимости, участию в формировании себестоимости товаров, регламентации их размеров и др. [40, с.194].

По отраслевой принадлежности различают расходы на реализацию оптовой и розничной торговли, заготовительной деятельности и общественного питания. Группировка затрат по отраслевому принципу в бухгалтерском учете достигается за счет закрепления за каждым видом деятельности соответствующего субсчета к счету 44 «Расходы на реализацию товаров».

По составу затраты объединяют в однородные статьи и группируют по элементам затрат. Номенклатуру статей расходов на реализацию товаров и их состав устанавливают отраслевые министерства и ведомства.

По экономическому содержанию учитываемых объектов затраты подразделяют на затраты по приобретению товаров, затраты по хранению товаров, затраты по реализации товаров и административные расходы.

По порядку признания и отражения в бухгалтерском учете затраты по приобретению товаров считаются затратами на продукт (на товар), а затраты на хранение, продажу товаров и расходы на управление – затратами на период (расходами периода). Расходы на реализацию товаров, связанные с приобретением товаров, распределяют на остаток товаров и реализованные товары. Себестоимость остатка товаров на конец месяца устанавливают присоединением к их стоимости по отпускным ценам расходов по приобретению, приходящихся на остаток товаров. Расходы по приобретению товаров, приходящиеся на реализованные товары и операционные издержки обращения являются затратами отчетного периода, участвующими в формировании финансового результата от организационной деятельности организации.

По назначению расходы на реализацию товаров торговых организаций подразделяют на дополнительные (производительные) затраты в сфере товарного обращения и чистые (торговые) расходы. К дополнительным затратам относятся расходы на продолжение (завершение) производственных функций в сфере товарного обращения – транспортировка, фасовка и упаковка товаров в тару производителя, осуществляемая торговой организацией. Данные расходы включаются в покупную цену товаров. Чистыми (торговыми) расходами являются расходы на реализацию товаров и управленческие расходы.

По изменению абсолютной величины затрат при увеличении (уменьшении) объема продаж товаров расходы на реализацию подразделяют на условно-постоянные и переменные.

По отношению к отчетному периоду затраты организаций торговли, общественного питания и заготовок включаются в расходы на реализацию товаров и в расходы будущих периодов. Расходы на реализацию считаются текущими затратами отчетного периода. Расходами будущих периодов являются затраты, авансированные в отчетном периоде и относящиеся к доходам последующих периодов. К расходам будущих периодов относятся расходы на подписку, оплаченные авансам расходы по страхованию имущества, начисленные суммы оплаты за дни отпуска, приходящиеся на следующий месяц и другие суммы.

По порядку включения в расходы на реализацию затраты бывают нормируемые и ненормируемые. По статьям нормируемых расходов государством установлены нормы (нормативы) их включения в расходы на реализацию. К нормируемым расходам относят расходы на рекламу, отчисления на подготовку кадров, представительские расходы, расходы на списание естественной убыли товаров, амортизационные отчисления по основным средствам и нематериальным активам, другие расходы.

Группировка затрат по классификационным признакам необходима для целей составления финансовой отчетности, управления, налогообложения и проведения анализа.

На наш взгляд, наиболее полно и точно дает классификацию расходов на реализацию товаров П.Г. Пономаренко, который группирует затраты по следующим признакам: отраслевой принадлежности, составу затрат, характеру изменения (поведения) под влиянием хозяйственной деятельности, отношению к процессу создания добавленной стоимости, участию в формировании себестоимости товаров, регламентации их размеров и др.

Подведя итог, можно сделать выводы, что главное отличие издержек обращения от себестоимости продукции заключается в том, что в затратах торговли отсутствует стоимость закупаемых товаров, она просто сохраняется. Это вытекает из особенностей кругооборота средств в сфере обращения, имеющего форму «деньги–товар–деньги». В ней происходит закупка уже произведенных товаров и осуществляются дополнительные затраты на доведение их до потребителей. Кроме того, в своей основе все указанные понятия означают одно и то же: это затраты предприятия, связанные с выполнением определенных операций по осуществлению основного вида деятельности – торговли. Таким образом, расходы на реализацию представляют собой общественно необходимые затраты финансовых, трудовых и материальных ресурсов, обеспечивающие выполнение торговлей своих функций и задач по приобретению товаров (кроме оплаты их покупной стоимости), хранению и реализации, а также административные расходы.

Что касается классификации расходов на реализацию товаров, то вышеизложенные принципы классификации расходов торговых организаций ориентированы в основном на задачу их учета, планирования и анализа. Рассмотрение расходов на реализацию с точки зрения управления ими требует расширение классификационных группировок с целью максимального использования тех или иных характеристик затрат для реализации функциональных задач торговли.

Глубокое понимание сущности расходов на реализацию товаров позволяет овладеть механизмом управления расходами, следовательно, и механизмом регулирования финансовых результатов хозяйственной деятельности организаций сферы обращения.

# 1.2 Цель, задачи и принципы учета и анализа расходов на реализацию товаров в рыночной экономике

Расходы на реализацию товаров являются сложной экономической категорией, интерес к которой растет по мере развития рынка. Основной причиной заинтересованности данной проблемой определяется тем, что расходы связаны с повседневным решением практических задач по удовлетворению потребностей населения, а также по обслуживанию населения.

Основной целью бухгалтерского учета расходов на реализацию товаров является объективное отражение расходов, правильное их распределение по периодам и статьям, своевременное предоставление информации, необходимой для контроля за расходами и принятие управленческих решений, обеспечение экономии и эффективности производства, выработки учетной информации для анализа, обеспечение полноты, своевременности и достоверности учетной информации, ее соответствие целям управления, правильному исчислению налогов [19, с. 144].

Для достижения поставленной цели перед бухгалтерским учетом стоят следующие задачи:

1. Проверка законности и целесообразности осуществляемых в организации расходов, правильности их документального оформления;
2. Объективное распределение расходов на реализацию товаров по отчетным периодам;
3. Правильное разграничение затрат по местам их возникновения и статьям установленной номенклатуры;
4. Своевременное представление информации, необходимой для оценки эффективности расходов и принятия управленческих решений;
5. Контроль и анализ утвержденных смет расходов и затрат.

Текущий контроль за расходами на реализацию товаров осуществляют руководители, главные бухгалтеры, их заменители, экономисты и работники контрольно-ревизионных служб. Последующий контроль законности отнесения затрат на расходы на реализацию и достоверности финансовой отчетности организации осуществляют органы государственного контроля, аудиторы и вышестоящие организации при проведении проверок и документальных ревизий [40, с. 191].

Возможность контролировать размер затрат торговых организаций, предупреждать случаи возникновения расходов и потерь, вызванных упущениями и недостатками в работе, выявлять дополнительные резервы экономии ресурсов становится реальной при соблюдении в ходе документального оформления и отображения на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций основных принципов организации учета расходов на реализацию, к числу которых относятся следующие:

1. Начисление (соответствие) расходов и доходов. Этот принцип предусматривает отношение затрат на расходы на реализацию того отчетного периода, когда они фактически имели место и документально были подтверждены независимо от времени их оплаты или соответствовали доходам, для извлечения которых они были произведены. Расходы по арендной плате, начисляемые в установленном порядке, резервы предстоящих расходов, стоимость коммунальных, транспортных и других услуг производственного назначения включают в расходы на реализацию того периода, к доходам которого они относятся.

Расходы, начисленные и оплаченные другим организациям в счет предстоящих поступлений доходов в последующих периодах, в расходы на реализацию отчетного периода не включаются. Они учитываются обособленно, как расходы будущих периодов или как дебиторская задолженность.

2. Адекватность расходов и доходов отчетному периоду. Этот принцип также обеспечивается с помощью бухгалтерского приема распределения расходов на реализацию между реализованными товарами и их остатком на конец месяца. В торговле распределению подлежат затраты по приобретению товаров. Затраты по реализации товаров и административные расходы торговых организаций не распределяются, так как являются расходами отчетного периода по своей сути. Их принято считать затратами на реализацию товаров. В формировании финансового результата отчетного периода принимают участие расходы на реализацию товаров, приходящиеся на реализованные товары.

3. Единство учетной и отчетной номенклатуры расходов на реализацию. Состав расходов, относимых на расходы на реализацию, определяет Министерство финансов Республики Беларусь. Белкоопсоюзом разработана и согласована с Министерством финансов ведомственная номенклатура статей расходов на реализацию для организаций торговли, общественного питания и заготовок потребительской кооперации. В бухгалтерском учете и отчетности организаций потребительской кооперации применяется единая номенклатура расходов на реализацию.

4. Оценка и признание затрат. Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» предусмотрено, что товарно-материальные ценности в бухгалтерском балансе отражаются по фактической стоимости. В фактическую стоимость остатка товаров в торговле включают их в стоимость по покупным ценам и расходы по приобретению. В фактическую стоимость реализованных товаров включается их стоимость по покупным ценам, а также расходы по их приобретению и реализации, относящиеся к проданным товарам.

Затраты, относимые на расходы на реализацию торговой организации, в бухгалтерском учете признаются и оцениваются суммой, уплаченной по договору или подлежащей оплате (начисленной). Израсходованные материальные ценности, включаемые в состав расходов на реализацию, оцениваются по фактической себестоимости или в размере суммы начисленной амортизации с учетом принятых в организации норм и методик начисления.

Цель, задачи и принципы учета расходов на реализацию в торговых организациях реализуются через учетную политику. В приказе об учетной политике организации предусматривают порядок создания резервов предстоящих расходов, распределения расходов по отчетным периодам, между реализованными товарами и их остатком, а также другие особенности учета расходов на реализацию.

# 1.3. Номенклатура статей расходов на реализацию товаров, ее совершенствование

Многообразие расходов предприятий и организаций сферы обращения послужило причиной их классификации по видам отдельных статей. В потребительской кооперации определена учетная номенклатура затрат, состоящая из 15 статей издержек обращения, утвержденная Правлением Белкоопсоюза (таблица).

Таблица

Номенклатура статей расходов на реализацию

|  |  |
| --- | --- |
| Номер статьи, субстатьи | Наименование элементов затрат и статей расходов |
| 1 | 2 |
|  | Материальные затраты |
| 1 | Транспортные расходы |
| 2 | Проценты по полученным ссудам, кредитам и займам |
| 3 | Расходы на аренду и содержание зданий и сооружений, помещений, оборудования и легкового транспорта |
| 4 | Расходы на хранение, подсортировку и упаковку товаров, консервирование, дезинфекцию и асколизацию животных |
| 5 | Нормируемые потери товаров и продуктов при перевозке, хранении и реализации |
| 6 | Расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд |
| 7 | Расходы на ремонт основных средств |
| 8 | Налог за пользование природными ресурсами (экологический налог) |
| 9 | Прочие материальные затраты |
|  | Расходы на оплату труда |
| 10 | Расходы на оплату труда |
|  | Амортизация основных средств и нематериальных активов |
| 11 | Амортизация основных средств и нематериальных активов |
|  | в том числе: |
| 11.1 | Амортизация основных средств |
| 11.2 | Амортизация нематериальных активов |
|  | Отчисления на социальные нужды |
|  | Окончание таблицы |
| 1 | 2 |
| 12 | Отчисления в фонд социальной защиты населения |
| 13 | Расходы на уплату страховых взносов |
|  | Прочие расходы |
| 14 | Прочие расходы (с учётом ограничений отдельных видов) |
|  | в том числе: |
| 14.1 | Отчисления в инновационный фонд |
| 14.2 | Платежи за землю |
| 14.3 | Чрезвычайный (чернобыльский ) налог и отчисления в фонд занятости |
| 14.4 | Отчисления и расходы на подготовку и переподготовку кадров |
| 14.5 | Расходы на рекламу и маркетинговые услуги |
| 14.6 | Отчисления на развитие материально-технической базы и стимулирование сдатчиков сельскохозяйственной продукции и сырья |
| 14.7 | Таможенные пошлины и сборы |
| 14.8 | Резерв на восстановление стоимости специальной оснастки, специальной одежды, инвентаря и хозяйственных принадлежностей |
| 14.9 | Другие расходы (кроме расходов, указанных по статьям 14.1 – 14.8) |
|  | Расходы произведенные сверх установленных норм, нормативов затрат и лимитов затрат |
| 15 | Расходы, оплаченн6ые сверх норм, нормативов и лимитов затрат |
|  | в том числе: |
| 15.1 | Расходы на топливо, электрическую и тепловую энергию, потреблённую сверх установленных норм и лимитов их расхода |
| 15.2 | Платежи за добычу природных ресурсов, выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду, за размещение отходов сверх установленных норм |
| 15.3 | Оплата информационных, консультационных и аудиторских услуг, произведённая сверх норм |
| 15.4 | Оплата за рекламу и маркетинговые услуги, произведенная сверх норм |
| 15.5 | Оплата за обучение учреждениями, обеспечивающими получение высшего и среднего специального образования, произведенная сверх норм |
| 15.6 | Командировочные расходы, оплаченные сверх установленных норм |
| 15.7 | Представительские расходы, оплаченные сверх норм |
| 15.8 | Другие расходы, оплаченные сверх норм (кроме расходов, указанных по статьям 15.1 – 15.7) |
|  | из них: |
| 15.8.1 | Внутрихозяйственные отчисления |
| 15.8.2 | Канцелярские расходы |

Особенности состава затрат в отдельных отраслях экономики, не предусмотренные Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), разрабатываются и утверждаются соответствующими министерствами и ведомствами по согласованию с Министерствами экономики, финансов, труда и социальной защиты Республики Беларусь.

Статья 1. Транспортные расходы. На этой статье учитываются:

* расходы по перевозке товаров и продуктов всеми видами транспорта, предъявленные к оплате транспортными организациями, сборы за подачу вагонов, взвешивание, транзит грузов, если они не включены в цену товаров;
* расходы на оплату экспедиционных операций и услуг;
* расходы на оплату услуг сторонних организаций по погрузке товаров и продуктов и выгрузке их;
* стоимость материалов, израсходованных на оборудование транспортных средств и их утепление;
* плата за временное хранение грузов на станциях или складах транспортно-экспедиционных организаций в пределах срока, установленного для вывоза товаров (кроме штрафов);
* плата железной дороге за обслуживание подъездных путей;
* стоимость транспортно-экспедиционных услуг, оказанных собственным автомобильным и гужевым транспортом;
* командировочные расходы водителей и экспедиторов;
* расходы на приобретение разрешений на проезд автомобилей в страны доставки грузов, уплату сборов за транзит грузов;
* оплата расходов за охрану автомобилей на стоянках, оказание сервисных услуг по техническому обслуживанию автомобилей и полуприцепов;
* расходы на закупку бензина и дизельного топлива списываемых на издержки обращения по нормам на фактический пробег автомобилей;
* плата за проезд по дорогам, услуги по конвоированию грузов, а также другие затраты на транспортировку и экспедирование товаров, осуществляемые за рубежом.

Статья 2. Проценты по полученным ссудам, кредитам и займам. На эту статью относятся проценты по полученным ссудам, кредитам и займам (за исключением процентов по просроченным ссудам, кредитам и займам, а также займам, связанным с приобретением основных средств, нематериальных активов и иных внеоборотных активов).

Статья 3. Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и легкового транспорта. На этой статье учитываются:

* плата за аренду зданий, сооружений, оборудования, нематериальных активов;
* начисленный лизинговый платеж, за вычетом выкупной стоимости объекта лизинга;
* расходы на оплату услуг по отоплению, освещению, водоснабжению и других коммунальных услуг;
* стоимость электроэнергии, потребляемой оборудованием (кроме холодильного оборудования);
* расходы на уборку помещений, прилегающих территорий, по вывозу мусора;
* расходы на проведение противопожарных мероприятий;
* расходы на поверку и клеймение весов, счетчиков и других измерительных приборов;
* расходы на установку, ремонт и содержание сигнализационных устройств;
* плата за охрану объектов по договорам;
* расходы на содержание легкового автотранспорта (бензин, дизельное топливо, смазочные материалы и т.д.), кроме расходов на оплату труда, отчислений в фонд социальной защиты и в государственный фонд занятости населения;
* сумма возмещаемых работникам расходов за использование личного транспорта для служебных целей.

Статья 4. Расходы на хранение, подсортировку и упаковку товаров, на консервирование, дезинфекцию и асколизацию живсыръя. На эту статью относят плату за хранение товаров на складах сторонних организаций, включая таможенные склады; расходы на содержание холодильного оборудования, включая оплату услуг сторонних организаций по обслуживанию холодильного оборудования; стоимость материалов, использованных при подсортировке, упаковке товаров, а также консервировке, дезинфекции и асколизации живсырья и пушнины; расходы на дезинфекцию, дезинсекцию и дератизацию торговых помещений, расходы на содержание льдохранилищ, заготовку льда, на вентиляцию, искусственное охлаждение.

Статья 5. Нормируемые потери товаров и продуктов при перевозке, хранении и реализации. На эту статью относят потери от боя при транспортировке, хранении и реализации товаров в хрупкой упаковке (согласно перечню и утвержденным нормам потерь); потери от боя при транспортировке, хранении и реализации товаров в стеклянной таре, фарфорофаянсовой, керамической и пластмассовой упаковке; потери от боя при хранении и транспортировке порожней стеклопосуды; естественную убыль товаров, не имеющих стандартной массы, в пределах установленных норм потерь при их перевозке, хранении и реализации.

