#

# Содержание

Введение 4

Глава 1Теоретические основы учета и анализа издержек обращения

в торговле 7

1.1 Нормативно-правовое обеспечение бухгалтерского учета

издержек обращения 7

1.2 Экономическая сущность, состав и классификация

издержек обращения 12

1.3 Организация учета издержек обращения 16

1.4 Теоретические аспекты анализа издержек обращения 29

Глава 2 Организация бухгалтерского учета издержек обращения

 на предприятии ООО «Глория» 38

2.1 Краткая характеристика организации ООО «Глория» 38

2.2 Синтетический и аналитический учет издержек обращения

торговли в ООО «Глория» 42

2.3Документальное оформление издержек обращения на

предприятии ООО «Глория» 47

Глава 3 Анализ издержек обращения ООО «Глория» 51

3.1 Оценка динамики издержек обращения ООО «Глория» 51

3.2 Факторный анализ издержек обращения 59

3.3. Резервы снижения издержек обращения предприятия 64

Заключение 69

Список используемой литературы 72

# Приложения 76Введение

Тема выпускной квалификационной работы – учет и анализ издержек обращения в торговле – выбрана не случайно.

В период сложившейся ситуации с экономическим кризисом в стране и за рубежом, для эффективной работы любого торгового предприятия необходимо экономно и рационально использовать все имеющиеся ресурсы. Для этого необходимо привести в действие имеющиеся организационно-экономические резервы, вести решительную борьбу с расточительством и потерями.

В связи с этим ведение действующего контроля затрат с целью постоянного снижения их величины становится одной из важнейших задач системы управления предприятием. Особую специальную роль в ее решении играет учет, призванный обеспечить систему управления качественной информацией об издержках обращения.

Изучение издержек управления в сфере торговли в современных условиях хозяйствования имеет большое практическое значение. Эта проблема приобретает особую актуальность, так как результаты работы каждого предприятия, его конкурентоспособность находятся во все большей зависимости от уровня произведенных затрат.

Правильная организация учета издержек обращения дает возможность выявить резервы их снижения. Учет позволяет своевременно отражать производственные затраты и контролировать ход выполнения плана по издержкам обращения, расходования материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Он способствует строжайшему соблюдению сметно-финансовой дисциплины и режима экономии, внедрению и управлению хозяйственным расчетом.

Чтобы усилить контроль над издержками обращения торгового предприятия необходимо проанализировать каждую статью издержек обращения. Такой анализ помогает полнее вскрыть резервы сокращения издержек обращения, способствует более эффективному использованию всех видов ресурсов, труда, основных фондов, топлива, энергий и материалов. Совершенствование учета издержек обращения ведет к более правильному отражению и в свою очередь отысканию дополнительных резервов их сокращения.

Все вышесказанное и определило актуальность выбранной темы.

Целью выпускной квалификационной работы является исследование учета и проведение анализа издержек обращения торговли и выявления резервов их снижения на предприятии ООО «Глория».

Исходя из цели выпускной квалификационной работы, в работе ставились и решались следующие задачи:

1.Рассмотрение теоретических основ учета и анализа издержек обращения в торговле

2.Изучение организации бухгалтерского учета издержек обращения на предприятии ООО «Глория»

3.Проанализировать издержки обращения предприятия ООО «Глория»

4.Выявить резервы снижения издержек обращения на предприятии ООО «Глория»

Объектом исследования выпускной квалификационной работы выступили издержки обращения в торговле ООО «Глория». ООО «Глория» – это юридическое лицо, являющееся коммерческой организацией, созданной в форме частной собственности, действующая на основании устава общества. Основным видом деятельности предприятия является торговля.

Предмет исследования выпускной квалификационной работы - учет и анализ издержек обращения в торговле на предприятии «Глория».

Исследование базируется на методологии финансово-экономического анализа, на системном подходе, на методах статистики, а также на экономико-математических методах.

Теоретической и методологической основой исследования по данной теме послужили труды отечественных экономистов, таких как Э.И.Микорьяна, Г.В.Савицкой, А.Д.Шеремета и других, а также материалы нормативно-правовые акты регламентирующие учет издержек обращения в торговле, такие как Налоговый кодекс РФ, Федеральный закон от 06.08.2001 №110-ФЗ (в редакции от 30.12.2008), Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 и др..

Информационной базой явились данные бухгалтерского учета по издержкам обращения ООО «Глория».

Практическая значимость выпускной квалификационной работы заключается в разработке практических рекомендаций, которые позволят повысить эффективность работы торгового предприятия ООО «Глория».

Структура выпускной квалификационной работы определена ее целями и задачами и состоит из введения, трех глав, заключения, приложения. В списке используемой литературы представлено 56 источников.

В первой главе – были рассмотрены нормативные документы, регламентирующие учет издержек обращения торговли, дано понятие экономической сущности, состав и классификация издержек обращения, исследована организация учета и теоретический аспект анализа издержек обращения.

Во второй главе – исследована организация бухгалтерского учета издержек обращении в ООО «Глория»

В третьей главе – проанализированы издержки обращения в ООО «Глория» и даны рекомендации по основным направлениям снижения уровня издержек обращения.

# Глава 1 Теоретические основы учета и анализа издержек обращения в торговле

# 1.1 Нормативно-правовое обеспечение бухгалтерского учета издержек обращения

Ведение бухгалтерского учета осуществляется в соответствии с нормативными документами, имеющими разный статус. Одни из них обязательны к применению (Налоговый Кодекс РФ, Закон «О бухгалтерском учете», положения по бухгалтерскому учету), другие носят рекомендательный характер (План счетов, методические указания, комментарии).

В зависимости от назначения и статуса нормативные документы регулирующие учет издержек обращения целесообразно представить в виде следующей системы:

1-й уровень: законодательные акты, указы Президента РФ и постановления Правительства, регламентирующие прямо или косвенно организацию и ведение бухгалтерского учета в организации. К ним относятся:

1) Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21 ноября 1996 года (в редакции от 30.12.2008)

Этот Закон определяет правовые основы бухгалтерского учета, его содержание, принципы, организацию, основные направления бухгалтерской деятельности и составления отчетности, состав хозяйствующих субъектов, обязанных вести бухгалтерский учет и предоставлять финансовую отчетность, требования к составлению первичной документации и учетных регистров;

2) Налоговый кодекс Российской Федерации, Часть вторая (в редакции от 30.12.2008)

Ст. 320 НК РФ определяет порядок определения расходов по торговым операциям. В соответствии сданной статьей «в течение текущего месяца издержки обращения формируются в соответствии с настоящей главой. При этом в сумму издержек обращения включаются также расходы налогоплательщика - покупателя товаров на доставку этих товаров, складские расходы и иные расходы текущего месяца, связанные с приобретением, если они не учтены в стоимости приобретения товаров, и реализацией этих товаров. К издержкам обращения не относится стоимость приобретения товаров по цене, установленной условиями договора. При этом налогоплательщик имеет право сформировать стоимость приобретения товаров с учетом расходов, связанных с приобретением этих товаров. Указанная стоимость товаров учитывается при их реализации в соответствии с подпунктом 3 пункта 1 [статьи 268](http://www.consultant.ru/popular/nalog2/3_5.html#p5693) настоящего Кодекса. Стоимость приобретения товаров, отгруженных, но не реализованных на конец месяца, не включается налогоплательщиком в состав расходов, связанных с производством и реализацией, до момента их реализации. Порядок формирования стоимости приобретения товаров определяется налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения и применяется в течение не менее двух налоговых периодов.

Расходы текущего месяца разделяются на прямые и косвенные. К прямым расходам относятся стоимость приобретения товаров, реализованных в данном отчетном (налоговом) периоде, и суммы расходов на доставку (транспортные расходы) покупных товаров до склада налогоплательщика - покупателя товаров в случае, если эти расходы не включены в цену приобретения указанных товаров. Все остальные расходы, за исключением внереализационных расходов, определяемых в соответствии со [статьей 265](http://www.consultant.ru/popular/nalog2/3_5.html#p5524) настоящего Кодекса, осуществленные в текущем месяце, признаются косвенными расходами и уменьшают доходы от реализации текущего месяца. Сумма прямых расходов в части транспортных расходов, относящаяся к остаткам нереализованных товаров, определяется по среднему проценту за текущий месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца в следующем порядке: 1) определяется сумма прямых расходов, приходящихся на остаток нереализованных товаров на начало месяца и осуществленных в текущем месяце; 2) определяется стоимость приобретения товаров, реализованных в текущем месяце, и стоимость приобретения остатка нереализованных товаров на конец месяца; 3) рассчитывается средний процент как отношение суммы прямых расходов [(пункт 1](http://www.consultant.ru/popular/nalog2/3_5.html#p7386) настоящей части) к стоимости товаров [(пункт 2](http://www.consultant.ru/popular/nalog2/3_5.html#p7387) настоящей части); 4) определяется сумма прямых расходов, относящаяся к остатку нереализованных товаров, как произведение среднего процента и стоимости остатка товаров на конец месяца.»[[1]](#footnote-1)

2-й уровень: стандарты (положения) по бухгалтерскому учету и отчетности. Учетный стандарт можно определить как свод основных правил, устанавливающий порядок учета и оценки определенного объекта или их совокупности. Положения призваны конкретизировать закон о бухгалтерском учете и отчетности. Единствен­ным регулирующим органом системы нормативных документов является Министерство Финансов РФ.

К ним относятся:

1) Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, утвержденное приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 года № 34н (в редакции от 26.03.2007). Регулирует общие вопросы организации и ведения бухгалтерского учета, составления первичных документов, организации документооборота;

2) Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина РФ от 6 мая 1999г. № 33н (редакции от 27.11.2006 [N 156н](http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=64922;dst=100012))

ПБУ 10/99 определяет состав расходов, включаемых в издержки обращения и производства и организаций торговли, и порядок учета расходов по элементам затрат. Также ПБУ 10/99 определяет, каким образом должна раскрываться информация по расходам в бухгалтерской отчетности. А именно:

«Статья 20. В составе информации об учетной политике организации в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию порядок признания коммерческих и управленческих расходов. Статья 21. В отчете о прибылях и убытках расходы организации отражаются с подразделением на себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, коммерческие расходы, управленческие расходы и прочие расходы. Статья 21.1. В случае выделения в отчете о прибылях и убытках видов доходов, каждый из которых в отдельности составляет пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный год, в нем показывается соответствующая каждому виду часть расходов. Статья 21.2. Прочие расходы могут не показываться в отчете о прибылях и убытках развернуто по отношению к соответствующим доходам, когда: соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение расходов; расходы и связанные с ними доходы, возникшие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности, не являются существенными для характеристики финансового положения организации. Статья 22. В бухгалтерской отчетности также подлежит раскрытию как минимум следующая информация: расходы по обычным видам деятельности в разрезе элементов затрат; изменение величины расходов, не имеющих отношения к исчислению себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном году; расходы, равные величине отчислений в связи с образованием в соответствии с правилами бухгалтерского учета резервов (предстоящих расходов, оценочных резервов и др.). Статья 23. Прочие расходы организации за отчетный год, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета не зачисляются в отчетном году на счет прибылей и убытков, подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности обособленно»[[2]](#footnote-2)

3-й уровень: методические рекомендации (указания), инструкции, комментарии, письма Минфина РФ и других ведомств. Методические рекомендации и инструкции призваны конкретизировать учетные стандарты в соответствии с отраслевыми и иными особенностями. Они разрабатываются Минфином РФ и различными ведомствами.