Списание потерь товаров, возникающих при их транспортировке, проводят в пределах установленных норм в случае выявления их недостачи при приемке. Списание естественной убыли товаров, возникшей при хранении и реализации, производится по нормам в случае выявления их недостачи при инвентаризации.

При отнесении расходов на эту статью руководствуются Методикой расчета и Порядком отражения в учете товарных потерь, утвержденными Министерством торговли Республики Беларусь и Правлением Белкоопсоюза 2 апреля 1997 г.

Статья 6. Расходы на топливо, газ и электроэнергию для производственных нужд. Эту статью применяют организации, осуществляющие общественное питание, для учета стоимости электроэнергии, газа, пара, дров, угля, торфа, нефтепродуктов и других видов топлива, израсходованных на технологические цели и на работу машин и оборудования. Стоимость топлива, электроэнергии, тепловой энергии включается в затраты по данной статье в пределах установленных норм и лимитов их расходования. Материалы и топливо списывают на издержки обращения по фактической себестоимости.

Топливно-энергетические ресурсы, потребленные сверх установленных норм или лимитов, списываются на статью 15.1 «Расходы на топливо, электрическую и тепловую энергию, потребленные сверх установленных норм и лимитов их расхода». Данный вид расходов учитывается при расчете бухгалтерской прибыли, но не принимается в расчете налогооблагаемой прибыли.

Статья 7. Расходы на ремонт основных средств. На этой статье учитываются фактические расходы на проведение текущего, среднего и капитального ремонтов зданий, сооружений, машин и оборудования, измерительных приборов и хозяйственного инвентаря, числящихся в составе основных средств; расходы на ремонт арендуемых основных средств, возмещаемые арендатором по договору аренды; плата за техническое обслуживание весоизмерительного, контрольно-кассового и торгово-технологического оборудования.

Организации могут создавать резерв на ремонт основных средств исходя из плановой суммы затрат на их ремонт на предстоящий год или по нормативам отчислений в процентах к первоначальной (восстановительной) стой- мости основных средств. В данном случае расходы на проведение всех видов ремонта покрываются за счет начисленного резерва. При превышении фактических затрат на ремонт основных средств над суммой начисленного резерва сумму превышения списывают в дебет счета 97 «Расходы будущих периодов» и погашают по мере создания резерва для их покрытия.

Сумму превышения фактических затрат на ремонт основных производственных фондов над размером начисленного резерва в конце года списывают на издержки обращения. Остаток неиспользованного резерва в конце года исключают из затрат сторнировочной записью. Сальдо начисленного и неиспользованного резерва на ремонт основных средств может переходить на следующий год, если резерв создавался на проведение капитального ремонта крупных производственных объектов основных средств в следующем финансовом году.

Статья 8. Налог за пользование природными ресурсами (экологический налог) начисляется на объемы добываемых из природной среды ресурсов, переработанных нефти и нефтепродуктов и выводимых в окружающую среду выбросов (сбросов) загрязняющих веществ по установленным ставкам. В издержки (производства) обращения включаются платежи за выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду в пределах установленных лимитов. Лимиты добычи природных ресурсов и допустимых выбросов (сбросов) загрязняющих веществ в окружающую среду по каждому природопользователю устанавливают районные или городские отделы экологии и охраны окружающей среды. Для передвижных источников выбросов загрязняющих веществ в атмосферу лимиты допустимых выбросов этих веществ не устанавливаются. Платежи за добычу природных ресурсов включают в цену материалов.

Платежи за добычу природных ресурсов, выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду, за размещение отходов сверх установленных норм отражаются в учете по статье 15.2. Данный вид расходов принимается для расчета бухгалтерской прибыли и исключается в налоговом учете при определении прибыли, облагаемой налогом на прибыль.

Статья 9. Прочие материальные затраты. На этой статье торговые организации учитывают расходы по сбору и возврату тары и иные материальные затраты, не нашедшие отражения на предыдущих статьях.

Статья 10. Расходы на оплату труда. По этой статье отражается заработная плата, исчисленная исходя из сдельных расценок, тарифных ставок и должностных окладов, устанавливаемых в зависимости от результатов труда, его количества и качества, стимулирующих и компенсирующих выплат, включая компенсации по оплате труда в связи с повышением цен и индексацию заработной платы в соответствии с действующим законодательством. Кроме того, на этой статье учитываются выплаты по системе премирования рабочих, руководителей, специалистов и служащих за производственные результаты, другие выплаты в соответствии с применяемыми в организации формами и системами оплаты труда. При определении состава расходов по оплате труда, относимых на издержки производства и обращения, руководствуются Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) и Инструкцией о составе фонда заработной платы и прочих выплат, утвержденной Приказом Министерства статистики и анализа Республики Беларусь № 293 от 11 декабря 1998 г.

Статья 11. Амортизация основных средств и нематериальных активов. На этой статье учитывают амортизационные отчисления по собственным, арендованным и взятым в лизинг основным средствам и нематериальным активам, используемым организацией в предпринимательской деятельности. Амортизация начисляется по объектам основных средств исходя из установленных организацией сроков их полезного использования и применяемых способов и методов ее начисления. При начислении амортизации основных средств руководствуются Инструкцией о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденной Постановлением Министерства экономики, Министерства финансов, Министерства статистики и анализа, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь № 87/55/33/5 от 30 марта 2004 г. По этой статье затрат также отражаются суммы индексации амортизационных отчислений по объектам, по которым установлен линейный способ начисления амортизации.

Статья 12. Отчисления в фонд социальной защиты населения. По этой статье отражаются начисляемые организацией обязательные страховые взносы от фонда заработной платы по установленной ставке. Состав фонда заработной платы, от которого начисляются страховые взносы, определяется Инструкцией о составе фонда заработной платы и прочих выплат, утвержденной Приказом Министерства статистики и анализа Республики Беларусь №293 от 11 декабря 1998 г. Перечень видов выплат, на которые не начисляются взносы по государственному социальному страхованию в Фонд социальной защиты населения, утвержден Постановлением Совета Министров Республики Беларусь № 115 от 25 января 1999 г. (с изменениями и дополнениями).

Статья 13. Расходы на уплату страховых взносов. Декретом Президента Республики Беларусь № 18 от 30 июля 2003 г. Об обязательном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний введено с 1 января 2004 г. обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Страхователями по обязательному страхованию от несчастных случаев и профессиональных заболеваний являются юридические лица и их обособленные подразделения. Страхователи ежемесячно начисляют страховые взносы по страховым тарифам, дифференцированным по группам отраслей экономики исходя из класса профессионального риска. Страховой тариф устанавливается в процентах от фонда заработной платы всех работающих в организации.

Статья 14. Прочие расходы (с учетом ограничений отдельных видов). На этой статье учитываются суммы отчислений в инновационный фонд; расходы по уплате налога на землю и чрезвычайного (чернобыльского) налога, на подготовку и переподготовку кадров, на рекламу и маркетинговые услуги, на создание резервов по восстановлению стоимости имущества, числящегося в составе оборотных активов; начисленные платежи по видам обязательного страхования и другие расходы.

Статья 14.1. Отчисления в инновационный фонд. Отчисления в этот фонд организации потребительской кооперации производят по нормативу, устанавливаемому ежегодно в Законе Республики Беларусь О бюджете Республики Беларусь. Совету Министров Республики Беларусь, по согласованию с Президентом Республики Беларусь, предоставлено право устанавливать повышенные нормативы отчислений в инновационный фонд для отдельных республиканских органов государственного управления, в том числе и для Белорусского республиканского союза потребительских обществ.

Отчисления в инновационный фонд производятся по нормативу, установленному в процентах от себестоимости произведенной продукции, оказанных услуг, выполненных работ отчетного или предыдущего месяца. В торговле, общественном питании и заготовках базой для отчислений являются суммы начисленных издержек обращения, списываемые на финансовые результаты. В случае, когда отчисления производятся от себестоимости продукции, работ и услуг предыдущего месяца, то из расчета исключается сумма отчислений в инновационный фонд за предыдущий месяц.

Статья 14.2. Платежи за землю. По этой статье учитывают суммы налога на землю, начисляемого по установленным ставкам. Объектом налогообложения является земельный участок, находящийся во владении или пользовании.

Статья 14.3. Чрезвычайный (чернобыльский) налог и отчисления в фонд занятости. Чрезвычайный налог и отчисления в фонд занятости начисляют по установленной единой ставке от фонда заработной платы. Состав фонда заработной платы для целей налогообложения определен постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 25 мая 2000 г. Об утверждении состава фонда заработной платы для исчисления обязательных отчислений в государственный фонд содействия занятости и обложения чрезвычайным налогом. В состав фонда заработной платы включают расходы организации на заработную плату, выплачиваемую как в денежной, так и в натуральной форме независимо от источника финансирования выплат. Заработная плата в денежной форме состоит из заработной платы за выполненную работу; выплат стимулирующего характера; выплат компенсационного характера, связанных с режимом работы и условиями труда; оплаты за неотработанное время.

Суммы оплаты труда, начисленные за время отпуска, включаются в объект налогообложения отчетного месяца в сумме, причитающейся за дни отпуска в отчетном месяце. Суммы оплаты труда, причитающиеся за дни отпуска следующего месяца, включаются в расчет чрезвычайного налога и отчислений в фонд занятости в следующем месяце.

Статья 14.4. Отчисления и расходы на подготовку и переподготовку кадров. Организации потребительской кооперации производят отчисления средств на подготовку и переподготовку кадров, а также повышение их квалификации по нормативам, утвержденным постановлением Совета Министров Республики Беларусь № 909 от 19 июня 1998 г. Об установлении нормативов отчислений на подготовку кадров и содержание учебных заведений потребительской кооперации. Нормативы отчислений установлены от фактических объемов деятельности организации: розничного товарооборота – 0,3% , оптового товарооборота – 0,1%, заготовительного оборота – 0,15%, объема производства продукции в действующих отпускных ценах и выручки от оказания услуг рынками – 1%, от объема реализации работ и услуг – 0,5%.

Статья 14.5. Расходы на рекламу и маркетинговые услуги. На эту статью относят расходы на рекламу и оплату маркетинговых услуг в пределах установленных нормативов. Нормативы расходов на эти цели утверждены постановлением Совета Министров Республики Беларусь № 429 от 10 июня 1994 г. Об установлении нормативов расходования средств на рекламу, маркетинговые, консультационные и информационные услуги, подготовку кадров в средних и высших учебных заведениях (с последующими изменениями и дополнениями). Норматив расходов на каждый их вид определен в размере 0,5% от стоимости реализованной продукции, работ и услуг.

В расходы на рекламу включают стоимость рекламных печатных изделий; стоимость фирменных пакетов и упаковок; стоимость объявлений в печати, радио и по телевидению; расходы на световую и иную наружную рекламу; стоимость рекламных стендов, щитов и т.д.; расходы на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов товаров, на уценку товаров, потерявших свое первоначальное качество при экспонировании в витринах, на выставках, демонстрациях в торговых залах магазинов самообслуживания.

К маркетинговым услугам относятся услуги юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, предоставляющих информацию о рынках сбыта продукции, работ и услуг. К маркетинговой информации относится предоставление банка данных о потенциальных покупателях, разработка маркетинговой стратегии организации и т.п.

Статья 14.6. Отчисления на развитие материально-технической базы и стимулирование сдатчиков сельскохозяйственной продукции и сырья производят заготовительные организации потребительской кооперации в размере 3% от заготовительного оборота. Постановлением Совета Министров Республики Беларусь Об отчислении субъектами хозяйствования потребительской кооперации средств для развития их материально-технической базы и других нужд № 1955 от 23 декабря 1998 г. определено, что данные отчисления относятся на издержки обращения заготовительной организации. Целевые отчисления в размере до 10% от начисленной суммы разрешено использовать для премирования сдатчиков сельскохозяйственных продуктов и сырья.

Статья 14.7. Таможенные пошлины и сборы. На этой статье учитывают начисленные и уплаченные таможенные пошлины на вывозимые товары, а также сборы за таможенное оформление грузов. Ставки таможенных пошлин устанавливаются Советом Министров Республики Беларусь. Пошлины уплачиваются до оформления разрешения на вывоз товаров. Таможенные пошлины на ввозимые товары по действующему порядку включаются в цену импортированных товаров и на счете учета издержек обращения, как правило, не отражаются.

Статья 14.8. Резерв на восстановление специальной оснастки, специальной одежды, инвентаря и хозяйственных принадлежностей. По этой статье организации потребительской кооперации учитывают износ по специальной оснастке, специальной одежде, инвентарю и хозяйственным принадлежностям, начисляемый в соответствии с принятыми методиками. Порядок возмещения стоимости каждого вида материальных ценностей, учитываемых в составе оборотных активов, определяется в приказе об учетной политике.

По специальной одежде Министерством труда и социальной защиты Республики Беларусь установлены нормативные сроки носки для каждой категории пользователей. Ежемесячная норма возмещения затрат на приобретение специальной одежды доходами организации определяется делением стоимости каждого ее вида на нормативный срок использования. Аналогичным образом рассчитывают сумму ежемесячного возмещения доходами затрат на приобретение специальной оснастки. Сроки использования специальной оснастки предусмотрены в технической документации по ее эксплуатации.

По инвентарю и хозяйственным принадлежностям организация самостоятельно определяет методику возмещения затрат на их приобретение. Инвентарь стоимостью до одной базовой величины за единицу списывается на издержки обращения в момент его передачи в эксплуатацию. Для остальных объектов инвентаря и хозяйственных принадлежностей возмещение их стоимости доходами отчетного периода производится с применением одного из методов:

* на затраты организации списывается 50% стоимости инвентаря в момент передачи объекта в эксплуатацию, а остальная стоимость возмещается путем включения ее в издержки обращения при списании объекта, пришедшего в негодность;
* по инвентарю и хозяйственным принадлежностям организацией устанавливаются сроки эксплуатации; возмещение их стоимости производится по нормам, рассчитанным исходя из сроков использования в предпринимательской деятельности.

Статья 14.9. Другие расходы. На этой статье учитываются расходы, не включенные в предыдущие статьи затрат. Отдельные виды расходов (информационные, аудиторские, консультационные услуги и другие расходы) отражаются с учетом установленных норм, нормативов и ограничений. К другим расходам относят: оплату за медицинский осмотр работников; расходы на ведение кассового хозяйства и инкассацию выручки; оплату услуг банков; стоимость информационных и аудиторских услуг в пределах установленных норм; расходы на приобретение канцелярских принадлежностей, бланков первичной документации и учетных регистров; командировочные и представительские расходы в пределах установленных норм; затраты по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности; расходы на экспертизу и лабораторный анализ товаров; расходы по оформлению заграничных паспортов и других выездных документов, уплате государственной пошлины, сборов иностранных представительств, а также комиссионных сборов при обмене наличной валюты; расходы по регистрации автотранспорта в ГАИ и получению номерных знаков; услуги по управлению производством, оказываемые на основании договоров с организациями и предпринимателями, если штатным расписанием не предусмотрены те или иные функциональные службы; расходы по ведению паевого хозяйства; оплату услуг телефонной, телеграфной, факсимильной и почтовой связи; внутрихозяйственные отчисления.

Статья 15. Расходы, оплаченные сверх установленных норм, нормативов и лимитов затрат. В бухгалтерском учете по этой статье отражаются затраты, произведенные сверх установленных норм. К таким затратам относятся:

* расходы на топливо, электрическую и тепловую энергию, потребленные сверх установленных норм и лимитов их расхода;
* платежи за добычу природных ресурсов, выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду, за размещение отходов сверх установленных лимитов;
* оплата информационных, консультационных, аудиторских услуг, командировочных и представительских расходов сверх установленных норм;
* оплата за обучение учреждениям, обеспечивающим получение среднего специального и высшего образования, произведенная сверх установленных нормативов отчислений на эти цели;
* другие расходы, оплаченные сверх норм.

При ведении аналитического учета издержек обращения обеспечивают разграничение затрат, произведенных по нормам и сверх установленных норм. Произведенные расходы (потребленные ресурсы) в пределах установленных норм и лимитов затрат отражаются в учете с 1-й по 14-ю статью. Затраты, произведенные сверх установленных норм, отражаются по статье 14 и по субстатьям, открываемым к данной статье.

Услуги, оказанные сторонними организациями, оцениваются по тарифам, предусмотренным в договоре. Стоимость услуг к учету принимается по моменту их оказания без налога на добавленную стоимость. Налог на добавленную стоимость учитывается на счете 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам».

Учетная и отчетная номенклатура издержек обращения для организаций потребительской кооперации, осуществляющих торговую, торгово-закупочную деятельность и общественное питание, унифицирована. Номенклатура с татей расходов на реализацию в системе потребительской кооперации состоит из 21 статьи, что соответствует общепринятой, но детализированы такие статьи как: 1.Материалбные затраты. 2.Расходы на оплату труда. 3.Амортизация основных средств и нематериальных активов 4.Отчисления на социальные нужды 5.Прочие расходы 6.Расходы произведенные сверх установленных норм, нормативов затрат и лимитов затрат. В целом организации могут самостоятельно детализировать номенклатуру учитываемых расходов за счет выделения дополнительных субстатей, но при этом должен быть сохранен единый подход к формированию учетной и отчетной информации по статьям и элементам затрат.

## 1.4 Краткая экономическая характеристика Столбцовского райпо Минского ОПС

Столбцовское районное потребительское общество, в дальнейшем именуемое Общество, добровольное объединение граждан, проживающих (работающих) в Столбцовском районе, Минской области, создано в 1996 году в соответствии с решением общего собрания учредителей, по территориальному признаку на основе объединения его членами имущественных паевых взносов для торговой, заготовительной, производственной и иной деятельности в целях удовлетворения материальных и иных потребностей его членов.

Общество является юридическим лицом, некоммерческой организацией, создаваемой в форме потребительского кооператива, имеет самостоятельный баланс, расчетный и иные счета в банках и иных банковских кредитно-финансовых организациях, печать с его полным наименованием, штампы.

В своей деятельности Общество руководствуется законодательством Республики Беларусь, решениями органов управления и органов контроля потребительской кооперации и Уставом Общества.

Общество на добровольной основе входит в Минский областной союз потребительских обществ и Белорусский республиканский союз потребительских обществ.

В состав Общества входят обособленные подразделения: Автобаза, Коопзаготпром, Общепит, Комбинат кооперативной промышленности, созданные постановлением правления Общества от 1 декабря 1999 года № 90, действующие на основании положения, утвержденного правлением Общества, и имеющие отдельный баланс, входящий в сводный баланс Общества, и единые счета в банках.

Общество осуществляет следующие виды экономической деятельности:

* торговля автомобилями, мотоциклами, их техническое обслуживание и ремонт;
* розничная торговля овощами и фруктами;
* розничная торговля мясом и мясными продуктами;
* розничная торговля в палатках и на рынках;
* розничная торговля хлебобулочными и кондитерскими изделиями;
* производство мясных продуктов;
* предоставление услуг барами;
* закупочные услуги и другие виды деятельности.

Финансовый анализ деятельности Столбцовского райпо проведем с помощью таблиц 1.1 – 1.9

Таблица 1.1

Показатели деятельности Столбцовского райпо за 2003/2004 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 г. | 2004 г. | Отклонение (+; -) | Темпы роста, % |
| 1. Товарооборот |  |  |  |  |
| 1.1. В действующих ценах, млн. р. | 11327 | 14915 | +3588 | 131,68 |
| 1.2. В сопоставимых ценах, млн. р. | 11327 | 12863 | +1536 | 113,56 |
| 2. Выручка от реализации товаров: |  |  |  |  |
|  2.1. В действующих ценах, млн. р. | 12767 | 16803 | +4036 | 131,61 |
| 2.2. В сопоставимых ценах, млн. р. | 12767 | 14492 | +1725 | 113,51 |
| 3. Валовой доход: |  |  |  |  |
| 3.1. В сумме, млн. р. | 1899 | 2585 | +686 | 136,12 |
| 3.2. В % к выручке от реализации | 14,87 | 15,38 | +0,51 | 103,43 |
| 4. Расходы на реализацию: |  |  |  |  |
| 4.1. В сумме, млн. р. | 2165 | 2546 | +381 | 117,60 |
| 4.2. В % к выручке от реализации | 16,96 | 15,15 | -1,81 | 89,33 |
| 5. Прибыль (убыток) от реализации: |  |  |  |  |
| 5.1. В сумме, млн. р. | -278 | 39 | +317 | -14,03 |
| 5.2.В % к выручке от реализации (стр. 5.1:стр. 2.1 х 100) | -2,18 | 0,23 | +2,41 | -10,55 |
| 6. Прибыль (убыток) от операционных доходов и расходов, млн.. р. | 1 | 52 | +51 |  |
| Окончание таблицы 1.1 |
| Показатели | 2003 г. | 2004 г. | Отклоне-ние (+; -) | Темпы роста, % |
| 7. Прибыль (убыток) от внереализационных доходов и расходов, млн. р.  | 32 | 36 | +4 | 112,5 |
| 8. Прибыль (убыток) за отчетный период, млн. р. | -217 | 122 | +339 | –– |
| 9. Налоги и сборы, платежи и расходы, производимые из прибыли, млн. р. | 41 | 78 | +37 | 190,24 |
| 10. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), млн.. р. | -258 | 44 | +302 | -17,05 |
| 11. Торговая площадь магазинов (площадь складов), м2 | 9681 | 9681 | – | – |
| 12. Товарооборот на 1 м2 площади (стр. 1.2 : стр. 11), млн. р. | 1,17 | 1,33 | +0,16 | 113,68 |
| 13. Среднегодовые товарные запасы, млн. р. | 1104,3 | 1387,8 | +283,5 | 125,67 |
| 14. Время обращения товаров (стр. 13 : стр. 1.1. х 360), дней | 35 | 33 | -2 | 94,29 |
| 15. Скорость обращения товаров (стр. 1.1 : стр. 13), раз | 10,26 | 10,75 | +0,49 | 104,78 |
| 16. Среднегодовая стоимость основных производственных фондов, млн.. р. | 8680 | 9037 | +357 | 104,11 |
| 17. Фондоотдача (стр. 1.1 : стр. 16), р. | 1,30 | 1,65 | +0,35 | 126,92 |
| 18. Среднесписочная численность работников, чел. | 334 | 322 | -12 | 96,41 |
| 19. Производительность труда (стр. 1.2: 18), млн.. р. | 33,91 | 39,95 | +6,04 | 117,81 |
| 20. Среднемесячная заработная плата на 1 работника, р. | 160800,0 | 197300,0 | +36500,0 | 122,70 |

По данным таблицы 1.1 можно сделать вывод, что Столбцовское райпо в 2003 году по сравнению с 2004 годом улучшило свою деятельность, т.к. увеличился товарооборот на 1536 млн. р. и соответственно возросла выручка от реализации товаров на 1725 млн. р. Организация в 2004 году получила 39 млн..р. прибыли от реализации и появилась сумма нераспределенной прибыли в сумме 44млн. р. Положительным моментом в работе организации можно отметить сокращение времени обращения товаров на 2 дня и увеличение скорости обращения товаров на 0,49 раза. Это свидетельствует о том, что уменьшились запасы залежалых товаров. Увеличение фондоотдачи на 0,35 р. говорит о том, что 1 р. среднегодовой стоимости основных производственных фондов стал приносить больше выручки. Сокращение штата рабочих привело к высвобождению денежных средств и сокращению расходов на оплату труда. Также положительным моментом является увеличение производительности труда на 6,04 млн. р.

В целом финансовое состояние организации стабилизируется, возрастают суммы доходов, но необходимо проводить мероприятия по сокращению расходов на реализацию товаров.

На первом этапе анализа финансового состояния организации необходимо проанализировать структуру и динамику активов, которая отображена в таблице 1.2.

Таблица 1.2

Структура и динамика активов Столбцовского райпо за 2003/2004 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | На 01.01.2004 г. | На 01.01.2005 г. | Отклонение (+; -) | Темпы роста, % |
| сумма, млн. р. | удельный вес, % | Сумма, млн. р. | удельный вес, % | сумма, млн. р. | удельный вес, % |
| 1. Внеоборотные активы | 3359 | 63,44 | 3038 | 58,82 | -321 | -4,62 | 90,44 |
| 2. Оборотные активы | 1936 | 36,56 | 2127 | 41,18 | +191 | +4,62 | 109,86 |
| В том числе: |  |  |  |  |  |  |  |
| 2.1. Запасы и затраты | 155 | 2,93 | 176 | 3,41 | +21 | +0,48 | 113,55 |
| 2.2. Налоги по приобретенным ценностям | 194 | 3,66 | 270 | 5,23 | +76 | +1,57 | 139,18 |
| 2.3. Готовая продукция и товары | 549 | 10,37 | 702 | 13,59 | +153 | +3,22 | 127,87 |
| 2.4. Товары отгруженные | 69 | 1,30 | 129 | 2,50 | +60 | +1,2 | 186,96 |
| 2.5. Дебиторская задолженность | 308 | 5,82 | 185 | 3,58 | -123 | -2,24 | 60,06 |
| 2.6. Финансовые вложения | 16 | 0,30 | 24 | 0,46 | +8 | +0,16 | 150 |
| 2.7. Денежные средства | 60 | 1,13 | 33 | 0,64 | -27 | -0,49 | 55 |
| 2.8. Прочие оборотные активы | 585 | 11,05 | 608 | 11,77 | +23 |  +0,72 | 103,93 |
| Итого активов | 5295 | 100 | 5165 | 100 | -130 | – | 97,54 |

На основании таблицы 1.2 можно сделать вывод, что произошло уменьшение внеоборотных активов на 321 млн. р. и увеличение оборотных на 191 млн. р., что привело к увеличению статьи «Готовая продукция и товары» на 153 млн. р., которая занимает наибольший удельный вес – 27,87%. Отрицательным моментом является уменьшение статьи «Денежные средства» на 27 млн. р. или в удельном весе уменьшение на 0,49%. Положительным моментом является уменьшение статьи «Дебиторская задолженность» на 123 млн. р. или в удельном весе – 2,24%. В целом по райпо произошло незначительное распределение средств в сторону увеличения оборотных активов, которые принесут больше прибыли организации.

Также в процессе анализа необходимо изучить структуру и динамику источников формирования активов, что отображено в таблице 1.3.

Таблица 1.3

Структура и динамика источников формирования активов Столбцовского райпо за 2003/2004 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | На 01.01.2004 г. | На 01.01.2005 г. | Отклонение (+; -) | Темпы роста, % |
| сумма, млн. р. | удельный вес, % | сумма, млн. р. | удельный вес, % | сумма, млн. р. | удельный вес, % |
| 1. Источники собственных средств | 3035 | 57,32 | 2731 | 52,88 | -304 | -4,44 | 89,98 |
| 2. Доходы и расходы | -9 | -0,17 | -  | -0,14 | +2 | +0,03 | 77,78 |
| 3. Расчеты, всего | 2269 | 42,85 | 2441 | 47,26 | +172 | +4,41 | 107,58 |
| В том числе: |  |  |  |  |  |  |  |
| 3.1. Краткосрочные кредиты и займы | 870 | 16,43 | 669 | 12,95 | -201 | -3,48 | 76,90 |
| 3.2. Долгосрочные кредиты и займы | – | – | – | – | – | – | – |
| 3.3. Кредиторская задолженность | 1326 | 25,04 | 1772 | 34,31 | +446 | +9,27 | 133,63 |
| 3.4. Прочие виды обязательств | 73 | – | – | – | 73 | – | – |
| Итого пассивов | 5295 | 100 | 5165 | 100 | -130 | – | 97,54 |

Исходя из таблицы 1.3 видно, что произошло уменьшение пассивов на 130 млн.. р., на это повлияло уменьшение источников собственных средств на 304 млн.. р., увеличение доходов и расходов на 2 млн..р. и расчетов на 172 млн. р. В свою очередь Столбцовское райпо погасило краткосрочных кредитов и займов на 201 млн.. р. Произошло увеличение кредиторской задолженности на 446 млн. р., что свидетельствует о недостатке денежных средств на погашение задолженности.

Далее изучим анализ структуры и динамики источников формирования оборотных активов (таблица 1.4)

Исходя из данной таблицы 1.4 видно, что в Столбцовском райпо произошло увеличение оборотных активов на 191 млн. р. Это произошло за счет увеличения на 373 млн. р. кредиторской задолженности и прочих видов обязательств, что занимают наибольший удельный вес на 83% и собственных источников на 19 млн. р. и уменьшение краткосрочных кредитов и займов на 201 млн. р.

Таблица 1.4

Структура и динамика источников формирования оборотных активов Столбцовского райпо за 2003/2004гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | На 01.01.2004 г. | На 01.01.2005 г. | Отклонение (+; -) | Темпы роста, % |
| сумма, млн. р. | удельный вес, % | сумма, млн. р. | удельный вес, % | сумма, млн. р. | Удельный вес, % |
| 1. Оборотные активы, всего (стр. 290 формы 1) | 1936 | 100 | 2127 | 100 | +191 | – | 109,87 |
| В том числе сформированные за счет |  |  |  |  |  |  |  |
| 1.1. Краткосрочных кредитов и займов (стр. 710 формы 1) | 870 | 44,94 | 669 | 31,45 | -201 | -13,49 | 76,90 |
| 1.2. Кредиторской задолженности и прочих видов обязательств (стр. 730 + стр. 740 формы 1) | 1399 | 72,26 | 1772 | 83,31 | +373 | +11,05 | 126,66 |
| 1.3. Собственных источников (стр. 1 – стр. 1.1. – стр. 1.2 формы 1) | -333 | -17,20 | -314 | -14,76 | +19 | +2,44 | 94,29 |

Исходя из данной таблицы 1.5 видно, что в Столбцовском райпо произошло уменьшение просроченной дебиторской задолженности на 181 млн.. р. и в свою очередь ее доли в общей сумме задолженности на 29,23%. А также произошло уменьшение просроченной кредиторской задолженности на 153 млн. р. и ее удельного веса в общей сумме задолженности на 23,04%, что является положительным моментом в работе организации.

Таблица 1.5

Данные о качестве дебиторской и кредиторской задолженности Столбцовского райпо за 2003/2004 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | На 01.01.2004 г. | На 01.01.2005 г. | Отклонение (+; -) или темпы роста, % |
| 1. Дебиторская задолженность, всего (стр. 110 формы 5), млн..р. | 377 | 325 | -52 | 86,21 |
| 2. Просроченная дебиторская задолженность (стр. 140 формы 5), млн..р. | 276 | 95 | -181 | 34,42 |
| 3. Доля просроченной дебиторской задолженности в общей сумме задолженности, % | 73,21 | 29,23 | -43,98 | 39,93 |
| 4. Кредиторская задолженность, всего (стр. 150 формы 5), млн..р. | 1326 | 1773 | +447 | 133,71 |
| 5. Просроченная кредиторская задолженность (стр. 210 формы 5), млн. р. | 758 | 605 | -153 | 79,82 |
| 6. Доля просроченной кредиторской задолженности в общей сумме задолженности, % | 57,16 | 34,12 | -23,04 | 59,69 |

Исходя из данной таблицы 1.6 видно, что в 2004 году по сравнению с 2003 годом произошло уменьшение коэффициента абсолютной ликвидности на 0,0101 пункта, то есть денежных средств недостаточно для погашения краткосрочных обязательств. Коэффициент промежуточной ликвидности уменьшился на 0,0421 пункта, то есть произошло снижение доли погашения краткосрочных обязательств за счет имеющихся денежных средств и при предложении полного погашения дебиторской задолженности. Коэффициент текущей ликвидности увеличился на 0,0168 пункта, это свидетельствует о том, что произошло увеличение доли погашения краткосрочных обязательств, при предложении преобразования оборотных активов в денежную наличность. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами увеличился на 0,0244 пункта, то есть увеличилась доля собственных средств в формировании оборотных активов. Коэффициент покрытия просроченной кредиторской задолженности денежными средствами уменьшился на 0,0061.пункта

Таблица 1.6

Сведения о ликвидности и платежной способности Столбцовского райпо за 2003/2004 гг., млн. р.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | На 01.01.2004 г. | На 01.01.2005 г. | Отклонение (+; -) |
| 1. Оборотные активы (стр. 290 формы 1) | 1936 | 2127 | +191 |
| 2. Денежные средства и краткосрочные финансовые вложения [стр. 270 формы 1 + (стр. 730 + стр. 740 + стр. 750 + стр. 760) формы 5] | 76 | 57 | -19 |
| 3. Краткосрочная дебиторская задолженность (стр. 110 формы 5) | 371 | 321 | -50 |
| 4. Краткосрочные обязательства (стр. 710 + стр. 730 + стр. 740 формы 1) | 2269 | 2441 | +172 |
| 4.1.Просроченная кредиторская задолженность (стр. 210 формы 5) | 758 | 605 | -153 |
| 5. Собственные оборотные средства (стр. 1- стр. 4) | -333 | -314 | +19 |
| 6. Показатели ликвидности: |  |  |  |
| 6.1. Коэффициент абсолютной ликвидности (стр. 2 : стр. 4) | 0,0335 | 0,0234 | -0,0101 |
| 6.2. Коэффициент промежуточной ликвидности [(стр. 2 + стр. 3) : стр. 4] | 0,1970 | 0,1549 | -0,0421 |
| 6.3. Коэффициент текущей ликвидности (стр. 1 : стр. 4)  | 0,8546 | 0,8714 | +0,0168 |
| 6.4. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами (стр. 5 : стр. 1) | -0,1720 | -0,1476 | +0,0244 |
| 6.5. Коэффициент покрытия просроченной кредиторской задолженности денежными средствами (стр. 2 : стр. 4.1) | 0,1003 | 0,0942 | -0,0061 |

В целом данные показатели ликвидности организации не соответствуют нормативам.