Например:

1. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной

деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 года № 94н. (в ред. Приказов Минфина РФ от 07.05.2003 [N 38н](http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=42435;dst=100005), от 18.09.2006 [N 115н](http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=81960;dst=100029));

2. Приказ Министерства экономического развития и торговли РФ от 07.09.2007г. №304 “Об утверждении норм естественной убыли продовольственных товаров в сфере торговли и общественного питания”, где определены данные потерь товаров в пределах норм естественной убыли, которые имеются на каждый вид товара в зависимости от их специфики;

3. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств и др.;

4. Методические указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных Приказом Минфина Российской Федерации от 28 декабря 2001 года №119н (в ред. от 26.03.2007 [N 26н](http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=57827;dst=100018)) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», где в части учета издержек можно руководствоваться пунктом 228 «Расходы на продажу по товарам ежемесячно списываются в полном размере в дебет [счета](http://base.garant.ru/12121087.htm) учета продаж. В случае если величина транспортно-заготовительных расходов, связанных с приобретением (заготовлением) товаров и доставкой их в организацию, составляет значительный удельный вес в общем объеме выручки от продаж товаров (более десяти процентов), а также при их неравномерном уровне в течение года (продукция растениеводства, рыбный промысел и т.п.), то допускается пропорциональное распределение указанных расходов между фактической себестоимостью проданных в данном месяце товаров и их остатком на конец месяца. При этом доля, относящаяся на остаток не проданных к концу месяца товаров, остается на [счете](http://base.garant.ru/12121087.htm) "Расходы на продажу" и переходит на следующий месяц. Выбор метода распределения расходов на продажу устанавливается организацией и закрепляется в ее учетной политике»[[3]](#footnote-3)

4-й уровень: рабочие документы по бухгалтерскому учету самого предприятия.

Рабочие документы самого предприятия определяют особенности организации и ведения учета в нем.

Основными из них являются:

- документ по учетной политике предприятия;

- утвержденные руководителем формы первичных учетных документов;

- графики документооборота;

- утвержденный руководителем План счетов бухгалтерского учета;

- утвержденные руководителем формы внутренней отчетности.

# 1.2 Экономическая сущность, состав и классификация издержек обращения

Любая коммерческая организация, в процессе своей деятельности, несет определенные расходы. Например, сюда относятся содержание помещений, коммунальные платежи, заработная плата персонала, ЕСН и так далее. Не являются исключением и торговые организации. Расходы, производимые торговыми организациями в процессе осуществления своей деятельности дополнительно к оплате стоимости покупных товаров, формируют производственные расходы, которые в торговле называются издержками обращения.

«Под издержками обращения понимаются выраженные в денежной форме затраты общественного труда по осуществлению связи между производителем и потребителем или затраты живого и овеществленного труда по доведению товаров от производства до потребителя»[[4]](#footnote-4)

Издержки обращения по своему содержанию являются текущими затратами. Они расходуются каждый год полностью и требуют ежегодного авансирования. По своей экономической сути они отражают потребленную часть эксплуатируемых ресурсов (авансированной стоимости). Снижение издержек, связанных с продолжением процесса производства в сфере обращения и реализации, а также ликвидация непроизводительных расходов имеют большое значение. В этом случае происходит прямое увеличение продукта, и сокращение чистого дохода общества, отвлекаемого на возмещение издержек, вызванных сменой форм стоимости и непроизводительных расходов.

«Социально-экономическая роль издержек обращения заключается в том, что они призваны обеспечить нормальный процесс товарного обращения, реализацию предметов широкого потребления с целью удовлетворения запросов населения» [[5]](#footnote-5)

Для учета, анализа, планирования и контроля за расходованием средств издержки обращения классифицируются по следующим признакам[[6]](#footnote-6):

- по степени зависимости от изменения товарооборота;

- по участию в образовании себестоимости;

- по отраслям деятельности;

- по видам затрат;

- по экономическим элементам.

Издержки обращения по степени зависимости от изменения товарооборота делятся на условно-постоянные и условно-переменные. К условно-постоянным относятся расходы на содержание и аренду помещений, амортизацию основных фондов, текущий ремонт, расходы на охрану. Они сохраняют свои размеры независимо от изменений товарооборота.

К условно-переменным относят расходы по кредиту, перевозке товаров, оплате труда, инкассаций выручки. Сумма этих расходов с ростом товарооборота, как правило, увеличивается.

По участию в образовании себестоимости издержки обращения подразделяются на чистые, не увеличивающие стоимости товара (связанные с процессом купли-продажи товаров, ведения бухгалтерского учета, денежных расчетов) и дополнительные, которые увеличивают стоимость товара (на упаковку, этикировку, транспортировку и др.).

 «Чистые издержки обращения - это расходы, связанные с процессом купли-продажи товаров, ведения бухгалтерского учета, ведения денежных расчетов. Это издержки, необходимые для того, чтобы превратить стоимости из товарной формы в денежную»[[7]](#footnote-7) К ним относятся расходы на содержание продавцов, рекламу, ведение счётных книг и т. д. Чистые издержки носят непроизводительный характер, они не прибавляют к товару никакой стоимости.

К дополнительным издержкам обращения относятся затраты, связанные с продолжением процесса производства в сфере обращения. Это издержки на упаковку, фасовку, этикировку, транспортировку. Они носят производительный характер и, по сути, являются продолжением процесса производства, выполненным в сфере обращения.

По отраслям деятельности издержки обращения классифицируются на[[8]](#footnote-8):

- расходы предприятий оптовой торговли;

- расходы заготовительных предприятий;

- расходы предприятий розничной торговли;

- расходы предприятий общественного питания.

По видам затрат и по экономическим элементам издержки обращения группируются в соответствии с Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)

По экономическим элементам издержки обращения группируются следующим образом:

1. Материальные затраты, которые включают в себя затраты на транспортировки грузов, на топливо, электроэнергию, затраты на упаковку, подсортировку, хранение, торговую рекламу, потери товаров при перевозке, хранении и реализации товаров в пределах норм, расходы на тару;

2. Затраты на оплату труда;

3. Отчисления на социальные нужды, которые включают в себя обязательные отчисления по установленным законодательством нормам, органам государственного социального страхования, Пенсионному фонду, Государственному фонду занятости;

4. Амортизация основных фондов;

5. Прочие затраты, включающие в себя износ по нематериальным активам, проценты по кредитам банков, суточные и подъемные, арендную плату, налоги и отчисления во внебюджетные фонды, оплату нематериальных услуг (связи, вневедомственной охраны, информационно-вычислительного обслуживания, аудиторских организаций, коммунального хозяйства);

По характеру функции, с выполнением которых связаны затраты издержек обращения, подразделяются на прямые и административно-управленческие. К прямым относят расходы по перевозке товаров, амортизации, естественной убыли товаров, процентов за кредит. К административно-управленческим относят: почтово-телеграфные, канцелярские, расходы по командировкам.

Издержки обращения учитываются и планируются в абсолютной сумме и по уровню (в относительных величинах). Уровень издержек обращения определяется как отношение суммы издержек обращения к товарообороту в процентах. На уровень издержек обращения оказывают влияние факторы[[9]](#footnote-9):

- независимые от хозяйственной деятельности;

- зависимые от хозяйственной деятельности.

К независимым факторам от хозяйственной деятельности относятся: изменение розничных цен, изменение тарифов на железнодорожные и автотранспортные перевозки, арендные ставки, равномерность завоза товаров, выполнение договоров поставки, изменение тарифов и ставок за услуги.

К факторам зависящим то хозяйственной деятельности предприятий относят: объем и степень выполнения плана товарооборота, изменение структуры товарооборота, эффективности использование материально-технической базы, повышение производительности труда, изменение скорости обращения товаров и величины товарных запасов, рационализация путей и форм товародвижения.

Таким образом, в издержки обращения включаются затраты, связанные с основной хозяйственной деятельностью торгового предприятия. Не учитываются в составе издержек обращения затраты непроизводственного и капитального характера, некоторые из которых должны производиться за счет прибыли торгового предприятия, а вторые включаются в издержки обращения через амортизационные отчисления.

#

# 1.3 Организация учета издержек обращения

Бухгалтерский учет расходов на продажу (издержек обращения) организаций торговли призван обеспечить своевременное, полное и достоверное отражение фактических расходов, а также контроль над использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Для управления, руководства, контроля и планирования издержек обращения внутренним пользователям требуется бухгалтерская информация различной степени обобщенности - сводная и более подробная (детализированная). Исходя из этого, в бухгалтерском учете для получения различных по степени детализации показателей используются синтетические и аналитические счета.

Основными задачами учета издержек обращения организации торговли, являются обеспечение своевременного полного и достоверного отражения фактических расходов и контроль над использованием материальных и финансовых ресурсов.

До момента вступления в силу главы 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса Российской Федерации (далее НК РФ), организации определяли состав затрат, на основании знаменитого Положения о составе затрат, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 5 августа 1992 года №552 и разработанных на его основе отраслевых методических рекомендаций. Существовали такие отраслевые рекомендации по учету затрат и для торговых организаций: – Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания, утвержденные Роскомторгом и Минфином Российской Федерации от 20 апреля 1995 года №1-550/32-2.

«С 1 января 2002 года Положение о составе затрат утвержденное Постановлением Правительства Российской Федерации от 5 августа 1992 года №552 утратило силу и, соответственно, перестали действовать все отраслевые рекомендации, принятые на его основе. В настоящее время в бухгалтерском учете все организации определяют свои затраты в соответствии с бухгалтерским стандартом ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина Российской Федерации от 6 мая 1999 года №33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (далее ПБУ 10/99). Однако, данный документ (как впрочем, и остальные бухгалтерские стандарты) содержит общие для всех хозяйствующих субъектов требования в отношении расходов, осуществленных организацией. Состав же затрат, осуществляемых любой организацией, зависит не от содержания тех или иных нормативных документов, а от специфики ее деятельности, особенностей технологических процессов, структуры хозяйствующего субъекта, его местонахождения и прочих факторов, влияющих на размер и перечень расходов»[[10]](#footnote-10)

Так как на сегодняшний день в бухгалтерском учете пока не существует отраслевых рекомендаций, позволяющих учесть те или иные особенности, вытекающие из отраслевой принадлежности хозяйствующего субъекта, многие организации естественно не уделяют должного внимания вопросам исчисления себестоимости продукции (работ, услуг), которая является основой прогнозирования и управления любым производством.

В создавшейся ситуации, Минфин Российской Федерации своим Письмом от 29 апреля 2002 года №16-00-13/03 «О применении нормативных документов, регулирующих вопросы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)», фактически разрешил организациям использовать «старые» отраслевые рекомендации с учетом требований, принципов и правил признания в бухгалтерском учете показателей, раскрытия информации в бухгалтерской отчетности в соответствии с уже принятыми нормативными документами по бухгалтерскому учету. То есть, иначе говоря, в целях бухгалтерского учета, торговые организации могут воспользоваться Методическими рекомендациями по учету издержек обращения.

Это разрешение касается именно бухгалтерского учета, в целях налогового учета торговые организации С.86обязаны руководствоваться только положениями налогового законодательства.

Ведя учет затрат, организация торговли обязана обеспечить их синтетический и аналитический учет.