Исходя из таблицы 1.7, можно сделать вывод, что произошло снижение коэффициента автономии на 0,0444 пункта и снижение коэффициента финансовой зависимости на 0,0348 пункта , что свидетельствует о снижении финансовой независимости Столбцовского райпо. Произошло снижение коэффициента левериджа на 0,0417 пункта, что говорит о понижении доли финансовой зависимости организации от внешних источников финансирования. Коэффициент маневренности уменьшился на 0,0053 пункта, что свидетельствует об уменьшении собственного капитала на формирование капитала оборотных активов. В целом показатели динамики структуры характеризуют стабилизирующее положение Столбцовского райпо.

Таблица 1.7

Сведения о динамике показателей структуры капитала Столбцовского райпо за 2003/2004 гг., млн. р.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | На 01.01.2004 г. | На 01.01.2005 г. | Отклонение (+; -) или темпы роста, % |
| 1. Совокупные активы | 5295 | 5165 | -130 |  |
| 2. Источники собственных средств | 3035 | 2731 | -304 |  |
| 3. Источники заемных и привлеченных средств | 870 | 669 | -201 |  |
| 3.1. долгосрочные обязательства | – | – | – |  |
| 3.2. Краткосрочные обязательства, всего | 2269 | 2441 | +172 |  |
| В том числе: |  |  |  |  |
| 3.2.1. Кредиторская задолженность | 1326 | 1772 | +446 |  |
| 4. Собственные оборотные средства | -333 | -314 | +19 |  |
| 5. Просроченная кредиторская задолженность | 758 | 605 | -153 |  |
| 6. Показатели структуры капитала: |  |  |  |  |
| 6.1. Коэффициент автономии (стр. 3 : стр. 1) | 0,5732 | 0,5288 | -0,0444 | 92,25 |
| 6.2. Коэффициент финансовой зависимости (стр. 3 : стр. 1) | 0,1643 | 0,1295 | -0,0348 | 72,82 |
| 6.3. Коэффициент финансового левериджа (стр. 3 : стр. 2) | 0,2867 | 0,2450 | -0,0417 | 85,46 |
| 6.4. Коэффициент маневренности собственных средств (стр. 4 : стр. 2) | -0,1097 | -0,1150 | -0,0053 | 104,83 |
| 6.5. Коэффициент обеспеченности просроченных обязательств активами (стр. 5 : стр. 1) | 0,1432 | 0,1171 | -0,0261 | 81,77 |

Из таблицы 1.8 видно, что в 2004 году по сравнению с 2003 годом оборачиваемость в днях уменьшилась оборотных активов на 9 дней и запасов и расходов на 29 дней, то есть произошло увеличение периода преобразования их в денежную наличность. Оборачиваемость в разах запасов и затрат увеличилась на 50 раз, оборотных активов на 1, денежных средств на 180 раз, что свидетельствует об отсутствии залежалых товаров.

Таблица 1.8

Сведения о динамике показателей деловой активности Столбцовского райпо за 2003/2004 гг., млн. р.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 г. | 2004 г. | Отклонение (+; -)  |
| 1. Средняя стоимость оборотных активов, всего | 1723 | 2032 | +309 |
| В том числе: |  |  |  |
| 1.1. Запасов и затрат | 754 | 166 | -588 |
| 1.2. Дебиторской задолженности | 182 | 247 | +65 |
| 1.3. Денежных средств | 50 | 47 | -3 |
| 2. Средняя величина кредиторской задолженности | 1142 | 1549 | +407 |
| 3. Выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг (стр. 010 формы 2) | 9465 | 12910 | +3445 |
| 4. Себестоимость реализованных товаров, продукции, работ, услуг (стр. 020 формы 2) | 7838 | 10645 | +2807 |
| 5. Оборачиваемость в днях: |  |  |  |
| 5.1. Оборотных активов (стр.1 х 360 : стр. 3) | 66 | 57 | -9 |
| 5.2.Запасов и расходов (стр. 1.1. х 360 : стр. 4) | 35 | 6 | -29 |
| 5.3. Дебиторской задолженности (стр. 1.2 х 360 : стр. 3) | 7 | 7 | – |
| 5.4. Денежных средств (стр. 1.3. х 360 : стр. 3) | 2 | 1 | -1 |
| 5.5. Кредиторской задолженности (стр. 2 х 360 : стр. 4) | 52 | 52 | – |
| 5.6. Продолжительность операционного цикла (стр. 5.2. + стр. 5.3) | 42 | 13 | -29 |
| 5.7. Продолжительность финансового цикла (стр. 5.6 – стр. 5.5) | -10 | -39 | -29 |
| 6. Оборачиваемость в разах: |  |  |  |
| 6.1. Оборотных активов (360 : стр. 5.1) | 5 | 6 | +1 |
| 6.2. Запасов и затрат (360 : стр. 5.2) | 10 | 60 | +50 |
| 6.3. Дебиторской задолженности (360 : стр. 5.3) | 51 | 51 | – |
| 6.4. Денежных средств (360 : стр. 5.4) | 180 | 360 | 180 |
| 6.5. Кредиторской задолженности (360 : стр. 5.5) | 7 | 7 | – |

На основании таблицы 1.9 можно сделать вывод о том, что в 2004 году по сравнению с 2003 годом произошло увеличение показателей рентабельности. Доля прибыли от реализации товаров в объеме реализации возросла на 2,95%, также произошло увеличение суммы прибыли отчетного периода, приходящейся на 1 р. использованных внеоборотных и оборотных активов на 11,02% и 18,73% соответственно. Также увеличилась сумма прибыли отчетного периода, которая приходится на 1 р. активов, сформированных за счет собственных источников на 18,7%. Это явилось следствием того, что активы организации в 2004 году принесли больше дохода, чем в 2003 году.

Таблица 1.9

Сведения о динамике рентабельности организации Столбцовского райпо за 2003/2004 гг., млн. р.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 г. | 2004 г. | Отклонение (+; -)  |
| 1. Средняя стоимость совокупных активов | 4818 | 5230 | +412 |
| 2. Средняя величина источников собственных средств | 1516 | 2883 | +1367 |
| 3. Средняя величина источников привлеченных и заемных средств | 717 | 770 | +53 |
| 4. Средняя стоимость внеоборотных активов | 3095 | 3199 | +104 |
| 5. Средняя стоимость оборотных активов | 1723 | 2032 | +309 |
| 6. Выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг | 9465 | 12910 | +3445 |
| 7. Прибыль от реализации товаров, продукции, работ, услуг | -250 | 40 | +290 |
| 8. Прибыль за отчетный период | -193 | 153 | +346 |
| 9. Нераспределенная прибыль | -234 | 94 | +328 |
| 10. Показатели рентабельности: |  |  |  |
| 10.1. Рентабельность продаж (стр. 7 : стр. 6 х 100), % | -2,64 | 0,31 | +2,95 |
| 10.2. Рентабельность совокупных активов, рассчитанная по следующим показателям: |  |  |  |
| 10.2.1.Прибыли за отчетный период (стр. 8 : стр. 1 х 100), % | -4,01 | 2,93 | +6,94 |
| 10.2.2. Нераспределенной прибыли (стр. 9 : стр. 1 х 100), % | -4,86 | 1,80 | 6,66 |
| 10.3. Рентабельность источников собственных средств (стр. 9 : стр. 2 х 100) | -15,44 | 3,26 | +18,7 |
| 10.4. Рентабельность внеоборотных активов, исчисленная по следующим показателям: |  |  |  |
| 10.4.1. Прибыли за отчетный период (стр. 8 : стр. 4 х 100), % | -6,24 | 4,78 | +11,02 |
| 10.4.2. Нераспределенной прибыли (стр. 9 : стр. 4 х 100), % | -7,56 | 2,94 | +10,5 |
| 10.5. Рентабельность оборотных активов, определенная по следующим показателям: |  |  |  |
| 10.5.1. Прибыли за отчетный период (стр. 8 : стр. 5 х 100), % | -11,20 | 7,53 | +18,73 |
| 10.5.2. Нераспределенной прибыли (стр. 9 : стр. 5 х 100), % | -13,58 | 4,63 | +18,21 |

Все сказанное выше позволяет сделать вывод о том, что финансовое состояние анализируемой организации является стабильным. Организация умеет получать прибыль, своевременно возвращать и взимать долги.

#

# 2. Учет расходов на реализацию товаров, пути его совершенствования

##

# 2.1 Синтетический учет расходов на реализацию товаров, его влияние на достоверность учетной информации

Учет расходов на реализацию должен строиться таким образом, чтобы можно было получить достоверную информацию в разрезе установленной номенклатуры статей расходов, исходя из конкретных условий работы единицы.

В связи с Правилами перехода на Типовой план счетов бухгалтерского учета, утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 16.12.2003 № 174, предусмотрено, что счет 44 «Издержки обращения» переименован в счет 44 «Расходы на реализацию». Таким образом, синтетический учет расходов на реализацию ведут на счете 44 «Расходы на реализацию». Для целей управления и составления внутрисистемной (ведомственной) отчетности учет расходов осуществляется по видам торгово-закупочной деятельности организации. Рабочим планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным для организаций потребительской кооперации Республики Беларусь, предусмотрено открытие к данному счету шести субъектов:

1. «Расходы на реализацию товаров в оптовой торговле»;
2. «Расходы на реализацию товаров в розничной торговле»;
3. «Расходы на реализацию товаров в общественном питании»;
4. «Расходы на реализацию товаров в заготовках»;
5. «Расходы на управление потребсоюзами и райпо»
6. «Коммерческие расходы».

Счет 44 «Расходы на реализацию» предназначен для учета текущих затрат, отражаемых в составе оборотных активов, активный, по назначению – дополнительный. Данный счет предназначен для уточнения оценки покупных товаров. Учтенные на нем дополнительные расходы увеличивают покупную стоимость, обеспечивая тем самым формирование фактической стоимости (себестоимости) товаров. Сальдо по счету отражает сумму затрат по приобретению товаров, приходящихся на их остаток. По дебету счета учитывают произведенные текущие расходы, по кредиту – отражают операции по уменьшению расходов и списанию расходов на реализацию для формирования финансового результата отчетного периода.

На уменьшение расходов на реализацию (до их списания для формирования финансового результата от реализации товаров) относят: выявленные при инвентаризации недостачи малоценного инвентаря стоимостью до одной базовой величины за единицу, списанных на затраты в момент передачи их в эксплуатацию; расходы, передаваемые по договорам другим хозяйственным субъектам; иные суммы.

По окончании отчетного месяца бухгалтер составляет расчет распределения расходов между реализованными товарами и остатком товаров на конец отчетного периода.

В торговых организациях расчет ведется по двум статьям: транспортные расходы и проценты за пользование кредитами банка.

Данный расчет составляется методом среднего процента следующим путем:

1. Определяются расходы, подлежащие распределению. Для этого суммируются расходы на реализацию на остаток товаров на начало месяца и произведенные в отчетном месяце.

2. Устанавливают стоимость товаров, принимаемых для расчета расходов на реализацию, суммируя стоимость товаров, реализуемых в отчетном месяце, и остаток товаров на конец месяца, включая остаток отгруженных товаров.

3. Исчисляют средний процент. Его рассчитывают делением суммы расходов на реализацию отчетного месяца и их остатка на начало месяца на сумму товаров, реализованных за месяц и числящихся в остатке на конец месяца, и умножением на 100.

4. Рассчитывают сумму расходов на реализацию на остаток товаров на конец месяца. Для этого остаток товаров на конец месяца умножают на средний процент расходов на реализацию и делят результат на 100.

На основании составленного расчета оформляется мемориальный ордер по дебету счета 90 «Реализация» и кредиту счета 44/2 «Расходы на реализацию товаров в розничной торговле». Все составленные мемориальные ордера заносятся в Главную книгу, где подсчитываются обороты по дебету и кредиту счета и выводится конечный остаток.

В бухгалтерском учете расходы на реализацию признаются и находят свое отражение на счетах при наличии правильно оформленных документов. Основанием для совершенствования учетных записей являются: расчеты амортизации основных средств и нематериальных активов; сводные ведомости начисления заработной платы; расчеты по начислению налогов и сборов; счета и расчеты на оплату коммунальных, транспортно-экспедиционных, прочих услуг, аренды, рекламы и т.п.; расчеты естественной убыли товаров, отчислений на подготовку кадров и другие документы. Особое внимание бухгалтер должен обращать на законность и обоснованность включения расходов в расходы на реализацию. От правильности их учета зависит достоверность исчисления налогов и прибыли [40, с.213].

Корреспонденция счетов бухгалтерского учета расходов на реализацию товаров приведена в таблице на основании практических данных организации, отраженных в книге К- 22 .

Таблица

Корреспонденция счетов бухгалтерского учета расходов на реализацию

|  |  |
| --- | --- |
| Содержание операции | Корреспонденция счетов |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 |
| Начислено транспортным организациям за оказанные услуги по перевозке товаров | 44/2 | 60 |
| Списаны материалы, израсходованные на утепление и оборудование транспортных средств | 44/2 | 10/8 |
| Начислено страховым компаниям по обязательному страхованию грузов, имущества, риска непогашения кредита, отдельных категорий работников | 44/2 | 76 |
| Начислены прочим кредиторам за оказанные услуги (отопление, водоснабжение, канализацию, освещение и т.п.) | 44/2 | 76 |
| Списаны топливо и материалы, израсходованные на производственные цели | 44/2 | 10 |
| Начислена заработная плата, относимая на расходы на реализацию | 44/2 | 70 |
| Начислены взносы по социальному страхованию работников | 44/2 | 69 |
| Списаны нормируемые потери товаров  | 44/2 | 94/1 |
| Начислен резерв предстоящих расходов | 44/2 | 96 |
| Списаны затраты по завершенному ремонту основных средств | 44/2 | 23/3 |
| Начислены взносы по обязательному страхованию работников от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний | 44/2 | 76 |
| Начислены налоги и сборы, относимые на расходы на реализацию | 44/2 | 68 |
| Произведены отчисления на подготовку и переподготовку кадров | 44/2 | 86 |
| Списаны по авансовым отчетам командировочные расходы | 44/2 | 71 |
| Начислена амортизация:основных средствнематериальных активов | 44/244/2 | 0205 |
| Оплачен из выручки почтовый сбор по переводу денег | 44/2 | 90 |
| Списаны расходы будущих периодов, относящиеся к отчетному месяцу | 44/2 | 97 |
| Списаны расходы содержание аппарата управления | 44/2 | 44/5 |
| Начислены внутрихозяйственные отчисления на содержание аппарата управления | 44/2 | 79 |
| Списаны в уменьшение расходов на реализацию товаров возмещение сторонними организациями услуги (расходы), ранее отнесенные на расходы на реализацию | 76 | 44/2 |
| Списаны по расчету расходы на реализацию, приходящиеся на реализованные товары | 90 | 44/2 |

При книжно-журнальной форме учета по окончании месяца суммы по счету 44 «Расходы на реализацию» на основании мемориальных ордеров, составленных по дебету и кредиту счета 44 «Расходы на реализацию», обобщаются в Главной книге № К-41.

Таким образом, ведение учета расходов на реализацию в розничной торговле должно обеспечить получение полной и достоверной информации о расходах с целью принятия определенных управленческих решений в будущем.

Хотелось бы отметить, что в торговле Столбцовского райпо операции по расходам на реализацию товаров в бухгалтерии отражаются экономически грамотно, согласно Типовому плану счетов и Инструкции по его применению.

**2.2 Аналитический учет расходов на реализацию товаров как средство выявления резервов экономии**

Аналитический учет расходов на реализацию целесообразно вести по центрам ответственности и местам возникновения затрат. Это позволяет контролировать и анализировать расходы на реализацию по статьям затрат и в общей сумме, следить за их динамикой, сравнивать со сметными расходами, выявлять отклонения и тенденции изменения с целью обеспечения успешной хозяйственной деятельности.

Рассмотрение расходов с точки зрения управления ими требует расширения классификационных группировок с целью максимального использования тех или иных характеристик расходов для реализации функциональных задач организации

Учет расходов в разрезе большого количества статей, предоставляя более детальную информацию о расходах на реализацию, способствует усилению режима экономии в отрасли. Кроме того, необходимость увеличения аналитичности сведений о расходах определяется еще и тем, что бухгалтеру целесообразно вести учет раздельно по каждому хозрасчетному подразделению. В зависимости от порядка включения расходов в расходы на реализацию отдельных хозрасчетных подразделений их делят на прямые и косвенные.

Прямыми являются те затраты, которые могут быть отнесены непосредственно на расходы на реализацию конкретного подразделения на основании первичных документов. К этой группе расходов относят: заработную плату персонала данного подразделения; амортизацию основных средств; расходы по текущему и капитальному ремонту основных средств и другие.

Косвенные расходы в течение месяца учитываются в целом по организации. По окончании месяца они распределяются между хозрасчетными подразделениями, и объективность этого распределения влияет на уровень рентабельности этих хозрасчетных подразделений.