Синтетический учет расходов торговые организации, в соответствии с Планом счетов, ведут на счете 44 «Расходы на продажу». «По дебету указанного счета собирается вся информация о расходах, связанных с реализацией товаров»[[11]](#footnote-11), а по кредиту осуществляется их списание. Дебетовое сальдо по счету 44 «Расходы на продажу» означает остаток издержек обращения на остаток нереализованных товаров на конец месяца. В конце отчетного периода бухгалтер торговой организации списывает издержки, приходящиеся на реализованные товары в дебет счета 90 «Продажи» субсчет «Себестоимость продаж», что отражается проводкой:

Дебет 90 «Продажи» субсчет «Себестоимость продаж» Кредит 44 «Расходы на продажу».

В учете издержки обращения собираются по дебету счета 44 «Расходы на продажу» в корреспонденции с различными счетами в зависимости от источника расходов и затрат (Таблица 1).

Таблица 1 корреспонденции счета 44«Расходы на продажу» с различными счетами в зависимости от источника расходов и затрат

|  |  |
| --- | --- |
| Корреспонденция счетов | Содержание операции |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 |
| 44 | 02 | Начисление амортизации по объектам основных средств |
| 44 | 05 | Начисление амортизации по нематериальным активам |
| 44 | 10 | Списание материалов, использованных для производственной деятельности, например, при хранении товаров на складах |
| 44 | 19 | На расходы на продажу списана сумма налога на добавленную стоимость, не подлежащая возмещению |
| 44 | 23,29 | На расходы на продажу отнесена стоимость услуг вспомогательных, обслуживающих производств и хозяйств |
| 44 | 41 | На увеличение расходов на продажу списана стоимость товаров |
| 44 | 60, 76 | При получении счетов за услуги производственного характера (охрана объектов, аренда, коммунальные платежи, информационные услуги) |
| 44 | 70 | Начисление заработной платы сотрудникам торговой организации |
| 44 | 69 | Начисление ЕСН и взносов по ОПС |
| 44 | 71 | Списание командировочных, представительских расходов и других расходов торговой организации по авансовым отчетам сотрудников |
| 44 | 94 | На расходы на продажу отнесена недостача ценностей в пределах норм естественной убыли  |

Продолжение таблицы 1

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| 44 | 96 | Произведены отчисления за счет расходов на продажу в резервы предстоящих согласно учетной политике)  |
| 44 | 97 | Отнесение затрат, которые были учтены в составе расходов будущих периодов в состав затрат отчетного периода |

В таблице 2 отражена корреспонденция 44 счета по кредиту

Таблица 2 Корреспонденция 44 счета по кредиту

|  |  |
| --- | --- |
| Корреспонденция счетов | Содержание операции |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 |
| 10 | 44 | Отнесена часть расходов на продажу на стомость приобретенных материалов (в строительных организациях)  |
| 76 | 44 | Предъявлено возмещение части расходов на продажу разным дебиторам (претензионное заявление, оправдательные документы) |
| 79 | 44 | Списана часть расходов на продажу на счет структурного подразделения, работающего по принципам хозрасчета |
| 90 | 44 | Списаны издержки обращения и коммерческие расходы на увеличение себестоимости проданой продукции (товаров) |
| 94 | 44 | Списана часть издержек обращения, относящаяся при распределении к недостающим (испорченным) товарам |
| 99 | 44 | Списаны расходы на продажу недостающей или испорченной продукции (товаров) в результате стихийных бедствий  |

Синтетический учет обеспечивает только контроль за общей суммой расходов. Он не отвечает требованиям оперативного контроля и управления расходами на предприятии с учетом целесообразности и производственной необходимости произведенных затрат. Поэтому наряду с синтетическим организуется аналитический учет издержек обращения.

Аналитический учет является наиболее трудоемким, так как составляет основу бухгалтерского учета в той степени детализации учитываемых объектов, в какой это нужно для аппарата управления торговой организации, а также ее внешним пользователям. Аналитический учет издержек ведется по видам и статьям расходов.

Методическими рекомендациями по учету издержек обращения для организаций торговли предусмотрены следующие статьи затрат:

- транспортные расходы;

- расходы на оплату труда;

- ЕСН;

-расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря;

- амортизация основных средств;

- расходы на ремонт основных средств;

- износ санитарной и специальной одежды, приборов и других предметов труда;

- расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров;

- расходы на рекламу;

- затраты по оплате процентов за пользование кредитами и займами;

- потери товаров и технологические отходы

- расходы на тару;

- прочие расходы.

Для учета издержек по статьям в торговых предприятиях формируются субсчита к счету 44, согласно разработанной учетной политики

В перечисленные выше статьи входят следующие расходы.

К статье "Транспортные расходы" относятся:

- оплата транспортных услуг сторонних организаций за перевозки товаров и продуктов (плата за перевозки, за подачу вагонов, взвешивание грузов и т.п.);

- оплата услуг организаций по погрузке товаров и продуктов, транспортные средства и выгрузке из них, плату за экспедиционные операции и другие услуги;

- стоимость материалов, израсходованных на оборудование транспортных средств (щиты, люки, стойки, стеллажи и т.д.), и утепление (солома, опилки, мешковина и т.п.);

- плата за временное хранение грузов на станциях, пристанях, в портах, аэропортах и т.п. в пределах нормативных сроков, установленных для вывоза грузов в соответствии с заключенными договорами;

- плата за обслуживание подъездных путей и складов не общего пользования, включая плату железным дорогам согласно заключенным с ними договорам.

Расходы на перевозку топлива, льда, ремонтно-строительных и других материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов относятся на увеличение их стоимости (счета: 10 "Материалы").

Расходы на перевозку, погрузку и выгрузку порожней тары при возврате ее поставщикам или отправке тарособирающим организациям и тароремонтным предприятиям учитываются на статье "Расходы на тару".

К статье «Расходы на оплату труда» относятся:

затраты на оплату труда основного торгово-производственного персонала с учетом премий за производственные показатели, стимулирующие и компенсирующие выплаты (включая компенсацию по оплате труда в связи с повышением цен и индексацией доходов в пределах предусмотренных законода­тельством норм), затраты на оплату труда работников не списочного состава, занятых в основной деятельности. К этим расходам относится и оплата труда управленцев (руководителей, работников бухгалтерской службы и т.д.).

По статье «Отчисления на социальные нужды» отражаются суммы начисленного единого социального налога и другие обязательные отчисления в соответствии с законодательством Российской Федерации, например начисленные суммы страховых взносов от несчастных случаев на производстве.

К статье «Расходы на аренду и содержание помещений» относятся:

- плата за текущую аренду помещений

- расходы на отопление, освещение, водоснабжение, канали­зацию и другие коммунальные услуги;

- расходы на содержание в чистоте помещений, уборку примы­кающих к ним участков территории (дворы, улицы, тротуары), вы­воз мусора;

- стоимость предметов и средств ухода за помещениями (щетки, метлы, веники и т.п.);

- расходы на проверку и клеймение весов, водомеров, и других измерительных приборов;

- расходы на содержание сигнализационных устройств;

- расходы на проведение противопожарных мероприятий;

- плата сторонним организациям за пожарную;

- другие аналогичные расходы.

По статье «Амортизация основных средств» отражаются суммы амортизационных отчислений на полное восстановление основных производственных средств, начисленные исходя из их балансовой стоимости и утвержденных в установленном порядке норм амортизационных отчислений.

К статье «Расходы на ремонт основных средств» относятся расходы на проведение всех видов ремонтов (текущих, средних, капитальных) основных производственных средств, в том числе расходы по ремонту арендованных основных средств (включая помещения), так как это предусмотрено договором аренды.

В статью «Износ санитарной и специальной одежды, приборов, других предметов труда» включаются:

- стоимость санитарной и специальной одежды, обуви, санитарных принадлежностей;

- потери от поломки и повреждения приборов в пределах норм, утвержденных в установленном порядке;

- стоимость материалов (мыла, моющих средств, иголок, ни­ток, пуговиц, тканей и т.п.), израсходованных на стирку и починку санитарной и специальной одежды, обуви и санпринадлежностей;

- расходы на ремонт инструментов и хозяйственного инвен­таря.

Необходимо обратить внимание, что заработная плата работников, не входя­щих в списочный состав организации, привлеченных для выполне­ния разовых работ, например стирки и починки санитарной и спе­циальной одежды, обуви и т.п., отражается по статье «Расходы на оплату труда».

Статья «Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров» предусматривает следующие виды затрат:

- фактическая стоимость материалов (оберточной бумаги, пакетов, клея, шпагата, гвоздей, стружки, опилок, соломы, проволоки и т.п.), потребленных при подработке, переработке, сортировке, фасовке и упаковке товаров;

- расходы на содержание холодильного оборудования

- оплата услуг сторонних организаций по техническому обслуживанию холо­дильного оборудования;

- расходы на дезинсекцию (уничтожение вредных насекомых) и дератизацию (истребление мышей, крыс и других грызунов);

- другие расходы на создание условий для хранения товаров и
продуктов (газовая среда, искусственное охлаждение, активная
вентиляция и т.п.).

По статье «Потери товаров и технологические отходы» отражаются потери товаров при железнодорожных, водных, воздушных, автомобильных и гужевых перевозках, хранении и продаже в пределах действующих норм естественной убыли, утвержденных в установленном порядке, а также потери от списания долгов по недостачам товарно-материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, когда конкретные виновники не установлены или во взыскании которых отказано судом.

Документы, представляемые для оформления списания недостач и порчи ценностей сверх норм естественной убыли, должны содержать решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц либо отказ на взыскание ущерба с виновных лиц, или заключение о факте порчи ценностей, полученное от соответствующих специализированных организаций (инспекций по качеству и др.).

По статье «Прочие расходы» отражаются:

суммы налогов и сборов, уплачиваемых в бюджет в соответствии с законодательством и учитываемых в составе издержек обращения:

- расходы по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности:

текущие расходы на устройство и содержание вентиляторов, плата медицинским учреждениям (поликлиникам, санитарно-эпидемиологическим станциям) за медицинский осмотр работников торговой организации, стоимость мыла, аптечек, медикаментов и перевязочных средств и др.;

- расходы на устройство и содержание комнат отдыха, кипятильников, баков, умывальников, душей, раздевалок, шкафчиков для специальной одежды, сушилок и другого оборудования (если предоставление этих услуг работающим связано с особенностями производства и предусмотрено коллективным договором);

- расходы по ведению кассового хозяйства (расходы на кассовые рулонные марки, кассовые чеки, контрольно-кассовые ленты, стоимость красящей ленты и краски для печатающего механизма контрольно-кассовых машин, расходы на инкассацию денежной выручки, плату сторонним организациям за обслуживание, технический надзор и уход за контрольно-кассовыми машинами и др.);

- оплата консультационных, информационных и аудиторских услуг;

- оплата услуг почтовой, телефонной, телеграфной и факсимильной связи;

- расходы на приобретение канцелярских принадлежностей и бланков, на типографские и переплетные работы;

- расходы на подписку периодических изданий для служебного пользования, приобретение справочной литературы, прейскурантов, каталогов, инструктивных и других служебных материалов;

- расходы на командировки, связанные с торгово-производственной деятельностью;

- другие расходы, связанные с деятельностью торговой организации.

Немаловажным является учет издержек обращения на остаток товаров.

Итак, в процессе осуществления хозяйственной деятельности на счете 44 «Расходы на продажу» организация торговли отражает все производственные затраты, как относящиеся к реализованным товарам, так и к тем, которые еще не нашли своего покупателя. Среди всех производственных расходов, осуществляемых организациями торговли, самыми значительными являются, конечно же, расходы на доставку товаров, которые иногда «утяжеляют» покупную стоимость товаров на достаточно значительные суммы (до 50%). И если все остальные производственные расходы торговых организаций, в силу своей незначительности, могут списываться на финансовые результаты через счет реализации в полном объеме, то в отношении транспортных расходов этого делать нельзя, так как это приведет к искажению реального положения дел в организации торговли. Хотя, в принципе, бухгалтерское законодательство допускает возможность списания транспортных расходов в полном объеме. Списание производится на основе специального расчета, позволяющего определить разграничение транспортных расходов на реализованные товары и товарные запасы.

Таким образом, под издержками обращения, приходящимися на остаток товаров в организациях торговли, следует понимать отнесение части транспортных расходов, связанных с доставкой товаров, на стоимость этих товаров. Фактически это означает, что организация торговли использует одну из форм капитализации расходов, то есть внесение их в актив, и как следствие их трактовка не как понесенных, а фактически будущих расходов. Бухгалтерское законодательство предоставляет торговым организациям два возможных варианта учета транспортных расходов на доставку приобретенных товаров: либо в составе покупной стоимости товаров, либо в составе издержек обращения. Нужно отметить, что вариант, когда транспортные расходы учитываются в составе покупной цены, используется очень редко. Ситуация возможна только в том случае, если организация приобрела товары одного наименования и уплатила за них определенную сумму транспортных расходов. Тогда организация может с точностью определить покупную стоимость данных товаров. Однако на практике, такие случаи редки. Как правило, торговые организации получают товары по договорам поставки, предусматривающие несколько наименований товаров, а сумма транспортных расходов, уплаченных за их доставку, одна. Поэтому бухгалтер обязан распределить транспортные расходы на каждый вид приобретенных товаров. А каким образом их распределять: пропорционально количеству, стоимости или по какому-то иному критерию? Ведь от этого показателя зависит результат распределения, то есть, в зависимости от применяемого критерия, мы будем иметь различную покупную стоимость товаров.

Поэтому, как правило, торговые организации используют второй метод: включение транспортных расходов в издержки обращения, которые затем распределяются на реализованные товары и товарные запасы.

Сумма прямых расходов, относящаяся к остаткам товаров на складе, определяется по среднему проценту за текущий месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца в следующем порядке:

1. Определяется сумма прямых расходов, приходящихся на остаток товаров на складе на начало месяца и осуществленных в текущем месяце.

2. Определяется стоимость товаров, реализованных в текущем месяце, и стоимость остатка товаров на складе на конец месяца.

3. Рассчитывается средний процент как отношение суммы прямых расходов (пункт 1) к стоимости товаров (пункт 2).

4. Определяется сумма прямых расходов, относящаяся к остатку товаров на складе, как произведение среднего процента на стоимость остатка товаров на конец месяца.

Поэтому, чтобы сблизить бухгалтерский и налоговый учет в торговой организации наиболее целесообразным представляется списывать в бухгалтерском учете транспортные расходы в порядке, установленном статьей 320 НК РФ. Данное положение должно быть закреплено в учетной политике организации.

Рассмотрим на примере №1.

Пример№1:

ООО «Глория» учитывает транспортные расходы, связанные с доставкой товаров в составе расходов на продажу.

По состоянию на 01 июля в бухгалтерском учете организации были отражены следующие данные:

а) по транспортным расходам:

Остаток по счету 44 «Расходы на продажу» субсчет «Транспортные расходы» – 15 000 рублей;

За июль дебетовый оборот по счету 44 «Расходы на продажу» субсчет «Транспортные расходы» составил – 22 000 рублей;

б) по товарам:

Стоимость реализованных товаров за июль составила - 1 200 000 рублей;

Стоимость нереализованных товаров на 01 августа – 420 000 рублей;

Определяется средний процент транспортных расходов:

(15 000 рублей + 22 000 рублей)/(1 200 000 рублей + 420 000 рублей) х 100% =2,284 %

Исходя из этого сумма:

- транспортных расходов, приходящаяся на реализованные товары, составит:

1 200 000 рублей х 2,28% = 27 408 рублей;- транспортных расходов, приходящаяся на нереализованные товары, составит:

420 000 рублей х 2,28 % =9 592 рубля;

В бухгалтерском учете ООО «Глория» списание за июль 2007 года транспортных расходов отразится следующей проводкой:

Дебет 90 «Продажи» субсчет «Себестоимость продаж» Кредит 44 «Расходы на продажу» субсчет «Транспортные расходы» – 27 408 рублей.

# 1.4 Теоретические аспекты анализа издержек обращения

Издержки обращения представляют собой выраженные в денежной форме затраты живого и овеществленного труда, связанные с процессом продвижения товаров от места производства к потребителю[[12]](#footnote-12). К ним относятся затраты на оплату труда торговых работников, перевозку, подготовку и хранение товаров и др.

Издержки обращения – один из важных качественных показателей хозяйственной деятельности торговых предприятий.

Снижение издержек обращения является существенным резервом экономии средств на предприятии и достигается за счет совершенствования организации торговли, повышения производительности труда торговых работников и расширения новых, наиболее прогрессивных форм торговли.

Для характеристики издержек обращения используют два основных показателя – абсолютный размер издержек обращения и уровень их в процентах к товарообороту.[[13]](#footnote-13) Абсолютный размер показывает всю сумму затрат, связанных с обращением товаров, а уровень издержек обращения показывает отношение всей суммы издержек к объему товарооборота.[[14]](#footnote-14)

Задачами анализа издержек обращения являются: установление динамики и степени выполнения плана по издержкам обращения, выявление неиспользованных резервов, изыскание путей дальнейшего снижения затрат. Определение путей факторов, оказавших влияние на уровень и состав издержек обращения.

Анализ издержек обращения проводиться в разрезе отдельных статей на основе данных бухгалтерского учета и бизнес-плана.

Важным инструментом управления текущими затратами торгового предприятия является система показателей издержек обращения, которая позволяет оценить издержки в процессе экономического анализа.

Анализ издержек обращения рассматривается как один из основных элементов анализа финансовых результатов торгового предприятия. Необходимым условием получения прибыли является определенная степень развития предприятия, при которой обеспечивается повышение выручки от реализации над текущими затратами. На этом этапе отчетливо прослеживается взаимосвязь между текущими затратами, выручкой от реализации и прибылью.

Основной целью анализа издержек обращения, как основного элемента текущих затрат торгового предприятия, является определение комплекса показателей, которые позволят оценить роль издержек обращения в системе формирования финансовых результатов торгового предприятия.

Для принятия управленческих решений по поводу закупки и сбыта товаров, финансов, инвестиций, необходима постоянная деловая осведомленность, аналитическое прочтение исходных данных в зависимости от цели анализа.

Основным методом экономического анализа издержек обращения является дедуктивный метод, т.е. от общих показателей к оценке факторов их формирующих.

Борьба за рациональное использование материальных трудовых и финансовых ресурсов в сфере товарного обращения требует правильной постановки учета, контроля и анализа. Этим определяются задачи анализа текущих затрат в торговле. В современных условиях основными задачами анализа издержек обращения являются:

1. анализ выполнения сметы издержек обращения в отчетном периоде;
2. изучение тенденций изменения издержек обращения за анализируемый период;
3. определение основных факторов, оказывающих влияние на сумму и уровень издержек обращения, оценка степени их воздействия;
4. изыскание резервов экономии ресурсов предприятия при одновременном улучшении качественных показателей его деятельности;
5. выявление нерациональных расходов и потерь, разработка мер, направленных на их ликвидацию.

Информационное обеспечение анализа издержек обращения связано, прежде всего, с бухгалтерской отчетностью. В годовой и квартальной отчетности организаций потребительской кооперации, осуществляющих торговую деятельность, предусмотрен «Отчет об издержках обращения». В данном отчете отражаются абсолютные величины издержек обращения по основным статьям и в целом по организации.

Таким образом, управление текущими затратами торгового предприятия требует наличия широкого круга информации, определенным образом обработанной и обобщенной. Исходя из этого, система показателей текущих затрат рассматривается как инструмент, посредством которого можно выявлять тенденции их изменения.

Под системой показателей издержек обращения понимается упорядоченное множество взаимосвязанных и взаимосогласованных показателей.

В экономической работе применяется множество показателей издержек обращения, каждый из которых несет свою информационно-аналитическую нагрузку. Но ни один из них не может в полной мере отразить все аспекты управления ими. Именно в этой связи в экономической работе необходима система показателей издержек обращения.

Среди важнейших показателей выделяются следующие группы:

1. абсолютные показатели;
2. относительные показатели;
3. структурные показатели;
4. предельные показатели;
5. индексные показатели.

Издержки обращения могут быть выражены как абсолютной суммой, так и относительным показателем – уровнем издержек обращения, выраженным в процентах к обороту розничной торговли.

Абсолютный показатель издержек обращения характеризует общую сумму расходов предприятия за определенный период. К абсолютным показателям относятся сумма издержек обращения, себестоимость торговой деятельности (СТД), которые рассчитываются по формулам[[15]](#footnote-15):

И=Ипост.+Ипер, (1)

где: И – сумма издержек обращения, руб.

 Ипост. – сумма постоянных издержек обращения, руб.

 Ипер. – сумма переменных издержек обращения, руб.

И=МЗ+ФЗП , (2)

где: МЗ – материальные затраты, руб.

 ФЗП – затраты на оплату труда, руб.

СТД=Зт+И, (3)

где: Зт – затраты на покупку товаров, руб.

Однако этот показатель не дает представления о результате, полученном на каждый рубль затрат, т.е. об эффективности произведенных расходов.

Уровень издержек обращения (УИ) характеризует издержкоемкость осуществления торговой деятельности[[16]](#footnote-16).

 (4)

 где И – сумма издержек обращения;

 О –оборот розничной торговли.

Он рассчитывается как на весь объем деятельности предприятия, так и по отдельным товарным группам. Также рассчитывается уровень постоянных (Упост.) и переменных (Упер.) издержек обращения, уровень затратности основных фондов (УИоф), оборотных средств (УИос), труда (УИфзп) и ресурсов в совокупности (УИр). Уровень издержек обращения значительно колеблется по регионам и типам торговых предприятий, что обусловлено особенностями покупательной способности населения, развития производства товаров, транспортных коммуникаций, условиями товароснабжения торговой сети, объемом и структурой оборота розничной торговли.

Не менее важное значение для оценки экономической эффективности текущих затрат коммерческого предприятия имеет показатель издержкоотдачи, определяемый как соотношение прибыли и издержек.[[17]](#footnote-17) Данный показатель характеризует объем товарооборота, полученного на сто рублей произведенных затрат. Чем выше величина данного показателя, тем эффективнее текущие затраты.

Издержкоотдача - рассчитывается по формуле[[18]](#footnote-18) -

Иотд= ОРТ/И\*100,

где: Иотд - издержкоотдача, (5)

 ОРТ – оборот розничной торговли

 И –издержки обращения.

Для характеристики результативности затрат и их эффективности применяется показатель рентабельность издержек обращения (РИ)[[19]](#footnote-19).

, (6)

Где: П –прибыль

 И- издержки обращения.

Экономический смысл показателя издержкоотдачи заключается в том, что он характеризует объем деятельности, полученного на 100 рублей произведенных затрат. Рентабельность издержек обращения показывает сумму прибыли, полученную на 100 рублей произведенных затрат.