Распределяемые расходы различны по своему экономическому содержанию, поэтому важно объединить их в качестве одной группы и правильно выбрать экономически обоснованную базу для их распределения. На практике аналитический учет расходов на реализацию ведут в разрезе субстатей расходов, то есть подразделяют отдельные статьи на субстатьи.

При книжно-журнальной форме бухгалтерского учета аналитический учет по счету 44 «Расходы на реализацию» ведут в торговых организациях в книге К-22.

В книге К-22 на каждый месяц открывают аналитический счет, состоящий из трех разделов (таблиц). В них представлены группировки сумм расходов по дебету и кредиту счета 44 «Расходы на реализацию» по статьям затрат, а также расчет расходов на реализацию на остаток товаров.

Записи в регистрах аналитического учета производят на основании мемориальных ордеров. Для записи каждого мемориального ордера в книгах отводят отдельную графу.

После записи мемориальных ордеров за отчетный месяц в книге К-22 подсчитывают итоги по каждой статье расходов и записывают их в графу «Итого». Постатейные итоги из кредитовой части книги переносят в графу «Списано в уменьшение расходов» в ее дебетовой части – на соответствующие статьи затрат. В результате вычитания из произведенных расходов (графа «Итого») сумм, списанных на их уменьшение, определяют суммы произведенных расходов по каждой статье, которые записывают в графу «Всего за вычетом списаний».

В книгах аналитического учета № К-22 также производится постатейное обобщение затрат в графе «Итого с начала года». Следует отметить, что в торговых организациях расчет распределения расходов на реализацию на остаток товаров исчисляют по двум статьям расходов: транспортные расходы и проценты по полученным ссудам, кредитам и займам.

Данный расчет составляется методом среднего процента следующим путем:

1. Определяется средний процент расходов на реализацию по каждой статье:

сумма расходов на сумма расходов за

реализацию на остаток месяц за вычетом

товаров на начало месяца + списаний

(по каждой статье) (по каждой статье)

Средний процент = х 100

сумма товаров, реализованных за месяц и

числящихся в остатке на конец месяца

Сумму расходов за месяц берут из К-22. Сумму товаров, реализованных за месяц и числящихся в остатке на конец месяца, берут из журнала формы К-3.

1. Определяют сумму расходов на реализацию, приходящихся на остаток товаров, на конец месяца:

Расходы на реализацию средний % остаток товаров

на остаток товаров на = расходов на х на конец

конец месяца (по каждой реализацию месяца

статье) (по каждой статье)

3. Рассчитываем сумму расходов на реализацию, приходящиеся на реализованные товары. Для этого вычитаем из суммы расходов на реализацию, подлежащей распределению сумму расходов на реализацию товаров на остаток товаров на конец месяца. Расчет расходов на реализацию товаров на остаток товаров является составной частью книги № К-22.

С помощью вышеописанного расчета расходов на реализацию товаров на остаток товаров на конец месяца в книге № К-22 рассчитывают сумму расходов с начала года. Ее рассчитывают по следующей методике: к расходам с начала года по каждой из статей, учтенным в книге № К-22 в предыдущем месяце, прибавляют расходы, произведенные в отчетном месяце (графа «Всего за вычетом списаний») и сальдо расходов на реализацию товаров на начало месяца, а затем из полученного результата вычитают сумму расходов на реализацию на остаток товаров на конец месяца (по расчету).

Итоговая сумма расходов на реализацию товаров с начала года представляет собой сумму расходов, списанных для участия в формировании финансового результата отчета года.

Данная методика расчета расходов на реализацию на остаток товаров применяется в большинстве торговых организаций, в частности и в Столбцовском райпо.

Однако некоторые авторы предлагают отказаться от расчета расходов на остаток товаров и предлагают списывать в конце месяца общую сумму расходов. С одной стороны, это приведет к тому, что в данном отчетном периоде будет завышена сумма расходов, что повлечет за собой уменьшение суммы прибыли. Но с другой стороны – в последующий периодах эта сумма будет уменьшена.

**2.3 Автоматизация учета расходов на реализацию товаров**

Эффективное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов торговых предприятий и организаций во многом определяется надлежащей постановкой учета, своевременностью контроля и анализа расходов на реализацию, связанных с осуществлением торгового процесса. Для более экономного и рационального расходования всех видов ресурсов необходима достоверная, оперативная и всесторонняя информация о расходах на реализацию.

Поэтому автоматизация расчетов по издержкам обращения имеет большое значение. Она позволяет значительно расширить получаемую по ним информацию, выявить взаимосвязь с другими показателями хозяйственной деятельности торговых предприятий и организаций.

Автоматизация учета расходов на реализацию должна обеспечить:

* своевременное и достоверное отражение в регистрах бухгалтерского учета всех затрат, связанных с осуществлением торгового процесса;
* контроль за экономным расходованием кооперативных средств, за соблюдением сметы расходов на содержание аппарата управления;
* предупреждение перерасходов установленных ассигнований;
* распределение сумм расходов между остатком товаров на складе и реализованными товарами.

В качестве наиболее эффективного средства автоматизации учета расходов на реализацию можно предложить программу «1С: Предприятие».

Программа «1С: Предприятие» позволяет вести бухгалтерский учет в соответствии с основными положениями по бухгалтерскому учету и отчетности. Компьютеризованный учет на базе «1С: Предприятие» строится согласно учетной политике предприятия, все изменения в учетную политику вносятся в начале финансового года. Специфика деятельности предприятия, цели и задачи бухгалтерского учета отражаются путем настройки типовой конфигурации (бухгалтерия, заготовки, склад, заработная плата, кадры) и создания базы данных нормативно-справочной информации.

В процессе настройки задаются элементы учетной политики: план счетов, способ амортизации имущества, вариант определения выручки и др. На базе типового плана счетов бухгалтерского учета создается рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий счета, субсчета для ведения синтетического учета предприятия. Для ведения аналитического учета используются справочники и перечисления «1С: Предприятие» типовой конфигурации. При этом можно дополнять реквизитный состав справочников, изменять структуру кода, создавать дополнительные справочники, изменять (дополнять) состав значений в перечислениях. Для отражения в учете хозяйственных операций в «1С: Предприятие» используются так называемые типовые операции.

Типовые операции удобный инструмент для решения задач автоматизированного учета расходов на реализацию товаров с помощью программы «1С: Предприятие». В практике бухгалтерской работы часто возникают задачи, которые повторяются из месяца в месяц и требуют для своего решения унифицированных расчетов, при этом порядок расчета (алгоритм) не изменяется. Примером таких задач может быть распределение расходов на реализацию на остаток товаров в торговых организациях. Именно для решения таких задач и удобно использовать механизм типовых операций.

Для того чтобы воспользоваться любой из существующих типовых операций, бухгалтеру необходимо найти ее в справочнике типовых операций. Затем указать системе дату операции и период выборки проводок. Результатом работы типовой операции будет проводка или несколько проводок, которые поместятся в буферный журнал. Проводки из буферного журнала можно при необходимости отредактировать и записать в журнал операций. Механизмом типовой операции удобно пользоваться для случаев учета затрат, по которым законодательством установлен норматив их отнесения на расходы на реализацию.

Система автоматизированного учета расходов на реализацию на базе “1С Предприятие” обеспечивает:

* учет затрат и результатов деятельности по центрам ответственности (структурным подразделениям);
* учет расходов по их видам в соответствии с применяемыми классификациями;
* исчисление показателей, характеризующих нерациональное использование и потери всех видов ресурсов;
* ретроспективный и оперативный анализ с помощью имитационных и оптимизационных моделей;
* обобщение данных синтетического учета расходов.

В информационном плане выделенные задачи тесно связаны между собой и задачами других комплексов системы автоматизации бухгалтерского учета (АБУ). Комплекс задач «Учет расходов на реализацию» использует данные системы автоматизированного учета товарных операций; системы автоматизированного учета заработной платы, других функциональных задач АБУ; показатели справочных массивов и нормативные данные. В связи с этим решение рассматриваемого комплекса задач предусматривает информационные отношения с задачами следующих функциональных комплексов подсистемы АБУ: учет товарных операций; учет денежных средств; учет расчетных и кредитных операций; учет расчетов с рабочими и служащими; сводный учет и составление отчетности. Причем связи с задачами всех комплексов, кроме последнего, являются входящими.

В организации автоматизированного учета издержек обращения имеются свои специфические особенности, вытекающие из характера регистрации операций по счету 44 «Расходы на реализацию». Информация, отражаемая на счетах учета расходов, формируется при решении других учетных задач. Следовательно, она является производной и неоднородной по своему характеру и времени отражения в бухгалтерских регистрах. Разноска данных по этим счетам возможна лишь в условиях полного завершения учетных записей по другим синтетическим счетам.

Автоматизированное решение рассматриваемого комплекса задач базируется на создании внутримашинной информационной базы, включающей сведения об остатках по соответствующим синтетическим счетам и объектам аналитического учета, а также об оборотах по этим счетам за определенный пользователем период. Большая часть исходных данных, как уже отмечалось, формируется при решении смежного комплекса учетных задач и является производной. При наличии взаимосвязи учетных комплексов эта информация передается внутримашинным обменом. При автономной организации учета рассматриваемого комплекса возможна передача информации на машиночитаемых носителях. Ручной ввод информации и ее изолированная обработка нецелесообразна ввиду трудоемкости и значительной степени дублирования в системе АБУ.

Автоматизация учета расходов требует использования специальных кодов (статей расходов на реализацию). Код статей расходов на реализацию в различных проектах автоматизации бухгалтерского учета может быть построен по-разному. Часто этот код строится в соответствии с номером строки соответствующей формы отчетности. Наиболее удобен код, построенный на основе общепринятой унифицированной номенклатуры статей издержек. С учетом кода требования детализации первые два знака кода отражают номер статьи, а один последний – номер субстатьи, регламентированный бухгалтерией предприятия на основе потребностей детализации учетных данных.

Для совершенствования учета расходов на реализацию товаров в системе потребительской кооперации необходимо разработать и внедрять типовые проекты автоматизации учета, так как индивидуальные разработки очень дороги. При унификации бухгалтерского учета в условиях его автоматизации в системе потребительской кооперации пользуются соответствующими методическими указаниями по организации бухгалтерского учета с использованием вычислительной техники персональных компьютеров. В системе потребительской кооперации подобные методические указания в значительной мере устарели и требуют обновления.

**2.4 Отчетность о расходах на реализацию товаров как один из важнейших источников информации**

Все предприятия и организации любой формы собственности обязаны составлять на основании данных синтетического и аналитического учета бухгалтерскую отчетность, которая является завершающим этапом учетного процесса. Бухгалтерская отчетность в установленных формах содержит систему сопоставимых и достоверных сведений о реализованной продукции, работах, услугах, затратах по их приобретению, об имущественном и финансовом положении организации и результатах его хозяйственной деятельности.

В современных условиях хозяйствования существенно возросла роль бухгалтерской отчетности. Изменение отношений собственности повлекло расширение состава собственников и увеличение числа пользователей финансовой отчетностью. Заинтересованность в отчетной информации о финансовом положении своих партнеров проявляют также кредиторы и инвесторы. Данные факторы обуславливают значимость бухгалтерской отчетности в системе экономической информации и необходимость соблюдения установленных принципов ее составления. Отчетность должна отвечать определенным требованиям, основными из которых является: обязательность и своевременность представления информации, ее достоверность, сопоставимость с планом и показателями других организаций; единство форм и методик составления отчетности; простота, ясность и доступность [40, с.345].

Отчетность организаций розничной торговли представляет собой совокупность сведений о результатах и условиях их работы за отчетный период, которые используются для контроля и руководства организаций. Тщательное изучение и анализ отчетных данных раскрывают причины достигнутых успехов или неудач и помогают наметить пути улучшения работы в дальнейшем.

Состав бухгалтерской отчетности, сроки и адресность ее предоставления определены Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности». Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь «О бухгалтерской отчетности организации №16 от 17 февраля 2004 года разработаны и утверждены типовые формы бухгалтерской отчетности для организаций всех форм собственности, а также Правила составления и представления бухгалтерской отчетности и Инструкция о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности. При необходимости Министерством финансов вносятся изменения и дополнения в содержание форм бухгалтерской отчетности, в Правила составления и представления бухгалтерской отчетности и в Инструкцию о порядке формулирования показателей бухгалтерской отчетности. Специализированные формы внутрисистемной (ведомственной) бухгалтерской отчетности утверждают министерства и ведомства. Они же составляют инструкции по формированию показателей внутрисистемной (ведомственной) отчетности, правила ее составления и заполнения, устанавливают конкретные сроки представления отчетности подведомственными организациями в пределах срока, определенного Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» [40, c. 342].

Бухгалтерская отчетность включает в себя следующие типовые формы: бухгалтерский баланс; отчет о прибылях и убытках (форма 2); отчет о движении источников собственных средств (форма 3).

Отчет о расходах на реализацию товаров составляется по статьям утвержденной номенклатуры текущих расходов. По торговле в данном отчете отражают расходы на реализацию товаров, приходящиеся на реализованные товары.

Кроме информации о расходах на реализацию товаров в отчете также отражают валовой доход от реализации товаров по видам торгово-закупочной деятельности, суммы полученных из бюджета возмещений, начисленных налогов, сборов и прочих отчислений, производимых от валовой прибыли (валового дохода), прибыль (убыток) от реализации товаров. В данном отчете отражаются два показателя прибыли (убытка) от реализации товаров по видам торгово-закупочной деятельности.

Для целей составления финансовой отчетности приводится показатель прибыли (убытка), рассчитанный без учета ограничений по нормированию (лимитированию) отдельных видов расходов. Для целей налогообложения и составления отчетности формируется показатель прибыли (убытка) от реализации товаров по видам торгово-закупочной деятельности, рассчитанный с учетом установленных норм (лимитов) расходов.

Также отчет о расходах на реализацию товаров содержит ряд бухгалтерский справок. В них отражаются показатели, характеризующие оптовый, розничный товарооборот, товарооборот организаций, осуществляющих общественное питание, заготовительный оборот, остатки нормируемых товарно-материальных ценностей и тары на отчетную дату.

Отчет о расходах на реализацию составляется ежемесячно, показатели отражаются в млн. р.

Отчет о расходах на реализацию товаров служит не только для получения обобщенных данных о затратах, произведенных в отчетном периоде, так как на основании информации, отраженной в нем, проводится экономический анализ расходов на реализацию товаров и рассчитывается уровень расходов. Кроме того, сведения о расходах торговых организаций используются при планировании расходов на реализацию товаров на следующий отчетный период.

Действующий в торговой организации потребительской кооперации Отчет о расходах на реализацию существенно улучшает качество и аналитичность учетной информации. Составление отчета является логическим завершением процесса учета расходов на реализацию товаров.

**3. Анализ расходов на реализацию товаров и их оптимизация в рыночной экономике**

##

**3.1 Экономическая информация и методика анализа расходов на реализацию товаров**

Целью анализа расходов на реализацию является оценка их с позиции рациональности и выявление возможностей по их экономии в текущем и предстоящем периодах. Рациональным является такое использование затрат, которое способствует улучшению конечных результатов – непрерывному росту товарооборота и увеличению прибыли.

Для достижения указанной цели необходимо:

1. Оценить величину расходов организации в сумме и в процентах к товарообороту за отчетный период, в динамике, по сравнению с другими организациями (особенно конкурентами) и с показателями расходов на реализацию по торговле в регионе и в целом по отрасли.

2. Изучить расходы по отдельным статьям в сумме и в процентах к товарообороту, установить их долю (оценить структуру) в совокупных расходах за отчетный период и тенденции изменения этой доли в динамике.

3. Исследовать влияние основных факторов на изменения расходов на реализацию отчетного периода в динамике и оценить воздействие затрат на конечные результаты.

4. Выявить резервы экономии по отдельным статьям расходов и определить меры по их использованию в текущей деятельности в предстоящем периоде.

Вопросы анализа и планирования издержек обращения торгового предприятия в условиях рыночной конкуренции приобретают особую актуальность и практическую значимость. Кроме того, действующие методические подходы к экономическому анализу и планированию текущих затрат в торговле в силу наличия объективных и субъективных причин требуют адаптации к требованиям рыночной экономики.

Вопросы анализа издержек обращения рассматривались в трудах многих экономистов, таких как Кравченко Л.И., Савицкая П.Я., Баканов М.И.

Для выполнения данной главы дипломной работы в большей мере использовалась методика анализа расходов на реализацию товаров Кравченко Л.И. и в меньшей степени методика Баканова М.И.

При проведении анализа в качестве источника информации об издержках в сфере товарного обращения следует использовать данные бухгалтерской и статистической отчетности, материалы текущего учета, первичные документы, плановые показатели расходов и их расчеты, различные нормативы (нормы естественной убыли, ставки арендной платы, тарифы за транспортные услуги), внеучетные источники информации и личных наблюдений. Основной отчетный источник анализа издержек обращения – квартальные и годовой "Отчеты о расходах на реализацию" (форма № 3), в которой показываются фактические суммы расходов по отдельным отраслям и в целом по торговому предприятию. Месячные данные об издержках обращения (в целом по торговому предприятию, по отдельным статьям расходов и хозрасчетным подразделениям) можно получить из регистров аналитического их учета и машинограмм. Для изучения причин отклонений от плана и в динамике по издержкам обращения используют данные первичных документов (товарно-транспортных накладных, расчетно-платежных ведомостей на оплату труда и другие), материалы обследований, личных наблюдений. К первичным документам приходится обращаться и в тех случаях, когда необходимо установить ответственных за допущенный перерасход и понесенные потери и убытки.