Уровень издержек обращения должен соответствовать их оптимальному размеру и структуре. Не всегда снижение суммы издержек обращения ведет к положительному результату. Для оценки абсолютного прироста суммы издержек обращения используется формула[[20]](#footnote-20)

, (7)

где: ∆И – сумма абсолютной экономии издержек обращения, руб.

 И1, И0 – сумма издержек обращения отчетного и базисного года, руб.

Расчет абсолютной суммы издержек обращения должен быть дополнен расчетом относительной экономии (перерасхода). Для определения относительного отклонения следует скорректировать базисное значение издержек обращения на оборот розничной торговли отчетного года.

Сумма относительной экономии (перерасхода) издержек обращения представляет собой разницу между издержками отчетного года и базисными издержками, скорректированными на фактический объем оборота. Но исходя из того, что издержки обращения в своем составе неоднородны и представляют совокупность постоянных и переменных издержек, следует учитывать их условное деление.

Используя метод сравнения, издержки обращения за анализируемый год следует сопоставлять с данными за более длительный период, для того чтобы выяснить их динамику и установить темп изменения[[21]](#footnote-21).

, (8)

где: Тпр. – среднегодовой темп изменения суммы издержек обращения;

 Иn – сумма издержек обращения последнего года, руб.;

 Иm – сумма издержек обращения первого года, руб.;

 n – количество лет в анализируемом периоде.

К структурным показателям относятся доля переменных (Дпер.) и постоянных (Дпост.) издержек в общей сумме издержек обращения, доля i-ой статьи расходов в общей сумме издержек обращения (Дi) и доля издержек обращения в себестоимости торговой деятельности (ДИ).

Предельные показатели определяются по формуле:[[22]](#footnote-22)

, (9)

где: ПРИ – предельные издержки, руб./ед.;

 Иn – сумма издержек n-го периода, руб.;

 Иn-1 – сумма издержек предшествующего периода, руб.;

 Оn – оборот розничной торговли n-го периода, ед.;

 On-1 – оборот розничной торговли предшествующего периода, ед.

При проведении анализа издержек обращения определяются индексы суммы и уровня издержек обращения. Изменение суммы издержек обращения оценивается индексом суммы издержек (In)[[23]](#footnote-23).

, (10)

Рост издержек обращения является экономически оправданным, когда он связан с повышением качества обслуживания, направлен на ускорение оборачиваемости товаров, совершенствование товародвижения и ведет к росту объема деятельности и увеличению доли рынка, завоеванной предприятием. Для оценки динамики издержек обращения целесообразно использовать индекс уровня издержек обращения (Iу)[[24]](#footnote-24)

, (11)

где: Уn – уровень издержек n-го периода, %;

 Уn-1 – уровень издержек предшествующего периода, %

В результате трансформации данного индекса в экономическом анализе и при прогнозировании издержек может быть использована мультипликативная модель динамики издержек обращения следующего вида[[25]](#footnote-25).

IИ=Iу\*IО (12)

где: IО – индекс роста оборота розничной торговли;

 IИ – индекс роста издержек обращения.

Стратегическая модель управления издержками, направленная на их оптимизацию, предусматривает необходимость обеспечения следующей пропорции в темпах роста прибыли, оборота розничной торговли и затрат[[26]](#footnote-26).

IП >IО >IИ, (13)

где: IП – индекс роста прибыли.

Только такое соотношение важнейших экономических показателей обеспечит снижение уровня издержек обращения и повышение эффективности их использования за счет увеличения их отдачи и прибыли на каждые 100 рублей затрат.

Также к индексным показателям издержек обращения относится темп изменения уровня издержек (Ту), который определяется по формуле[[27]](#footnote-27)

 , (14)

Таким образом, при анализе и планировании издержек торговым предприятием «необходимо пользоваться показателями абсолютной суммы и уровня издержек обращения по общему уровню и отдельным статьям»[[28]](#footnote-28).

# Глава 2 Организация бухгалтерского учета издержек обращения на предприятии ООО «Глория»

# 2.1 Краткая характеристика организации ООО «Глория»

ООО «Глория» – это юридическое лицо, являющееся коммерческой организацией, созданной в форме частной собственности, действующая на основании устава общества.

Общество с ограниченной ответственностью «Глория», учреждено решением Учредителей от 20.12.2005., в соответствии с Федеральным Законом «Об обществах с ограниченной ответственностью», а также с частью 1 Гражданского Кодекса РФ.

Место нахождение: г.Североморск, ул.Корабельная д.2.

Анализируемое предприятие по действующей классификации можно отнести к малым предприятиям, т. к. среднесписочная численность его составляет не более 15 человек, а уставной капитал полностью принадлежит частным лицам.

На основании Устава и внутренних документов анализируемого предприятия можно привести следующие данные:

Предприятие в своем составе имеет Совет учредителей — участников общества из четырех человек.

Высшим органом управления ООО «Глория» является общее собрание участников. Руководство текущей деятельностью фирмы осуществляется единолично исполнительным органом - директором. Директор подотчетен общему собранию участников. Директор избирается общим собранием на три года.

Контроль за финансово-хозяйственной деятельностью фирмы осуществляется ревизионной комиссией, создаваемой общим собранием из числа участников или других лиц.

Решения Совета участников принимается только единогласно. В случае несогласия кого-либо из участников, он имеет право на выход из их числа на условиях, оговоренных в учредительном договоре, уставе и ГК РФ.

Решения по оперативным вопросам принимаются директором единолично.

Общество имеет обособленное имущество, самостоятельный баланс, расчетный счет в банке согласно законодательству, круглую печать со своим фирменным знаком, штампы утвержденные в уставном порядке.

Целью деятельности общества является более полное удовлетворение социальных, культурных и бытовых потребностей населения, а также реализации на основе полученной прибыли социальных и экономических интересов членов трудового коллектива и интересов Учредителей.

Основными видами деятельности являются :

- розничная торговля алкогольными и другими напитками;

- розничная торговля в неспециализированных магазинах;

- розничная торговля пищевыми продуктами, включая напитки и табачные изделиями в специализированных магазинах;

- деятельности ресторанов и кафе;

- деятельности баров.

Обществу выдана лицензия на реализацию алкогольной продукции.

Общество вправе осуществлять иные виды деятельности, не запрещенные законодательством, направленные на достижение уставных целей

ООО «Глория» самостоятельно планирует свою деятельность и определяет перспективы своего развития. Оплачивает все предусмотренные законами РФ налоги. Внешний контроль за деятельностью ООО «Глория» осуществляют налоговые, административные, антимонопольные органы, отдел «Защиты прав потребителей» и др. на основании действующего законодательства.

Наиболее прибыльным для предприятия является розничная торговля алкогольными продуктами.

Формирование бухгалтерской информации, ее достоверность и полезность для пользователей воплощаются в учетной политике предприятия

Начиная с 1 января 2006 года, как и на других предприятиях ООО “Глория” разработана и оформлена приказом “Учетная политика предприятия”- это совокупность способов ведения бухгалтерского учета избранных предприятием в качестве соответствующих условиям хозяйствования.

 Организационно-технический аспект учетной политики приведен в схеме на рисунке 1.

Рисунок 1 - Схема организационно-технического аспекта учетной политики.

К ООО “Глория” применяется система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, в связи, с чем ведется упрощенный бухгалтерский учет. Налогооблагаемая база в этом случае не зависит от прибыли предприятия, поэтому нужно отметить, что издержки обращения не влияют на налоги. Соответственно налогового учета по издержкам не ведется.

Первичным звеном бухгалтерского учета является бухгалтерия организации. Бухгалтерия - самостоятельная структурная единица организации и не может входить в состав какого-либо другого организационного подразделения. Возглавляет ее главный бухгалтер, который должен обеспечивать правильность постановки учета, его достоверность, осуществлять контроль за сохранностью, рациональным и экономным использованием всех активов предприятия. Он обязан организовать внедрение передовых форм и методов учета, отвечающих требованиям оперативного руководства хозяйствующим субъектом.

Права, обязанности и порядок работы бухгалтерии закрепляются в положении о бухгалтерии, разрабатываемом в организации на основе устава.

Структура аппарата бухгалтерии зависит от содержания и объема учетной работы. В ООО «Глория» бухгалтерия подразделяется на ряд отделов. Расчетный отдел бухгалтерии ведет расчеты с персоналом по оплате труда и социальному страхованию, осуществляет расчеты с финансовыми органами, банками и депонентами, составляет отчетность по труду и заработной плате.

Материальный отдел занимается учетом расчетов с поставщиками, учитывает движение основных средств, материалов, тары. Проверяет правильность ведения складского учета материальных ценностей, составляет отчет о наличии и движении материальных и других имущественных ценностей.

Бухгалтерский учет ведется в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, Положениями по бухгалтерскому учету, Планом счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкцией по его применению, утвержденным приказом Минфина России от 31 октября 2000 года № 94н.

В ООО "Глория" используется рабочий план счетов бухгалтерского учета, разработанный на основе Плана счетов, утвержденного приказом № 94н

В ООО “Глория” бухгалтерский учет и отчетность ведутся по нормам, действующим в России. Бухгалтерский учет осуществляется по журнально-ордерной форме счетоводства, на базе персональных компьютеров автоматизирован бухгалтерский учет бухгалтерской программой 1С: Предприятие Версия 8.0.

Учет товара в ООО «Глория», согласно учетной политики ведется по продажным ценам, расходы на продажу списываются в уменьшении выручки от продажи в полном объеме.

Основные показатели экономической деятельности предприятия приведены в таблице 3

Таблица 3 - Показатели экономической деятельности предприятия

в тысячах рублей

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2006 г. | 2007г. | 2008 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 Объем выручки | 3220 | 4667 | 4864 |
| 2 Издержки обращения | 555 | 633 | 1017 |
| 3 Себестоимость реализованных товаров | 2585 | 3506 | 3445 |
| 4 Объем прибыли от продаж | 80 | 528 | 402 |
| 5 Балансовая прибыль | 63 | 501 | 375 |
| 6Среднесписочная численность работников | 4 | 11 | 11 |

#

# 2.2 Синтетический и аналитический учет издержек обращения торговли в ООО «Глория»

В ООО “Глория», согласно типовому Плану счетов, синтетический учет издержек обращения ведут на счете 44 «Расходы на продажу». По дебету 44 счета накапливаются суммы произведенных расходов. Эти суммы в конце месяца списываются в дебет счета 90 «Продажи» полностью кроме сумм, подлежащих отнесению на остаток товаров. Таким образом сальдо счета 44 показывает величину издержек обращения, приходящихся на остаток товара, на конец месяца. Сальдо счета 44«Расходы на продажу» в сумме сальдо счета 41 «Товары» равны фактической себестоимости остатка товарных запасов.

 Аналитический учет по счету 44 в ООО «Глория», согласно учетной политики ведется по следующим статьям расходов:

- расходы на транспортировку;

- расходы на хранение и упаковку товаров;

- расходы на аренду и содержание помещений;

- затраты на оплату труда;

- отчисления на социальные нужды;

- амортизация ОС;

-прочие расходы

Структура 44 счета в ООО «Глория» представлена в таблице 4 .