Первым этапом анализа издержек обращения розничного торгового предприятия является их анализ по общему уровню, в процессе чего устанавливают:

* соответствие фактического уровня расходов разработанному плану;
* динамику издержек обращения за ряд периодов и основные тенденции их изменения;
* факторы, оказавшие влияние на изменение уровня затрат в динамике и по сравнению с планом.

Анализ издержек обращения торговых предприятий начинают с сопоставления фактических данных с плановыми и данными прошлых периодов с помощью методов сравнения, корректированных чисел, цепных подстановок. Разница между фактической и плановой суммой издержек обращения (или в динамике) представляет собой абсолютное отклонение (экономию или перерасход) издержек обращения. Отклонение по уровню издержек обращения от плана или от данных прошлых периодов называется размером снижения или повышения их уровня. Отношение размера снижения или повышения уровня издержек обращения к базисному уровню, выраженное в процентах, называется темпом изменения (снижения или повышения) уровня издержек обращения. Он показывает, на сколько процентов снизился или повысился уровень издержек обращения по отношению к базисному (плановому или фактическому уровню за прошлый месяц), если последний принять за 100%.

На практике по размеру снижения (повышения) уровня издержек обращения определяют сумму их относительной экономии или перерасхода и дают оценку соблюдению сметы торговых расходов. Сумма относительной экономии (перерасхода) исчисляется умножением фактического товарооборота на размер снижения (повышения) уровня издержек обращения и делением полученного итога на 100.

Для оценки издержек обращения следует применять также показатель затратоотдачи, определяемый отношением товарооборота к сумме издержек.

Анализ издержек обращения за год дополняют их изучением по кварталам и месяцам. Такой анализ помогает полнее выявить и мобилизовать резервы сокращения торговых расходов.

Далее переходят к анализу состава и структуры издержек обращения, соблюдения сметы в разрезе отдельных статей расходов. Причем оценку выполнения плана и динамики статей издержек обращения, сумма которых находится в прямой зависимости от изменения товарооборота (их называют переменными расходами), следует давать по их уровню. Статьи издержек обращения, сумма которых не находится в пропорциональной зависимости от степени выполнения плана и динамики товарооборота (условно-постоянные расходы) изучают прежде всего по абсолютным данным. Такое постатейное ознакомление с выполнением плана и динамикой расходов покажет, на какие статьи издержек обращения следует обратить особое внимание. В первую очередь должны изучаться статьи издержек обращения, которые занимают основное место в торговых расходах, особенно по которым допущен перерасход.

Издержки обращения должны изучаться в увязке с другими показателями деятельности предприятия, и, в частности, объемом деятельности, конечными финансовыми результатами.

В процессе анализа издержек обращения необходимо сопоставить их с валовыми доходами, прибылью, материальными, трудовыми и финансовыми ресурсами. Такой анализ затрат позволяет разработать мероприятия по эффективному использованию ресурсов организаций и предприятий.

Анализ издержек обращения предполагает изучение не только фактических затрат, но и прогнозируемых на предстоящий период. Оценка эффективности системы планов осуществляется на основе таких показателей как рентабельность издержек обращения, рентабельность примененных ресурсов, затратоотдача, доля издержек обращения в валовых доходах, а также на основе соотношения таких показателей: Iп > Iпт> Iфв> Iзп , где Iп – индекс роста чистой продукции, Iпт – индекс роста производительности труда, Iфв – индекс роста фондовооруженности основными и оборотными средствами, Iзп – индекс роста затрат на оплату труда.

В системе анализа издержек обращения возможны определенные дополнения, расширяющие информативность и его управленческую значимость. Возможно использовать детерминированный подход для осуществления факторного анализа. Тогда общепринятый показатель уровня издержек обращения в торговле можно выразить следующим образом:

= х х, (3.1)

где И – сумма издержек обращения за анализируемый период;

В – объем розничного товарооборота;

ВД – валовый доход без налога на добавленную стоимость;

П – прибыль от торговой деятельности.

Взаимосвязь выделенных факторов позволяет, в рамках данной мультипликативной модели, оценить не только степень их индивидуального изменения, но и показать влияние конкретных мультипликаторов на величину затрат, приходящихся на 1 рубль розничного товарооборота [32, с.186].

Величина издержек обращения находится под воздействием многочисленных зависящих и не зависящих от деятельности предприятия факторов. К независимым факторам относят изменения розничных цен на товары, тарифов и ставок за услуги, цен на материалы, топливо, горючее, газ и тому подобное. Зависимые факторы включают степень выполнения плана товарооборота, изменения его объема, состава и структуры, времени обращения товаров, повышение или снижение уровня производительности труда торговых работников, внедрение прогрессивных форм торговли; расширение поставки товаров от местных поставщиков, рационализацию путей и форм товародвижения; улучшения движения транспорта; повышение использования материально-технической базы торговли; совершенствование экономической работы и другие. Такая группировка факторов помогает определить действительный размер экономии или перерасхода издержек обращения (по отдельным статьям и в целом по торговому предприятию), установить положительные и отрицательные моменты в работе, пути и возможности относительного сокращения расходов. Необходимо иметь ввиду, что степень влияния отдельных факторов в различных условиях хозяйствования неодинакова. Каждое торговое предприятие имеет свои специфические условия работы и возможности сокращения издержек обращения, что следует учитывать при их анализе.

Для измерения влияния степени выполнения плана или динамики товарооборота на издержки обращения делают пересчет базисных расходов на фактический товарооборот. По переменным статьям издержек считают, что с перевыполнением плана розничного товарооборота пропорционально возрастают их суммы. А уровень остается неизменным – базисным. Пересчитанную базисную сумму переменных расходов определяют умножением фактического объема товарооборота на базисный их уровень и делением полученного итога на 100

Пересчитанный базисный уровень условно-постоянных расходов определяют отношением базисной их суммы к фактическому товарообороту и умножением полученного итога на 100.

Влияние изменения объема товарооборота на сумму переменных расходов определяется как разность между пересчитанной их суммой и базисной, а на уровень условно-постоянных расходов – как разность между пересчитанным их уровнем и базисным [31, с.150].

Большое влияние на издержки обращения оказывают изменения состава и структуры розничного товарооборота. Расчет влияния структуры товарооборота при анализе затрат позволяет выявить резервы и определить возможности улучшения финансовых результатов за счет рационального подбора товарного ассортимента для реализации.

Влияние структуры товарооборота на издержки обращения измеряют приемом абсолютных разниц с применением способа процентных чисел, если известны потоварные уровни расходов.

Влияние изменения товарооборачиваемости (ΔИОто) на издержки обращения измеряется по следующей формуле:

ΔИОто= (ТО1 – ТО0) х Тодн1 х Б/100, (3.2)

где ТО1, ТО0 – время обращения товаров, соответственно, отчетного и базисного периодов;

Тодн1 – фактический однодневный товарооборот;

Б – банковский процент за пользование кредитом.

Снижение или повышение розничных цен на товары оказывает определенное влияние на издержки обращения, так как сумма ряда статей затрат (расходы на аренду, содержание, амортизацию и ремонт основных средств и некоторые другие) не находятся в прямой зависимости от изменения розничных цен. Повышение последних, ведет к росту объема товарооборота, а следовательно, к снижению уровня издержек обращения..

Изменение тарифов и ставок за услуги, цен на материалы, электроэнергию, топливо и горючее оказывает определенное влияние на соответствующие статьи и виды расходов. При повышении или снижении тарифов, ставок и цен, пересчет издержек обращения в сопоставимые показатели производится по каждому виду расходов в отдельности (индексным методом). Обычно пересчитывают фактические расходы отчетного периода (года) в сопоставимые тарифы, ставки и цены делением их на средний индекс цен (тарифов или ставок).

Повышение производительности труда ведет к высвобождению численности работников и, следовательно, к сокращению расходов на оплату труда. Значительное влияние на издержки обращения оказывает изменение производительности труда работников и изменение их численности. Влияние производительности труда на издержки обращения измеряется по следующей формуле:

ΔИОпт = Т1 / ПТ1 х ЗПср0 – Т1 / ПТ0 х ЗПср0 , (3.3)

где: ΔИОпт – изменение издержек обращения за счет производительности труда работников;

Т1 – товарооборот отчетного периода;

ПТ1, ПТ0 – производительность торговых работников, соответственно отчетного и базисного периодов;

ЗПср0 – средняя заработная плата торговых работников базисного периода.

Повышение эффективности использования материально-технической базы торговли ведет к росту товарооборота, повышению фондоотдачи и производительности труда, а следовательно, и к относительному снижению издержек обращения. Влияние улучшения или ухудшения использования материально-технической базы торговли на издержки обращения можно изучить через показатели фондоотдачи при помощи приемов группировок, корреляции и регрессии.

После изучения влияния факторов на издержки обращения, проводят обобщение результатов проведенного факторного анализа и определяют их реальную экономию или перерасход.

Анализ общего уровня издержек обращения в торговле не рассматривает полностью всех причин, которые оказали влияние на изменение фактического уровня расходов. Постатейный анализ позволяет более глубоко и детально изучить причины отклонения уровня издержек обращения по сравнению с планом и в динамике, выявить структурные сдвиги, резервы экономии по каждой статье. Постатейный анализ проводится по учетной номенклатуре статей.

Большое внимание, которое уделяется изучению, анализу и планированию издержек обращения, обусловлено их непосредственным влиянием на результаты деятельности торгового предприятия, а основным показателем оценки хозяйственной деятельности является прибыль.

Прибыль выражает количественную сторону финансового результата хозяйственной деятельности предприятия, однако она не всегда дает возможность объективной оценки работы во времени одного и того же предприятия или разных предприятий в одно и то же время. Поэтому для определения эффективности произведенных затрат используется относительный показатель – уровень рентабельности. Он находится в прямой зависимости от изменения уровня валового дохода и в обратной – от изменения уровня издержек обращения.

Оценка влияния издержек обращения на прибыль может быть измерена с помощью следующего уравнения:

, (3.4)

где Пио – изменение прибыли под воздействием изменения уровня издержек обращения;

УИОф – фактический уровень издержек обращения, %;

УИОб – уровень издержек обращения в базисном периоде, %;

ТОф – фактический объем товарооборота.

Таким образом, изучение издержек обращения позволяет дать более правильную оценку показателей прибыли и рентабельности, генеральных, текущих и стратегических целей.

Важнейшим направлением повышения эффективности экономического анализа издержек обращения является его углубление, приближение к реальности деятельности субъектов хозяйствования. В условиях рыночного механизма хозяйствования анализ должен не только давать объективную оценку деятельности предприятий, но изучать, выявлять и мобилизовывать прогнозные резервы повышения использования экономического потенциала, помогать разрабатывать и выполнять бизнес-планы, осуществлять стратегические и тактические управленческие решения.

Эффективность проводимых аналитических процедур во многом зависит от обоснованного выбора методик, определения состава используемых показателей, отбора влияющих факторов и последовательности проведения самого анализа.

**3.2 Анализ структуры и динамики расходов на реализацию товаров**

Проведем анализ расходов на реализацию товаров Столбцовского райпо. Расходы анализируемой организации характеризуются следующими данными (таблица 3.1)

Таблица 3.1

Информация об издержках обращения розничной торговли Столбцовского райпо за 2002/2003 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Годы. | Отклонение (+; -) | Темп роста, % |
| 2003 | 2004 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Розничный товарооборот в действующих ценах, млн. р. | 11327 | 14915 | +3588 | 131,68 |
| 2. Общая сумма расходов на реализацию, млн..р. | 2165 | 2546 | +381 | 117,60 |
| 3. Средний уровень расходов на реализацию товаров в % к товарообороту | 11,19 | 17,07 | -2,04 | – |
| 4. Затратоотдача расходов на реализацию товаров, р (1/2\*1000). | 523,19 | 585,82 | +62,63 | – |

Исходя из таблицы 3.1 видно, что рост общей суммы расходов и товарооборота вызван ценовым фактором. Сумма относительной экономии расходов на реализацию товаров по отношению к 2003 году составила –304,27 млн. р.

(-2,04х14915:100).

Затратоотдача в 2004 году по сравнению с 2003 годом увеличилась на 62,63%. Большое влияние на этот показатель оказывает изменение розничных цен на товары. При повышении розничных цен растет товарооборот, а следовательно, и затраты.

Далее проанализируем состав, структуру, динамику статей расходов на реализацию товаров. В первую очередь изучим статьи расходов, которые занимают основное место в торговых расходах и особенно по которым допущен перерасход.

По анализируемой торговой организации расходы на реализацию в разрезе статей отражены в таблице 3.2.

Исходя из таблицы видно, что в расходах на реализацию Столбцовского райпо основное место занимают расходы на оплату труда (примерно 32% от всех расходов). Значительный удельный вес в расходах занимают транспортные расходы (примерно 19%), отчисления в Фонд социальной защиты населения (примерно 11%), расходы на аренду и содержание зданий, сооружений (примерно 10%), амортизация основных средств (5%) и т.д.

В 2004 году по сравнению с 2003 годом сумма расходов на реализацию выросла на 381 млн. р. Это произошло за счет увеличения суммы расходов по отдельным статьям, но в то же время по некоторым статьям произошло снижение суммы расходов: проценты за пользование кредитами банка (на 76 млн. р.); расходы на оплату страховых взносов (на 40 млн. р.).

Удельный вес суммы расходов на реализацию товаров по статьям в 2004 году по сравнению с 2003 годом изменился. По некоторым статьям произошло увеличение удельного веса расходов в общей сумме, а по некоторым – уменьшение. Более наглядно изменение структуры расходов на реализацию товаров Столбцовского райпо можно проследить на диаграмме.

Таблица 3.2

Состав и структура расходов на реализацию торговли Столбцовского райпо за 2003-2004 гг.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование статей расходов на реализацию | Годы | Отклонение (+;-) |
| 2003 | 2004 | В сумме, млн. р. | В % к итогу |
| Сумма, млн. р. | В % к итогу | Сумма, млн. р. | В % к итогу |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Транспортные расходы | 410 | 18,94 | 471 | 18,50 | 61 | -0,44 |
| Проценты за пользование кредитами банка | 88 | 4,06 | 12 | 0,47 | -76 | -3,59 |
| Расходы на аренду и содержание зданий, помещений, оборудования | 202 | 9,33 | 251 | 9,86 | 49 | 0,53 |
| Расходы на хранение, подработку, подсортировку | 23 | 1,06 | 29 | 1,14 | 6 | 0,08 |
| Нормируемые потери товаров при транспортировке, хранении, продаже | 4 | 0,18 | 4 | 0,16 | – | -0,02 |
| Расходы на ремонт основных средств | 84 | 3,88 | 113 | 4,44 | 29 | 0,56 |
| Расходы на оплату страховых взносов | 42 | 1,94 | 2 | 0,08 | -40 | -1,86 |
| Платежи за землю | 14 | 0,65 | 17 | 0,67 | 3 | 0,02 |
| Чрезвычайный (чернобыльский) налог и отчисления в фонд занятости | 34 | 1,57 | 41 | 1,61 | 7 | 0,04 |
| Отчисления и расходы на подготовку и переподготовку кадров | 32 | 1,48 | 32 | 1,26 | – | -0,22 |
| Отчисления в инновационный фонд | 36 | 1,66 | 52 | 2,04 | 16 | 0,38 |
| Расходы на оплату труда | 697 | 32,19 | 812 | 31,89 | 115 | -0,3 |
| Налог за пользование природными ресурсами (экологический налог) | 5 | 0,23 | 7 | 0,27 | 2 | 0,04 |
| Отчисления в фонд социальной защиты населения | 241 | 11,13 | 286 | 11,23 | 48 | 0,1 |
| Амортизация основных средств и нематериальных активов, всегов том числе:амортизация основных средствамортизация нематериальных активов | –109– | –5,03– | 1431394 | 5,625,460,16 | 143304 | 5,620,430,16 |
| Прочие расходы | 156 | 7,21 | 248 | 9,74 | 92 | 2,53 |
| Всего издержек обращения | 2165 | 100 | 2546 | 100 | 381 | х |

Также следует проанализировать структуру и динамику условно-переменных и постоянных расходов (таблица 3.3).