Таблица 4 Структура 44 счета в ООО «Глория»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Балансовый счет | Группы расходов | Статьи расходов |
| 1 | 2 | 3 |
| 44 «Расходы на продажу» | Материальные расходы | Транспортные расходы; материалы; топливо; запчасти. санитарная и специальная одежда; потери товаров и технологические отходы; хранение и упаковка товаров;  |
| Расходы на оплату труда и социальные отчисления | Оплата труда работников торговли; оплата труда вспомогательного персонала; оплата труда управленческого персонала; отчисления на социальное страхование и обеспечение |
| Содержание и эксплуатация зданий, помещений, оборудования | Амортизация основных средств; текущий ремонт основных средств; капитальный ремонт основных средств техобслуживание основных средств; электроэнергия, водоснабжение, отопление, канализация, другие коммунальные услуги; уход за помещениями и прилегающей территорией; пожарная и вневедомственная охрана; аренда зданий, помещений, оборудования, инвентаря |

Продолжение таблицы 3

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
|  | Прочие расходы | Амортизация нематериальных активов; расходы на рекламу; представительские расходы; налоги и сборы; консультационные, информационные, аудиторские услуги; подписка на периодические издания, приобретение технической литературы; почтовые и телеграфные расходы; услуги связи; командировочные расходы; экспертиза и лабораторный анализ товаров; рассходы, связанные с охраной труда и техникой безопасности; другие затраты |

В течении месяца на 44 счете накапливается все произведенные издержки и затем списываются на 90 счет. Оборотно-сальдовая ведомость по балансовому счету 44 в разрезе аналитических счетов за отчетный месяц отражена в таблице 5

Таблица 5 Оборотно-сальдовая ведомость 44 счета ООО «Глория» за 2007 год

в тысячах рублях

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Группа расходов | Начальное сальдо | Обороты за месяц | Конечное сальдо |
| Д | К | Д | К | Д | К |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Материальные расходы | 38 |  | 5 |  | 43 |  |
| Оплата труда и социальные отчисления | 480 |  | 56 |  | 536 |  |
| Содержание и эксплуатация зданий помещений | 82 |  | 77 |  | 159 |  |
| Прочие расходы | 33 |  | 2 |  | 35 |  |
| Закрытие месяца. Списание издержек обращения |  | 633 |  | 140 |  | 773 |
| ИТОГО | 633 | 633 | 140 | 140 | 773 | 773 |

В ООО «Глория» согласно учетной политики, к 44 счету открыты следующие субсчета:

44.01 - Материальные расходы

44.02 - Оплата труда и социальные отчисления

44.03- Содержание и эксплуатация зданий помещений

44.04 – Прочие расходы

В таблице 6 отражены на счетах бухгалтерского учета операций, связанных с издержками обращения.

Таблица 6 Отражение на счетах бухгалтерского учета операций, вязанных с издержками обращения в ООО «Глория» в декабре 2007 года

в рублях

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата | Операция | Дебет | Кредит | Сумма |
| 01.12.2007 | Поступления упаковочного материала | 44.01 | 10 | 5000 |
| 05.12.2007 | Поступление услуг коммунального характера | 44.03 | 60 | 40000 |
| 10.12.2007 | Поступление арендной плата за помещение | 44.03 | 60 | 12000 |
| 11.12.2007 | Оприходована подписка на периодическую печать на 2009год | 44.04 | 60 | 2000 |
| 30.12.2007 | Начислена зарплата  | 44.02 | 70 | 48160 |
| 30.12.2007 | Начислены взносы в ПФ и ФСС | 44.02 | 69 | 7840 |
| 31.12.2007 | Начислена амортизация на ОС | 44.02 | 02 | 25000 |
| 31.12.2007 | Закрытие месяца списание издержек обращения (по статейно) | 90 | 44 | 140000 |

Рассмотрим учет «Товарных потерь».

Как видно из таблицы 5 к группе расходов «материальные расходы» относится статья расходов «товарные потери».

Для учета товарных потерь предназначен счет «Недостачи и потери от порчи товарных ценностей» 94.

В декабре месяце 2007 года администратор магазина нарушила температурный режим хранения фруктов. Из-за этого произошла порча бананов. Комиссия в составе зам. директора магазина, зав. отделом и главного бухгалтера установила, что полностью испорчено и подлежит списанию 10 кг бананов, о чем был составлен акт по форме ТОРГ-16. По решению руководителя ООО «Глория» полная сумма порчи товара подлежит удержанию из заработной платы материально ответственного лица – администратор магазина, допустившей нарушение температурного режима хранения фруктов. При этом решено удержание произвести в течение 2-х месяцев - по 50% суммы взыскания из месячного заработка.

Розничная цена бананов составляет 28 руб. за 1 кг.

На основании акта ТОРГ-16 в бухгалтерском учете сделаны записи:

Дебет 94 Кредит 41-1 -316 руб. (31.6 руб. х 10 кг) - списана стоимость испорченного товара по розничным ценам;

Дебет 73.2 Кредит 94 - 316 руб. – сумма порчи товара, отнесена на виновное лицо;

Дебет 42 Кредит 98.4 – сумма торговой надбавки приходящаяся на испорченный товар, отражена в составе доходов будущих периода.

При расчете заработной платы бухгалтер удержал 50% суммы ущерба из зарплаты администратора магазина:

Дебет 70 Кредит 73.2 - 158 руб.(316\*50%) – на сумму ущерба.

Одновременно 50% , суммы торговой надбавки, которая возмещена виновным лицом должна быть включена в состав прочих доходов:

Д 98.4 Кредит 91.1 - 40руб. (80руб/50%) на сумму торговой надбавки пропорционально возмещенной сумме ущерба.

В следующем месяце были сделаны аналогичные проводки.

# 2.3 Документальное оформление издержек обращения на предприятии ООО «Глория»

Бухгалтерский учет издержек обращения представляет собой систему строгого документированного, сплошного, непрерывного, взаимосвязанного отражения средств и финансово-хозяйственных операций в денежном выражении по определенным правилам.

Строго документированный - это означает, что основанием для отражения любой хозяйственной операции в бухгалтерском учете должен служить соответствующим образом оформленный документ.

Первичными документами по учету издержек обращения является:

- счета поставщиков товаров, товаро-транспортные накладные, акты на текущий ремонт основных средств, табели учета рабочего времени, приказы, ведомости для начисления заработной платы;

- счета, предъявленные за оказание услуг (за электроэнергию, отопление, водоснабжение, канализацию, за охрану объектов, за рекламные объявления. дератизацию);

- расчет начисления амортизации основных средств;

- акт на списание материалов стоимостью до 10000 руб., накладные на передачу их в эксплуатацию;

- материалы инвентаризаций и проверок;

- акты на списание товаров;

- расчеты налогов;

- авансовые отчеты и другие документы

На основании первичных документов формируется журнал хозяйственных операций предприятия автоматизировано.

В I квартале 2007г.. ООО «Глория» реализовала товаров на сумму 330 000 руб. Покупная стоимость товаров - 200 000 руб. В I квартале осуществлены следующие хозяйственные операции: начислена заработная плата работникам - 40 000 руб.; начислены пенсионные взносы - 5600руб.; начислена арендная плата за помещение составила11000 руб.; рассчитаны товарные потери, за счет естественной убыли 500 рублей; амортизация ОС составила 2666 рублей; выставлены счета на коммунальные услуги 10000 рублей. Схема бухгалтерских записей представлена в таблице 7.

Таблица 7 Бухгалтерский учет хозяйственных операций ООО «Глория» за I квартал 2008г

в рублях

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операций | Корреспондеция счетов | Сумма  |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| На основании отчетов кассиров операцианистов в бух.учете признана выручка | 50 | 90 | 330000 |
| На основании ведомости начислена заработной платы | 44 | 70 | 40000 |
| На основании начислений заработной платы рассчитаны и отражены пенсионные  | 44 | 69 | 5600 |
| На основании договора аренды начислена арендная плата | 44 | 60 | 11000 |
|  На основании расчета естественной убыли на реализованные товары списаны товарные потери | 44 | 94 | 500 |
| На основании амортизационной ведомости отражена сумма амортизации ОС | 44 | 02 | 2666 |
| На основании выставленных счетов отражена сумма коммунальных расходов | 44 | 60 | 10000 |
| Списаны издержки обращения | 90 | 44 | 69766 |

Данные потерь товаров в пределах норм естественной убыли берутся из соответствующих справочников (в частности из Письма от 21 мая 1987г. N085 «О нормах естественной убыли продовольственных товаров в торговле (с изм., внесенными письмами Минфина РФ от 15.09.1994 N 16-16-98, от 10.04.1996 N 10-02-03, письмом Госналогслужбы РФ от 25.12.1997 N ВП-6-13/912), которые имеются на каждый вид товара в зависимости от их специфики. Потери товаров возникают в результате количественного уменьшения массы продукта или ухудшения качества такого продукта. Сокращение товарных потерь в сфере обращения способствуют: укрупнение торговых предприятий, оснащение их холодильным оборудованием, расширение торговли товарами промышленной расфасовки, снижение сверхнормативных товарных запасов и ускорение оборачиваемости товаров, увеличение транзитных разгрузок и закупки товаров у местных производителей, снижение в общем товарообороте удельного веса продовольственных товаров.

Расчет естественной убыли на товары, переданные в розницу, составляет в следующем порядке: к сумме естественной убыли на фактические остатки товаров по данным инвентаризации на начало отчетного периода добавляется сумма исчисленной прибыли по документам на поступившие за этот период товары и исключается убыль, исчисленная по документам на товары (отпущенные другим магазинам, филиалам магазинов, а также проданные в порядке мелкого опта социально-культурным учреждениям и др. предприятиям, учреждениям, и организациям; возвращенные поставщикам и сданные на переработку ;списанные по актам вследствие лома, крошения, порч, снижения качества , завеса и повреждения тары), а также на фактический остаток товаров по инвентаризованной описи на конец отчетного периода.

Норма и сумма естественной убыли, начисленная по инвентаризационным описям и по первичным товарным документам, проставляются на поля указанных товарных документов.

Норму естественной убыли на товары можно рассчитать и другим способом :

1. Реализовано товара = Остаток товара на начало (по данным предыдущей инвентаризации)+ поступление товара за период - Прочий расход - Остаток товара на конец периода.
2. Сумма естественной убыли товара = (Реализовано товара x

Процент естественной убыли) : 100%.

На основании первичных документов формируется карточка аналитического учета счета 44 ежемесячно (Приложение А).

На основании всех учетных регистров формируется Главная книга.(Приложение Б). В конце отчетного периода составляется бухгалтерский баланс (Приложение В) и “Отчет о прибылях и убытках” (Приложение Г).

Приведённая выше информация является элементом управленческого учёта в ООО «Глория», так как даёт представление о составе затрат на предприятии торговли. Указанные затраты являются неизбежными и полное исключение того или иного элемента негативно скажется на работе предприятия. Однако путём анализа и повышения объёма товарооборота можно привести их к минимуму, тем самым снизить затраты на единицу реализованной продукции, сохранив максимальную сумму с наценки, которую «накручивает» данное торговое предприятие.

# Глава 3 Анализ издержек обращения ООО «Глория»

#

# 3.1 Оценка динамики издержек обращения ООО «Глория»

Затраты предприятий складываются из следующих основных статей и групп: расходов по оплате труда, транспортных расходов, расходов на содержание основных средств, связанных с товарными запасами, прочих расходов. Их анализ начинается с выявления изменений во времени и анализа явлений динамики. Основной целью анализа издержек обращения является определение комплекса показателей, которые позволяют оценить роль издержек обращения в системе формирования финансовых результатов предприятия.

Проанализируем динамику издержек обращения по элементам затрат в таблице 8, данные взяты из бухгалтерской отчетности.

Таблица 8 Динамика издержек обращения по элементам затрат «ООО» Глория в 2006-2008г

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2006 год | 2007 год | 2008 год | Абсолютное отклонение, ± |
| Сумма тыс. руб. | Уд. вес % | Сумма тыс. руб. | Уд. вес, % | Сумма, тыс. руб. | Уд. вес, % | 2006/2007 | 2007/2008 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Расходы на транспортировку товаров | 38 | 6,8 | 18 | 2,8 | 0 | 0 | -20 | -18 |
| Расходы на хранение и упаковку товаров | 16 | 2,8 | 20 | 3,2 | 26 | 2,6 | +4 | +6 |

Продолжение таблицы 8

Из таблицы 8 видно, что общие затраты в 2007г. по сравнению с 2006г. увеличились на 114%, а в 2008г. по сравнению с 2007г. произошло еще большее их увеличение на 160%. Динамика расходов по элементам затрат ООО «Глория» представлена в виде гистограммы Рисунок Д 1 (Приложение) Д

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Расходы на аренду и содержание помещений | 32 | 5,8 | 54 | 8,5 | 139 | 13,6 | +22 | +85 |
| Затраты на оплату труда | 385 | 69,5 | 421 | 66,6 | 675 | 66,3 | +36 | +254 |
| Отчисления на социальные нужды | 54 | 9,7 | 59 | 9,3 | 95 | 9,3 | +5 | +6 |
| Амортизация | 10 | 1,8 | 28 | 4,4 | 32 | 3,4 | +18 | +4 |
| Прочие затраты | 20 | 3,6 | 33 | 5,2 | 50 | 4,8 | +13 | +17 |
| Итого затрат | 555 | 100 | 633 | 100 | 1017 | 100 | +78 | +384 |

Чтобы оценить издержки обращения предприятия, разбиваются затраты

на условно-постоянные и условно-переменные. Аналитические данные приведены в таблице 9.

Таблица 9 Данные по статьям издержек обращения ООО «Глория» за 2006-2008г (в тысячах рублей)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2006год | 2007год | 2008год |
| переменные | постоянные | переменные | постоянные | переменные | постоянные |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Транспортные расходы | 38 | - | 18 | - | - | - |

Продолжение таблицы 9

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Расходы на аренду и содержание  | - | 32 | - | 54 | - | 139 |
| Расходы на оплату труда | - | 385 | - | 421 | - | 675 |
| Единый социальный налог | - | 54 | - | 59 | - | 95 |
| Амортизация имущества | - | 10 | - | 28 | - | 32 |
| Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров | 16 | - | 20 | - | 26 | - |
| Прочие расходы | 6 | 14 | 10 | 23 | 22 | 28 |
| Итого расходов | 60 | 495 | 48 | 585 | 48 | 969 |

При оценке издержек обращения в части условно-постоянных расходов в первую очередь анализируются абсолютные значения, а при оценке условно-переменных издержек – их уровни. По данным таблицы 9 можно сделать вывод, что доля условно-постоянных расходов в общей сумме издержек в 2007г. составила 92,4%, что свидетельствует об увеличении по сравнению с 2006г. (89,2%) на 3,2%, а в 2008г. эта доля составила 95.3%, т.е. увеличение на 2,9%. Доля же условно-переменных издержек в общем объеме издержек снижается. Выводы по таблице 9, отражены в рисунке Е 1 (Приложение Е).

Проанализируем издержки обращения, для этого рассчитаем показатели, которые приведены в таблице 10.

Таблица 10 Динамика показателей издержек обращения ООО «Глория» за 2006-2008год.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2006год | 2007год | 2008год | Абсолютное отклонение, ± |
| 2006/2007 | 2007/2008 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Условно-постоянные издержки обращения, тыс. руб. | 495 | 585 | 969 | +90 | 384 |
| Условно-переменные издержки обращения, в тыс.руб. | 60 | 48 | 48 | -12 | 0 |

Продолжение таблицы 10

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Издержки обращения, тыс. руб. | 555 | 633 | 1017 | +78 | +384 |
| Оборот розничной торговли, тыс. руб. | 3220 | 4667 | 4864 | +1447 | +97 |
| Уровень издержек обращения, % | 17,2 | 13,.5 | 20,9 | -3,7 | +7,4 |
| Издержкоотдача, % | 580 | 737 | 478 | +157 | -259 |
| Уровень условно-постоянных издержек обращения, % | 15,37 | 13,56 | 19,9 | -1,81 | +6,34 |
| Уровень условно-переменных издержек обращения, % | 1,86 | 1,02 | 0, 98 | -0,84 | -0,04 |
| Среднегодовая стоимость основных фондов (по первоначальной стоимости), тыс. руб. | 295 | 285 | 253 | -10 | -32 |
| Уровень затратности основных фондов, % | 188 | 222 | 401 | +34 | +179 |
| Среднегодовая сумма оборотных средств, тыс. руб. | 598 | 709 | 1358 | +111 | +649 |
| Уровень затратности оборотных средств, % | 92,8 | 89,29 | 75 | -3,51 | -14,29 |
| Средства на оплату труда, тыс. руб. | 385 | 421 | 675 | +36 | +254 |
| Уровень затратности труда, % | 144,1 | 150,3 | 150,7 | +6,2 | +0,4 |
| Общая сумма ресурсов, тыс.руб | 1278 | 1415 | 2286 | +137 | +871 |
| Уровень затратности ресурсов в совокупности, % | 43,42 | 44,73 | 44,48 | +1,31 | +0,25 |
| Прибыль до налогообложения, тыс. руб. | 199 | 266 | 555 | +67 | +289 |
| Рентабельность издержек, % | 35,85 | 42,02 | 54,57 | +6,22 | +12,55 |

 На основании таблицы10 можно сделать вывод, что:

1.Уровень издержек обращения в 2007г. снизился на 3,7%, по сравнению с 2006г., а в 2008г увеличился на 7,4%, по сравнению с 2007г., что повлияло на издержкоотдачу. Издержкоотдача в 2007 году увеличилась по сравнению с 2006г. на157%, а в 2008г. снизилась на 259% по сравнению с 2007г.

2.Уровень затратности ресурсов в совокупности в исследуемый период повышался на 1,31% в 2007г., по сравнению с 2008г., и на 0,25% в 2008г, по сравнению с 2007

3.Рентабельность издержек обращения в ООО «Глория» увеличивается на 6,22% в 2007г, по сравнению с 2006г, на12,55% в 2008г по сравнению с 2007г.

Используя метод сравнения можно выяснить динамику издержек обращения и установить темп изменения используя формулу 8.

= 1,53

Издержки обращения в целом на протяжении всего периода исследования повышались, среднегодовой темп повышения составил 1,35.

Также к показателям издержек обращения относятся предельные и индексные показатели. Рассчитаем предельные индексные издержки за 2007 и 2008г используя формулу 9

=0,32

=1,94

При проведении анализа издержек обращения определяются индексы суммы и уровня издержек обращения. Изменение суммы издержек обращения оценивается индексом суммы издержек, рассчитаем данный показатель воспользовавшись формулой 10:

=1,14

=1,61

Для оценки динамики издержек обращения целесообразно использовать индекс уровня издержек обращения, для этого используется формула 11

=1,27

=1,54

Цель анализа издержек обращения по статьям заключается в выявлении экономической обоснованности и эффективности каждого вида затрат. Анализ динамики расходов в торговле таблице 11 на основе данных бухгалтерской отчетности.

Таблица 11 Динамика структуры издержек обращения ООО «Глория» за 2006-2008гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2006 год | 2007 год | 2008 год | Абсолютное отклонение, ± |
| Сумма тыс. руб. | Уд. вес % | Сумма тыс. руб. | Уд. вес, % | Сумма, тыс. руб. | Уд. вес, % | 2006/2007 | 2007/2008 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Расходы на транспортировку товаров | 38 | 6,8 | 18 | 2,8 | 0 | 0 | -20 | -18 |
| Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров | 16 | 2,8 | 20 | 3,2 | 26 | 2,6 | +4 | +6 |
| Расходы на аренду и содержание помещений | 32 | 5,8 | 54 | 8,5 | 139 | 13,6 | +22 | +85 |
| Затраты на оплату труда | 385 | 69,5 | 421 | 66,6 | 675 | 66,3 | +36 | +254 |
| Отчисления на социальные нужды | 54 | 9,7 | 59 | 9,3 | 95 | 9,3 | +5 | +6 |

Продолжение таблицы 11

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Амортизация | 10 | 1,8 | 28 | 4,4 | 32 | 3,4 | +18 | +4 |
| Прочие затраты | 20 | 3,6 | 33 | 5,2 | 50 | 4,8 | +13 | +17 |
| Итого затрат | 555 | 100 | 633 | 100 | 1017 | 100 | +78 | +384 |
| Оборот розничой торговли, тыс. руб. | 3220 |  | 4667 |  | 4864 |  | +1447 | +97 |
| Расходы к обороту, % | 17,2 |  | 13,5 |  | 20,9 |  |  |  |

На основании сделанных расчетов можно сделать следующие выводы: общая сумма издержек обращения в 2007г. по сравнению с 2006г. повысилась на 78 тыс. руб.(14,05%), и в 2008г. по сравнению с 2006г. произошло увеличение на 384 тыс. руб(60.6%). В течение 2007г. снизились такие статьи издержек обращения как расходы на транспортировку. Остальная же сумма затрат повышается. В 2008г. практически все статьи расходов, кроме расходов на транспортировку, возросли, за счет чего произошло увеличение общей суммы издержек обращения. Удельный вес расходов на оплату труда составляет значительную часть расходов.

 При анализе динамики издержек обращения необходимо изучить их структуру, для этого необходимо выявить изменение доли каждой статьи издержек обращения в общей их сумме.

Для конкретизации и возможного уточнения выводов, полученных при анализе общего уровня издержек обращения, разработки мер по снижению отдельных расходов важное значение имеет их постатейный анализ.

Цель анализа – выявить целесообразность и обоснованность фактических расходов. Проанализируем темп роста издержек обращения по статьям и результаты представим в таблице 12.

 Таблица 12 Динамика издержек обращения по статьям ООО «Глория» за 1006-2008г

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № пп | Показатели | 2006год | 2007год | 2008год | Темп роста, % |
| 2007/2006 | 2008/2007 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|  | Расходы на транспортировку товаров тыс. руб. | 38 | 18 | 0 | 47,37 | 0 |
|  | Материальные затраты | 16 | 20 | 26 | 125 | 162,3 |
|  | Расходы на аренду и содержание помещений | 32 | 54 | 139 | 168,8 | 257 |
|  | Затраты на оплату труда | 385 | 421 | 675 | 109,4 | 160,3 |
|  | Отчисления на социальные нужды | 54 | 59 | 95 | 109,2 | 161 |
|  | Амортизация  | 10 | 28 | 32 | 280 | 114,2 |
|  | Прочие затраты | 20 | 33 | 50 | 165 | 151,5 |
|  | Итого затрат | 555 | 633 | 1017 | 114 | 330 |

Данные таблицы 12 свидетельствуют о динамике издержек за исследуемый период. По таблице видно, что издержки с каждым годом растут, хотя это не касается транспортных расходов: в 2007 транспортные расходы снизились до 47,37, а в 2008году транспортные расходы сократились на 100%.с каждым последующим годом возрастают в основном на аренду и содержание помещения, это происходит из-за резкого повышения цен на коммунальные услуги. Также видно, что возрастают расходы на оплату труда, это происходит за счет повышения окладов персонала.