Таблица 3.3

Структура и динамика расходов на реализацию товаров по Столбцовскому райпо за 2003-2004 годы

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 | 2004 | Отклонение (+;-) | Темп роста, % |
| Сумма, млн. р. | Удельный вес, % | Сумма, млн. р. | Удельный вес, % | В сумме, млн. р. | Удельный вес, % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 1.Условно-переменные расходы | 1653 | 76,35 | 1903 | 74,74 | +250 | -1,61 | 115,12 |
| 2.Условно-постоянные | 512 | 23,65 | 643 | 25,26 | +131 | +1,61 | 125,59 |
| 3. Всего расходов на реализацию | 2165 | 100 | 2546 | 100 | 381 | – | 117,60 |

Исходя из данной таблицы видно, что в общей сумме расходов наибольший удельный вес занимают условно-переменные расходы, которые зависят от степени выполнения плана товарооборота. В 2003 и 2004 годах их удельный вес в общей сумме расходов составил 76,35% и 74,74% соответственно. В 2004 году сумма условно-переменных расходов увеличилась на 250млн. р. по сравнению с 2003 годом, что в процентном выражении составило 15,12%. А их удельный вес в общей сумме расходов снизился на 1,61%. Сумма условно-постоянных расходов в 2004 году по сравнению с 2003 годом также возросла на 131млн. р., что в процентном выражении составило 25,59%, а их удельный вес, в отличие от условно-переменных, увеличился на 1,61%.

Из вышесказанного можно сделать вывод, что анализ структуры и динамики расходов является одним из важнейших этапов в анализе расходов на реализацию. На изменение структуры и динамики расходов на реализацию товаров влияет различные факторы, которые будут описаны в следующем параграфе.

**3.3 Оценка влияния факторов на изменение общей суммы и уровня расходов на реализацию товаров**

Проведение факторного анализа является одним из важнейших этапов в анализе расходов на реализацию торговых организаций, так как позволяет выявить и измерить причины изменений расходов в пространстве и времени.

Большое влияние на расходы оказывает динамика товарооборота. Анализ влияния товарооборота на расходы Столбцовского райпо представлен в таблице 3.4.

Таблица 3.4

Расчёт влияния динамики товарооборота на расходы на реализацию товаров Столбцовского райпо за 2004 г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Фактически за 2003г | 2003 г, пересчитанный на товарооборот 2004г | Влияние динамики товарооборота на расходы |
| сумма млн. р. | в % к обороту | сумма млн. р. | в % к обороту | на сумму млн. р. | на уровень в % к обороту |
| Условно-переменные расходы | 1653 | 14,59 | 2167 | 14,59 | 514 | – |
| Условно-постоянные расходы | 512 | 4,52 | 512 | 3,43 | – | -1,09 |
| Всего расходов | 2165 | 19,11 | 2688 | 18,02 | 514 | -1,09 |
| Товарооборот | 11327 | – | 14915 | - | - | - |

Исходя из данной таблицы видно, что в системе розничной торговле Столбцовского райпо в 2004 году по сравнению с 2003 годом товарооборот увеличился на 514 млн. р., что повлекло за собой снижение уровня расходов на 1,09 пункта, при этом сумма условно-переменных расходов увеличилась на 514 млн. р., а, следовательно, на эту сумму увеличилась общая сумма расходов на реализацию товаров.

Большое влияние на расходы оказывает изменение структуры розничного товарооборота. Подсчитано, что реализация на одну и ту же сумму продовольственных товаров требует в 1,6–2,0 раза больше расходов, чем непродовольственных. В связи с этим увеличение в товарообороте магазинов доли продовольственных товаров на 1% ведет к повышению уровня расходов на 0,07–0,09% к обороту и наоборот.

В настоящее время в условиях значительных темпов инфляционных процессов определенное влияние на уровень расходов на реализацию оказывает изменение цен. Такие статьи, как транспортные расходы, потери по таре, арендная плата и т.п., зависят от физического объема реализуемых товаров. Поэтому, например, при снижении розничных цен и неизменной сумме товарооборота увеличивается физический объем продаваемых предметов народного потребления, а следовательно, сумма и уровень соответствующих статей расходов. Повышение же розничных цен (при прочих равных условиях) приводит к тому, что издержкоемкость товарооборота снижается. Расчет влияния данного фактора на текущие затраты розничной торговли Столбцовского райпо произведем при помощи следующей формулы:

± Уио (Ц) = Уио незав. от Ц1 – Уио незав. от Ц1 х Iц,

где ± Уио(Ц) – изменение уровня издержек за счет цен;

Уио незав. от Ц1 – уровень независящих от цен расходов за отчетный период;

IЦ – индекс изменения цен за изучаемый период.

По Солбцовскому райпо фактический товарооборот в действующих ценах составил 14915 млн.. р. В сопоставимых ценах, учитывая индекс цен 1,1595 товарооборот отчетного года, составил 12863 млн.. р. Фактическая сумма издержек, независящих от изменения цен на товары в 2004 году составила 231,1 млн.. р.

Определим уровень расходов независящих от изменения розничных цен:

к товарообороту в действующих ценах:

231,1 : 14915 х 100 = 1,549% к обороту

к товарообороту в сопоставимых ценах:

231,1 : 12863 х 100 = 1,797% к обороту.

Таким образом, повышение розничных цен на товары снизило общий уровень расходов Столбцовского райпо на 0,25% к обороту (1,549 – 1,797), что составляет 37,29 млн. р. (14915 х 0,25 : 100).

Приведенный факторный анализ издержек розничной торговли Столбцовского райпо охватывает далеко не все факторы, которые влияют на уровень расходов. Не рассмотрены такие условия, как организационные формы управления, состояние материально-технической базы, внедрение прогрессивных форм организации торговли, а также не рассмотрено влияние внешних факторов. Для расчета их влияния необходимы данные, сбор которых является очень трудоемким процессом, а иногда измерить количественно некоторые факторы просто невозможно.

Кроме изученных факторов, многие условия деятельности влияют только на отдельные статьи издержек. Их влияние будет изучено в следующем параграфе дипломной работы, где объектом анализа выступают основные статьи расходов и затрат розничной торговли Столбцовского райпо.

**3.4 Анализ основных статей расходов на реализацию товаров**

Общий анализ издержек обращения по торговому предприятию в целом не показывает, за счет каких статей и видов расходов была достигнута экономия или допущен перерасход, поэтому нужно тщательно изучить расходы по каждой статье, а внутри статьи – по видам расходов.

Одной из основных статей издержек обращения в розничной торговле являются расходы на оплату труда. Проведем их анализ на примере розничной торговли Столбцовского райпо, предварительно составив таблицу 3.5.

Таблица 3.5

Динамика показателей по труду и заработной плате по розничной торговле Столбцовского райпо за 2003-2004 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 г. | 2004 г. | Отклонение (+;-) | Темп роста, % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Розничный товарооборот, млн. р.: |  |  |  |  |
| 1.1 в действующих ценах | 11327 | 14915 | +3588 | 131,68 |
| 1.2 в сопоставимых ценах | 11327 | 12863 | +1536 | 113,56 |
| 2. Среднесписочная численность торговых работников, чел. | 334 | 322 | -12 | 96,41 |
| 3. Производительность труда, млн. р.: |  |  |  |  |
| 3.1 исходя из розничного товарооборота в действующих ценах (1.1/2) | 33,91 | 46,32 | +12,41 | 136,60 |
| 3.2 исходя из розничного товарооборота в сопоставимых ценах (1.2/2) | 33,91 | 39,95 | +6,04 | 117,81 |
| 4. Расходы на оплату труда: |  |  |  |  |
| 4.1 сумма, млн. р. | 697 | 812 | +115 | 116,50 |
| 4.2 уровень в % к товарообороту в действующих ценах | 6,15 | 5,44 | -0,71 | – |
| 5. Среднемесячная заработная плата на одного торгового работника, млн. р. | 0,16 | 0,197 | +0,037 | 123,13 |

Как видно из таблицы 3.5 в 2004 году темп роста розничного товарооборота в действующих ценах по сравнению с 2003 годом незначительно опережал темп роста расходов средств на оплату труда. В результате уровень расходов по заработной плате по сравнению с прошлым периодом снизился на 0,71% к обороту. Сумма относительной экономии средств на оплату труда по сравнению с 2003 годом составила 106,34 млн.. р. (14915х(-0,71)/100).

Таблица 3.6

Влияние на расходы по оплате труда изменения численности торговых работников и их средней заработной платы по розничной торговле Столбцовского райпо за 2003-2004 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Факторы | 2003 г. | 2004 г. | Отклонение (+;-) | Влияние на изменение расходов по оплате труда |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Среднесписочная численность торговых работников, чел. | 334 | 322 | -12 | 0,16 х (-12)= -1,92 |
| Среднемесячная заработная плата на одного торгового работника, млн.. р. | 0,16 | 0,197 | +0,037 | 322х(+0,037)=11,914 |
| Всего(гр1х гр2) | 53,44 | 63,43 | 9,99 | +9,994 |

В связи со снижением численности торговых работников в 2004 году по сравнению с 2003 годом на 12 человек, расходы на оплату труда снизились на 1,92 млн. р. Рост среднемесячной заработной платы на одного работника на 0,037 млн. р. привел к абсолютному перерасходу средств на оплату труда на 11,914 млн. р.

Сумма расходов на оплату труда находится в прямой зависимости от изменения объема розничного товарооборота и в обратной от изменения выработки на одного торгового работника. Их влияние найдем, используя прием цепных подстановок (таблица 3.7).

Таблица 3.7

Влияние изменения розничного товарооборота, производительности труда торговых работников и средней заработной платы на расходы по оплате труда по розничной торговле Столбцовского райпо за 2003-2004 гг.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 г. | 2004 г. | Отклонение (+;-) | Подстановка | Расчет влияния факторов на сумму расходов по оплате труда, млн. р. |
| I | II |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1.Розничный товарооборот в действующих ценах, млн. р. | 11327 | 14915 | +3588 | 14915 | 14915 | 16,93 |
| 2. Среднесписочная численность работников, чел. | 334 | 322 | -12 | – | – | – |
| 3.Производительность труда одного работника, млн. р. (1/2) | 33,913 | 46,32 | +12,41 | 33,913 | 33,913 | -23,21 |
| 4.Среднемесячная зарплата, млн. р. | 0,16 | 0,197 | +0,037 | 0,16 | 0,197 | 16,27 |
| 5.Сумма израсхо дованных средств на оплату труда, млн. р. (1/3х4) | 53,44 | 63,43 | +9,99 | 70,37 | 86,64 |  |

На основании данной таблицы можно сделать вывод, что расходы на оплату труда в 2004 году по сравнению с 2003 годом увеличились на 9,99 млн. р. На это повлияли следующие факторы: увеличение товарооборота на 3588 млн.. р. привело к увеличению расходов по оплате труда на 16,93 млн. р., увеличение производительности труда одного работника на 12,41 млн. р. в отчетном году по сравнению с прошлым привело к уменьшению расходов по оплате труда на 23,21 млн. р., увеличение среднемесячной заработной платы на 0,037 млн. р. привело к увеличению расходов по оплате труда на 16,27 млн. р.

Таким образом, увеличение сумм расходов по оплате труда следует рассматривать как отрицательный фактор, так как при увеличении расходов уменьшается и прибыль организации.

Рост производительности труда торговых работников способствовал относительному сокращению расходов на оплату труда на 23,21 млн. р., а повышение среднемесячной заработной платы привело к увеличению расходов на оплату труда в размере 16,27 млн. р., что в конечном итоге привело к относительному их перерасходу в сумме 9,99 млн. р. Таким образом, относительное сокращение расходов на оплату труда можно добиться, прежде всего, за счет повышения производительности труда работников.

Значительный удельный вес в расходах на реализацию товаров в торговле занимают транспортные расходы. Более подробный анализ транспортных расходов можно проводить по видам используемых транспортных средств. Это позволяет более глубоко изучить и оценить транспортные расходы. В дипломной работе ограничимся анализом транспортных расходов в целом. Сумма затрат по этой статье увеличилась на 61 млн. р. При этом большое влияние оказал ценовой фактор.

Сумма расходов по статье «Проценты за пользование кредитами банка» уменьшились на 76 млн. р. Это связано с тем, что в Столбцовском райпо были проведены два этапа погашения кредитов.

Расходы по статье «Расходы на аренду и содержание зданий» увеличились на 49 млн. р. На это увеличение повлиял рост индекса цен на коммунальные услуги.

Из вышеперечисленных данных можно сделать вывод, что наибольший удельный вес в расходах на реализацию товаров занимают такие статьи, как «Расходы на оплату труда» и «Транспортные расходы». Поэтому Столбцовскому райпо необходимо более внимательно отнестись к расходам по этим статьям и изыскать пути по их сокращению.

**3.5 Анализ влияния расходов на реализацию товаров на прибыль и рентабельность организации. Пути оптимизации расходов на реализацию товаров**

Важнейшими финансовыми показателями хозяйственной деятельности предприятия является прибыль и рентабельность. Величина прибыли находится в зависимости от сумм валовых доходов и расходов на реализацию товаров. Если рост валового дохода увеличивает суммы прибыли, то увеличение расходов на реализацию приводит к ее уменьшению. Основные показатели хозяйственной деятельности Столбцовского райпо представлены в таблице 3.8.

Таблица 3.8

Динамика основных показателей хозяйственной деятельности Столбцовского райпо за 2003-2004 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Годы | Отклонение (+;-) | Темп роста, % |
| 2003 | 2004 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Розничный товарооборот, млн. р.: |  |  |  |  |
| 1.1 в действующих ценах | 11327 | 14915 | +3588 | 131,68 |
| 1.2 в сопоставимых ценах | 11327 | 12863 | +1536 | 113,56 |
| 2. Валовый доход: |  |  |  |  |
| 2.1. в сумме, млн. р. | 1899 | 2585 | +686 | 136,12 |
| 2.2. в % к товарообороту | 16,77 | 17,33 | +0,56 | – |
| 3. Расходы на реализацию товаров: |  |  |  |  |
| 3.1. в сумме, млн. р. | 2165 | 2546 | +381 | 117,60 |
| 3.2. в % к товарообороту | 19,11 | 17,07 | -2,04 | – |
| 4. Прибыль (убыток) от реализации товаров: |  |  |  |  |
| 4.1. в сумме, млн. р. | -278 | 39 | +317 | -14,03 |
| 4.2. в % к товарообороту  | -2,45 | 0,26 | +2,71 | – |
| 5. Внереализационные расходы, млн. р. | 76 | 32 | -44 | 42,11 |
| 6. Внереализационные доходы, млн. р. | 68 | 108 | +40 | 158,82 |

На основании таблицы можно сделать вывод о том, что при розничном товарообороте 2004 года – 14915 млн. р. достигнут темп его роста в действующих ценах на 31,68%, в сопоставимых ценах – на 13,56%. Положительным моментом работы Столбцовского райпо является увеличение валового дохода как по сумме, так и по уровню. По сравнению с 2003 годом уровень валового дохода увеличился на 0,56%, а прирост суммы доходов составил 36,12%. Такое увеличение валового дохода оказало влияние на рост прибыли. Сумма расходов на реализацию товаров в 2004 году по сравнению с 2003годом возросла на 17,60%, а их уровень в 2004 году ниже уровня 2003 года на 2,04%.

Подведя итог проведенному анализу можно сделать вывод, что положительное влияние на изменение суммы прибыли оказало увеличение валового дохода и внереализационных доходов, а также уменьшение суммы внереализационных расходов, отрицательное – рост расходов на реализацию товаров и уменьшение внереализационных доходов.

Наибольшее влияние на изменение прибыли оказали расходы на реализацию. Целесообразно рассчитать количественное влияние уровня расходов на реализацию товаров в 2004 году по сравнению с 2003 годом на изменение прибыли. Для этого отклонение фактического уровня расходов на реализацию товаров умножается на фактический розничный товарооборот 2004 года:

-2,04 х 14915 : 100 = -304 млн. р.

Следовательно, уменьшение уровня расходов на реализацию товаров привело к увеличению прибыли отчетного года в сумме 304 млн.. р., тем самым увеличив рентабельность от реализации товаров исследуемой организации.

Уровень рентабельности затрат от хозяйственной деятельности торговых предприятий определяется отношением прибыли к расходам на реализацию товаров. В Столбцовском райпо этот показатель составил 1,53%.

В условиях рыночной экономики особое внимание необходимо уделить режиму экономии и оптимизации расходов, так как практическая реализация этих мероприятий является важнейшим фактором повышения конкурентоспособности торговой организации.

В целях улучшения деятельности организации необходимо:

* разработать конкретные мероприятия на 2005 год по финансовому оздоровлению предприятия и осуществлять контроль за их исполнением;
* ежемесячно проводить анализ расходов на реализацию как в целом, так и по отдельным статьям номенклатуры для выявления резервов их экономии;
* усилить контроль за эффективностью использования транспортных средств организации и выбором их наиболее экономически выгодных видов;
* торговой службе детально изучить ассортимент имеющихся в торговой сети товаров, выявить наличие неходовых товаров, организовать выездную торговлю;
* составлять заявки на товары, учитывая спрос потребителя;
* ужесточить контроль за расходованием средств на оплату труда;
* дальнейшая механизация и автоматизация торгово-технологических процессов;

Таким образом, предполагаемый комплекс мероприятий обеспечит экономию, как общего уровня, так и отдельных статей расходов на реализацию товаров, а в конечном итоге – повышение конкурентоспособности торговой организации.

# Заключение

Процесс управления расходами на реализацию товаров в торговле достаточно сложный, поскольку он требует учета разнонаправленных интересов: государства, системы Белкоопсоюза, предприятия, производителей, покупателей товаров. Основная задача системы управления расходами на реализацию состоит в том, чтобы увязать эти интересы. Управление расходами означает совершенствование всей хозяйственной деятельности розничной торговой организации. Категория расходов тесно взаимодействует с такими категориями, как товарооборот, товарные запасы, валовые доходы и прибыль.

Торговое обслуживание сельского населения связано с масштабными затратами. Размер валовых доходов ограничивается со стороны государства и вышестоящих организаций и поэтому единственной возможностью увеличения прибыли, повышения эффективности работы кооперативных организаций и улучшения качества обслуживания населения является снижение расходов на реализацию товаров.

Хорошо налаженный учет, контроль и анализ расходов на реализацию товаров ведет к устранению и уменьшению таких расходов, которые не являются целесообразными для торгового предприятия, так как они не содействуют росту товарооборота и не обеспечивают достижения других целей, то есть необходимо сокращать затраты, не дающие соответствующей отдачи.

Учет расходов на реализацию основывается на первичных документах, оформленных в установленном порядке, по операциям, связанным с услугами транспортных организаций, расходованием фонда оплаты труда, расходованием денежных средств и материальных ценностей.

В Столбцовском райпо учет ведется по книжно- журнальной форме учета. Расходы на реализацию товаров отражаются в учете путем прямого отнесения затрат на соответствующие статьи номенклатуры. Все расходы, являющиеся издержками обращения, накапливаются в течение месяца на счете 44/2 «Расходы на реализацию товаров в розничной торговле», который отражает сумму произведенных или начисленных за отчетный период расходов. Учетной политикой Столбцовского райпо предусмотрено списание затрат в конце месяца со счета 44/2 «Расходы на реализацию товаров в розничной торговле» на счет 90 «Реализация». Ведение синтетического учета расходов на реализацию товаров обеспечивается оформлением мемориальных ордеров, регистра формы К-22 и страницы главной книги по счету 44/2 «Расходы на реализацию товаров в розничной торговле».

Аналитический учет расходов на реализацию товаров дает детальную характеристику по статьям, что необходимо для оперативного руководства и контроля, а также осуществления мероприятий по оптимизации расходов, усиления режима экономии и повышения рентабельности организации. Функции аналитического учета расходов на реализацию в Столбцовском райпо обеспечиваются на основе ведения книги формы К-22.

Для контроля за расходами предприятий, организаций Белкоопсоюзом разработана внутрисистемная бухгалтерская отчетность, в состав которой входит отчет о расходах на реализацию товаров. Отчет о расходах на реализацию товаров является одним из важнейших источников информации, необходимой для контроля за расходами, принятия управленческих решений, планирования расходов на реализацию и проведения их экономического анализа. Составление отчета является логическим завершением процесса учета расходов на реализацию товаров.

Отчетность об издержках обращения и учет в Столбцовском райпо основан на фундаментальной предпосылке, что все расходы относятся на ту деятельность, с выполнением которой они связаны, что делает возникновение затрат более наглядными и дает возможность осуществлять своевременный контроль и управление издержками обращения.

Исследовав практику расходов на реализацию товаров в Столбцовском райпо можно порекомендовать организации повысить детализацию учета по одной из наиболее объемных статей — по транспортным расходам. Целесообразно организовать учет расходов по видам транспорта. Данная информация необходима для принятия обоснованных решений об использовании того или иного вида транспорта, в зависимости от уровня расходов по этому виду транспорта сложившемуся в предыдущих отчетных периодах. Пока подобную информацию учет расходов на реализацию товаров в Столбцовском райпо предоставить не может.

Одним из наиболее перспективных направлений совершенствования бухгалтерского учета в Столбцовском райпо является внедрение комплексной системы автоматизированной обработки учетно-аналитической информации, в том числе по расходам на реализацию товаров. Внедрение современного программного обеспечения позволяет не только снизить трудоемкость учета, застраховываться от арифметических ошибок, но и всесторонне анализировать накопленную информацию.

В настоящее время рынок программных продуктов предоставляет значительный перечень прикладных программ для автоматизации рабочего места бухгалтера. Для данной организации можно рекомендовать внедрение системы комплексной автоматизации управления организацией, в которой блок бухгалтерского учета является основным, при этом обеспечивается также автоматизация анализа хозяйственной деятельности и аудиторской деятельности. В качестве базового программного обеспечения рекомендовано использовать программу «1С:Предприятие».

Одним из методов управления розничной торговой организации является детальный анализ расходов на реализацию товаров, дающий не только объективную оценку осуществляемой организацией расходов, но и позволяющий выявлять резервы, обоснованно разрабатывать управленческие решения по снижению затрат.

В дипломной работе проведен анализ расходов на реализацию товаров Столбцовского райпо Минского ОПС за 2003-2004 годы.

В Столбцовском райпо ведутся не все аналитические процедуры рассмотренные в данной дипломной работе.

Проведенный анализ структуры и динамики расходов на реализацию товаров был рассмотрен в постатейном разрезе. Изучение отдельных статей расходов на реализацию товаров выявило яркую тенденцию роста транспортных расходов — на 61 млн. р., расходов на аренду и содержание зданий, помещений, оборудования–на 49 млн. р. и расходов на оплату труда — на 115 млн. р. Очевидно, необходимо проработать мероприятия по их снижению. Другие статьи издержек обращения изменяются несущественно и требуют лишь поддержания сложившегося уровня.

Анализ показал, что основными факторами, оказывающими влияние на расходы на реализацию товаров, являются объем и структура товарооборота, производительность труда работников, оборачиваемость товаров, рост уровня цен.

Товарооборот Столбцовского райпо в 2004 году по сравнению с 2003 годом возрос на 3588 млн. р. это привело к росту издержек обращения в сумме на 381 млн..р. и по уровню на 17,60%, в том числе по условно-постоянным статьям относительный рост составил 250 млн. р, а по условно- переменным статьям — 131 млн. р.

Сумма расходов на реализацию товаров в 2004 году по сравнению с 2003 годом возрасла на 17,60%, а их уровень в 2004 году был ниже уровня 2003 года на 2,04%. Что способствовало предприятию получить прибыль.

Проведенный в дипломной работе анализ позволяет предложить следующие основные резервы снижения расходов на реализацию товаров:

* рост товарооборота в денежном выражении, при относительном снижении уровня расходов на реализацию товаров за счет ритмичной и равномерной продажи товаров;
* рост валовых доходов предприятия за счет повышения качества реализуемых товаров, а следовательно и их стоимости (частью которой является торговая надбавка);
* оптимизация размещения товарооборота по территории района деятельности торгового предприятия; сокращение расстояния перевозок товаров; использование оптимального транспорта и дорог);
* сокращение звенности товародвижения, а также оптимальное соотношение источников поступления товаров;
* эффективное использование материально-технической базы торговли: повышение уровня механизации и автоматизации торгового процесса; улучшение использования оборудования, машин, производственных мощностей (площадей); соблюдения сроков ремонта (текущего, среднего, капитального) основных фондов торговли;
* повышения производительности труда торговых работников;
* усиление контроля за расходами в разрезе отдельных статей и элементов затрат с целью выявления расходов, не работающих на отдачу, а также нормирования издержек с учетом потоварной издержкоемкости;
* интенсивное внедрение полной автоматизации всего учета на предприятии с целью повышения оперативности принятия управленческих решений и усиления контроля за расходами на реализацию товаров.

Реализация предложенной методики по совершенствованию учета и по мобилизации резервов снижения расходов на реализацию товаров, выявленных в ходе анализа, позволит усилить контроль за расходами на реализацию товаров и привести их к оптимальному уровню.

# Список использованных источников

1. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь. Принят Палатой представителей 16 мая 2001 г. Одобрен Советом Респ. 8 июня 2001 г. (с изм. и доп.) // Нац. экон. газ. – 2001. – 20 июля (№53). – C. 5 – 10. –(Прил. «Информбанк НЭГ»).

2. Об установлении нормативов отчислений на подготовку кадров и содержание учебных заведений потребительской кооперации: Постановление Совета Министров Респ. Беларусь от 9 июня 1998г. № 909 // Гл. бухгалтер. –1998. –Июнь (№22) – С.13.

3.О расходах на содержание служебного легкого автотранспорта: Постановление Совета Министров Респ. Беларусь от 03 мая 1999г. № 638 (с изм. и доп.) // «Гл. бухгалтер. ценообразование». –2005. – янв. (№1). – С.22–23.

4. Об установлении нормативов расходования средств на рекламу, маркетинговые, консультационные и информационные услуги, подготовку кадров в средних и высших учебных заведениях: Постановление Совета Министров Респ. Беларусь от 1 июня 2001 г. №831 (с изм. и доп.) // «Гл. бухгалтер. Ценообразование». – 2005. –Янв.(№1). – С. 19 –20.

5.О составе затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг): Постановление Совета Министров Респ. Беларусь от 23 июля 2001г. № 1081 // Нац. экон. газ. – 2001. –10 авг. (№ 59). – С.3 – (Прил. «Информбанк НЭГ»).

6. Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета: Утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь №89 от 30 мая 2003 г. // НЭГ (Информбанк). – 2003. – 23 сентября (№73-74). – С.2–64.

7. О бухгалтерской отчетности организации: Постановление Министерства финансов Республики Беларусь № 16 от 17 февраля 2004г. // НЭГ (Информбанк). – 2004. – 12 апреля (№27). – С.2–10.

8. Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг): Утв. Министерством экономики 26 января 1998 г. № 19–12/397; Министерством статистики и анализа 30 января 1998 г. № 01–21/8; Министерством финансов 30 января 1998 г. № 3; Министерством труда и соц. Защиты Республики Беларусь 30 января 1998 г. № 03–02–07/300 (с изм. и доп.) // НЭГ (Информбанк). – 2004. – 10 февраля (№10). – С. 7–14.

9. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации»: Утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 17 апреля 2004 г. № 62 // НЭГ. – 2002. – 26 июля (№ 54). – С. 2–3. (Прил. «Информбанк НЭГ»).

10. Положение о нормировании расхода топлива, тепловой и электрической энергии в народном хозяйстве Республики Беларусь: Утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 19 ноября 2002г. №9 // Рэспублiка дзелавая. – 2002. – 6 лютага. – С. 8–13.

11. Инструкция по учету издержек обращения в торговле, общественном питании и заготовительной деятельности потребительской кооперации: Утв. постановлением Правления Белкоопсоюза № 62 от 3 мая 1999 г. № 62. – Мн., Белкоопсоюз, 1999. – 66 с.

12. Методические указания по составу и учету издержек обращения (производства), финансовых результатов деятельности организации торговли и общественного питания: приказ Министерства торговли Республики Беларусь от 20 сентября 2002г. № 86 // консультант Плюс: Беларусь.

13. Инструкция по бухгалтерскому учету «Расходы организации»: Утверждена Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 26 декабря 2003 г. № 182 // НЭГ. – 2002. – 6 февраля (№ 9). – С. 4–6. – (Прил. «Информбанк НЭГ»).

14. Аббасов В.И. Использование АВС – анализа в управлении издержками на предприятии: [Управленческий учет] // Экономика. Финансы. Упр. – 2003. – №4. – С.13 – 18.

15. Автоматизированное рабочее место экономиста: Практикум (задачи и методические указания по выполнению внутри вузовской учебной практики для студентов специальности «Коммерческая деятельность») / В.Е. Колесникова, Л.В. Кравцова, В.В. Приходько и др. – Гомель: ГКИ, 1999 – 116с.

16. Анализ хозяйственной деятельности: практикум для студентов специальностей «бухгалтерский учёт, анализ и аудит», «Финансы и кредит». Авторы составители: Н.Ф. Красикова, Т.В. Дробышевская, Т.П. Винокурова. – Гомель: ГКИ, 2002. – 72с.

17. Баканов М.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле: Учебник для торговых вузов. – М.: Экономика, 1990. – 350 с.

18. Бухгалтерский учет в торговле и общественном питании: Пособие под редакцией Л.И. Кравченко. – Мн.: «ФУАинформ», 2000. – 528 с.

19. Бухгалтерский учет в торговле: Учеб. пособие для вузов / Под ред. М. И. Баканова. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 576 с.

20. Валевич Р.П., Давыдова Г.А. Экономика торгового предприятия: Учеб. пособие. – Мн.: Выш. шк., 1996. – 367с.

21. Губчик Е. Автоматизация бухгалтерского учета: тенденции развития // Гл. бухгалтер. – 2001. – 21. –С.82.

22. Дроздов В. Корпорация «Галактика». Специальное решение для торговых предприятий // Бел. торг. газ. – 2000. – №11. – С. 6.

23. Ежель О.В. Оптиматизация функциональной структуры издержек обращения: Автореф. дис. / О. В. Ежель. – Мн.: БГЭУ, 2003. – 21 с.

24. Жуков В.Н. Такие разные затраты // НЭГ. – 2003. – № 44. – С.13.

25. Завилейский Г.Г., Мартынов Н.В. Учет расходов на реализацию в организациях торговли: проблемы и перспективы развития // Бухгалт. Учет и анализ. – 2004. – №8. – с. 3-7.

26. Зверович С., Кравченко Л., Мазаник Е. Методологические проблемы формирования и учета издержек обращения и финансовых результатов в торговле // Финансы. Учет. Аудит. – 1997. – №1. – С.17.

27. Керимов В.Э., Адумуас С.И., Иванова Е.В. Управленческий учет и проблемы классификации затрат // Менеджмент в России и за рубежом. – 2002. – 240с.

28. Королев Ю. Классификация и характеристика бухгалтерских программ // Гл. бухгалтер. – 2000. – №9. – С.23.

29. Костян Д. Расходы по производству и реализации в бухгалтерском и налоговом учете // Налоговый вестник (РБ). – 2004. – №8 (апр.). – с. 8-16.

30. Кравцова Л.В. Издержки обращения торгового предприятия, методические подходы к их анализу и планированию в условиях рыночной конкуренции: Текст лекций для студ. всех специальностей. – Гомель: ГКИ БКС, 2001. – 40с.

31. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле: Учеб. для вузов. – 5–е изд., перераб. и доп. – Мн.: Выш. шк.,2003. – 526с.

32. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле: Учеб. для вузов / Л.И. Кравченко. – М.: ООО «Новое знание», 2004. – 544 с.

33. Мазаник Е.Ф. Некоторые вопросы совершенствования издержек обращения в торговле // Бухгалт. учет и анализ. – 1999. – №3. – С.12.

34. Мазаник Е.Ф. Разграничение понятий «расходы», «затраты», «издержки» в международной практике национальной учетной системе // Весн. дзярж. экан. ун-та. – 2003. – №4. – С.12-13.

35. Максименко Н.В., Ежель О.В., Савинский А.А. (БТЭУ) Функциональная сущность и структура издержек обращения // Экономика. Финансы. Упр. – 2003. – №1. – С. 66-71.

36. Маркс К., Энгельс Ф. Соч. – Т. 24. –2-е изд. – М.: Политиздат, 1962. – 648 с.

37. Николаева Г.А. Бухгалтерский учет в торговле/Г.А. Николаева, Л.П. Блицау. – Мн.: «Издательство ПРИОР», 2000. – 368с.

38. Нуриев Р.М. Курс микроэкономики: Учебник для вузов. – М.: НОРМА- ИНФРА, 1998.

39. Пономоренко П. Учет издержек обращения предприятий торговли // Консультант бухгалтера. – 1999. – №20. – С.15.

40. Пономаренко П.Г. Бухгалтерский учет в потребительской кооперации: Учеб. для вузов. В 2 т. Т. 2 / П.Г. Пономаренко. – Мн.: Выш. шк., 2005. – 428 с.

41. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учеб. пособие. –6-е изд., перераб. и доп. – Минск: ООО «Новое знание», 2001. – 704с.

42. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учеб. для вузов / Г. В.Савицкая.– Минск: ИНФРА-М, 2004. –425с.

43. Тяжких Д.С. Бухгалтерский учет в торговле: Практическое пособие. – СПб.: Изд. В. А. Михайлова: И. Д. «Бизнес-Пресс», 1998.

44. Ушаков С.Ф. Издержки и прибыль // Предпринимательство в Беларуси. – 2000. – №3. – С.17.

45. Фридман А.М., Байдаков Н.Ф. Экономика и планирование кооперативной торговли: Учебник для студентов вузов: В 2 т. – М.: Экономика, 1990.

46. Хамидулина Г.Р. Издержки обращения: учет, анализ, контроль / Г. Р. Хамидулина. – М.: изд. «Экзамен», 2004. – 336 с.

47. Чмыхова Ж.М., Карсюк Г.К. Сущность расходов на реализацию в розничной торговле и проблемы их учета // Потребительская кооперация. – 2004. – №3. – с. 72-75.

48. Шукшина Н.Н Бухгалтерский учет на компьютере: Практ. пособие. – Мн.: «Белбизнеспресс», 2000. – 212с.

49. Экономика и организация деятельности торгового предприятия: учебник для вузов / Под общ. ред. А.Н. Соломатина. – М.: Инфра-М, 2000.

50. Экономика торгового предприятия: Учебное пособие / Под ред. С.Н. Лебедевой. – Гомель: ГКИ. 2000.