Таким образом, проанализировав издержки обращения в целом и по статьям, можно сделать вывод, что они не имеют стабильного положения, и их динамика в различные периоды времени различна.

# 3.2 Факторный анализ издержек обращения

Проанализировав динамику издержек необходимо также уделить внимание факторам, оказывающим влияние на издержки обращения. В процессе хозяйственной деятельности торговых предприятий на величину затрат влияет множество факторов основными из которых являются: объем и структура товарооборота, изменение цен на товары и тарифов на услуги, организация транспортирования товаров, оборачиваемость оборотного капитала, состояние материально-технической базы, дислокация торговых предприятий, состояние дорог, размещение товарооборота по торговым предприятиям и другие. Изучение этих факторов позволяет наметить пути экономии издержек обращения. Факторы, влияющие на издержки обращения, можно подразделить на вызывающие их повышение и снижение.

Факторы, вызывающие повышение издержек обращения, связаны, прежде всего, с повышением культуры торговли, с улучшением качества обслуживания населения.

Факторы, вызывающие снижение издержек обращения, весьма многочисленны и делятся на факторы общеэкономического характера, экономико-организационные факторы и факторы, связанные с техническим прогрессом.

К общеэкономическим факторам относятся: совершенствование системы учета и контроля; экономико-организационным факторам: укрупнение или разукрупнение торговых предприятий; совершенствование технологии, компьютеризация относятся к факторам, связанным с техническим процессом.

Основным показателем, отражающим объем деятельности торговой организации, является оборот розничной торговли. Влияние объема оборота розничной торговли на уровень издержек обращения определяется путем условного подразделения расходов на малозависящие и зависящие от объема оборота розничной торговли: условно-постоянные и условно-переменные расходы.

Степень реагирования издержек обращения в целом на изменения суммы оборота розничной торговли определяется коэффициентом эластичности издержек обращения от оборота розничной торговли:[[29]](#footnote-29)

, (15)

где:  - изменение издержек обращения, %;

 - изменение оборота розничной торговли, %.

Подставив значения в формулу 15 мы получим, что коэффициент эластичности в 2007г. составил -0,96, а в 2008г. – 0,91.

Для определения влияния изменения оборота розничной торговли на уровень издержек обращения используем формулу 16:

, (16)

где:  - изменение уровня издержек обращения под влиянием изменения оборота розничной торговли, процентных пунктов;

  - сумма условно-постоянных расходов базисно периода, руб.;

 О1, О0 - оборот розничной торговли отчетного и базисного периода соответственно, руб.;

=3,6%

=-5,3%

Таким образом, можно сделать вывод, что под влиянием оборота розничной торговли уровень издержек обращения увеличился на 3,6% в 2007г,а 2008 на 1,16%

Теперь определим влияние изменения оборота розничной торговли на сумму издержек обращения, для этого используем формулу 17[[30]](#footnote-30)

 (17)

где:  - уровень условно-переменных издержек базисного периода, %;

  - сумма условно-переменных издержек базисного периода, руб.

=18,07 тыс. руб.

=1,18тыс.руб.

Таким образом, из расчета видно, что под влиянием оборота розничной торговли сумма издержек обращения увеличилась в 2007г. на 18,07 тыс. руб., а в 2008г. на 1,18 тыс. руб. по сравнению с предыдущими периодами.

На изменение уровня издержек обращения влияет не только оборот розничной торговли, но и его структура. Повышение доли в общем объеме продаж более издержкоемких товаров оказывает влияние на рост уровня издержек обращения в целом по предприятию и наоборот, уменьшение этой доли приводит к снижению общего уровня расходов. Для определения влияния на издержки обращения структуры оборота розничной торговли данные представим в виде таблицы 13.

Таблица 13 Исходные данные для оценки влияния структуры оборота розничной торговли на уровень издержек обращения

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Товарные группы | 2006 год | 2007 год | 2008год |
| Сумма тыс. руб. | Уд. вес в общем обороте, % | уровень издержек обращения | Сумма тыс. руб. | Уд. вес в общем обороте, % | Уровень издержек обращения | Сумма тыс. руб. | Уд. вес в общем обороте, % | Уровень издержек обращения |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| Алкогольная и табачная продукция  | 17550 | 87,6 | 14,23 | 18603 | 82,2 | 11,05 | 20600 | 80,0 | 11,91 |
| Другая продукция кроме алкогольной табачной продукция | 2485 | 12,4 | 11,66 | 4024 | 17,8 | 9,03 | 5140 | 20,0 | 7,96 |
| Всего | 20035 | 100 | 25,89 | 22627 | 100 | 20,08 | 25740 | 100 | 19,87 |

По данным таблицы 13 средний уровень издержек обращения предприятия составил в 2006г. – 25,89%, в 2007г. – 20,08% и в 2008г. – 19,87%. Изменение общего уровня издержек обращения в 2007г. составило по сравнению с 2006г. -5,81%, а в 2008г. по сравнению с 2007 -0,21%. Это изменение обусловлено рядом факторов – изменениями удельного веса товарных групп и снижением уровня издержек обращения по группам.

Влияние изменения удельного веса объема продаж по товарным группам на изменение уровня издержек обращения в 2007г. по сравнению с 2006г. составило -0,14%, а в 2008г. по сравнению с 2007г. -0,01%.

Влияние изменений уровней издержек обращения по товарным группам оказало влияние на снижение их общего уровня в 2007г. на 3,08%, и увеличение в 2008г. на 0,43%.

За анализируемый период разными были изменения издержек обращения по товарным группам. Уровень по алкогольным и табачным изделиям в 2007г. по сравнению с 2008г. снизился на 3,18%, а в 2008г. по сравнению с 2007г. увеличился на 0,86%, а по остальным товарам в течение изучаемого периода снижался на 2,36 в 2007г. и на 1,07% в 2008г. по сравнению с предыдущими периодами.

Издержки обращения включают в себя затраты живого и овеществленного труда, что следует учитывать при проведении факторного анализа издержек обращения. Влияние этих затрат приведено в таблице 14.

Таблица 14 Динамика показателей влияющих на издержки обращения за 2006-2008гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2006год | 2007год | 2008год | Абсолютное отклонение, ± |
| 2006/2007 | 2007/2008 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Среднегодовая стоимость основных фондов (по первоначальной стоимости), тыс. руб. | 956 | 1394 | 1804 | +438 | +410 |
| Среднесписочная численность работников, чел. | 4 | 11 | 11 | +7 | 0 |
| Фондовооруженность труда, руб./чел. | 2,39 | 1,26 | 1,64 | -1,13 | +3,8 |
| Материальные затраты, тыс. руб. | 564 | 989 | 1084 | +425 | +95 |
| Фонд заработной платы, тыс. руб. | 385 | 421 | 675 | +36 | +254 |
| Фондоотдача, тыс. руб. | 0,48 | 0,34 | 0,38 | -0,14 | +0,18 |

Продолжение таблицы 14

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Коэффициент, характеризующий отношение потребленных овеществленных ресурсов ко всем потребленных ресурсам | 0,59 | 0,70 | 0,61 | +0,11 | -0,09 |
| Коэффициент, характеризующий отношение потребленных ресурсов живого труда ко всем потребленным ресурсам | 0,41 | 0,3 | 0,39 | -0,11 | +0,09 |

Показатель фондовооруженность в течение исследуемого периода снижалась в 2007г. по сравнению с 2008г. на 1,13руб./чел, а в 2008г. по сравнению с 2007г. повышалась на 3,8руб./чел. При этом фондоотдача снижалась на 0,14тыс. руб. в 2007г. и на 0,18тыс.руб. увеличивалась в 2008г.

Выявленные факторы и их количественная оценка учитывается при определении путей минимизации издержек обращения.

# 3.3. Резервы снижения издержек обращения предприятия

На современном этапе в новых экономических условиях исключительно важное значение приобретает режим экономии, эффективное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Издержки обращения являются одним из качественных показателей работы предприятия, в котором находят отражения итоги хозяйственной деятельности, проявляются достижения и недостатки в организации торговли, расходовании средств. Резервы экономии издержек обращения в ООО «Глория» имеются практически по всем статьям, выявление и использование которых в значительной степени зависит от уровня аналитической работы. Тщательный анализ издержек обращения, выявление неиспользуемых внутрихозяйственных резервов является важной предпосылкой научного обоснования текущих затрат торгового предприятия. Поиск резервов снижения издержек обращения должен быть направлен на расходы, которые непосредственно не связаны с обслуживанием покупателей.

Исходя из того, что издержки обращения занимают значительное место в торговой надбавке, их сокращение является весомым фактором:

* Уменьшения торговой надбавки, что способствует снижению цен на товары, повышению их конкурентоспособности, следовательно, росту оборота розничной торговли;
* Увеличения прибыли, так как при неизменном размере торговой надбавки предприятие увеличивает часть доходов, формирующих прибыль.

Как показал анализ несоответствие ассортимента товаров спросу товары низкого качества вызывает потери товаров, повышенные издержки обращения по их хранению, транспортировке, по содержанию торговых помещений, нерациональное использование рабочего времени. Кроме того, наличие неходовых товаров и товаров низкого качества вызывает замедление оборачиваемости, снижает эффективность использования основных и оборотных средств. Затоваривание ведет к росту процентов за пользование заемными средствами, вызывает увеличение других расходов. Т.е улучшение торгово-оперативной, коммерческой работы будет способствовать снижению издержек обращения.

Для обеспечения конкурентоспособности необходимо систематически следить за конъюнктурой рынка, стремиться наиболее полно удовлетворять покупательский спрос с целью расширения своей доли на рынке. При этом необходимо уделять внимание оценке деятельности конкурентов. Исходя из того, что цена товара представляет собой совокупную величину затрат и прибыли, то конкурентоспособность данного предприятия зависит от совокупности его расходов.

Снижению издержек обращения также поспособствует улучшение товародвижения и сокращение времени обращения товаров. В этих целях необходимо совершенствовать торговое обслуживание населения, наиболее полно использовать трудовые, материальные и финансовые ресурсы.

Для достижения режима экономии издержек обращения необходимо организовать работу во всех звеньях товародвижения. В этой связи необходимо разработать оптимальные схемы товародвижения для различных групп товаров, с учетом устранения нерациональных перевозок, лучшего использования транспорта и оптимального размещения товарных запасов.

На издержки обращения оказывает влияние ускорение научно-технического прогресса, использование достижений науки, повышение производительности труда, техническое перевооружение торговли. Оснащение современным торгово-технологическим оборудованием, инвентарем и средствами механизации и автоматизации способствует повышению эффективности труда работников и снижению издержек обращения при повышении качества торгового обслуживания населения.

Типичный подход при определении важнейших направлений снижения издержек – это экономия всех ресурсов, которые потребляются в процессе обращения. Так как затраты на оплату труда в ООО “Глория” занимают большую долю, то необходимо рациональное и эффективное использование трудовых ресурсов. Это можно обеспечить за счет:

1.Качественного подбора кадров, их подготовки и обучения;

2.Создания для эффективной работы условий, как технические (свет, тепло), так и организационно-психологические (своевременное обеспечение рабочих всем необходимым для работы, рациональный режим деятельности, поощрение стремления работников к творчеству и повышению квалификации, к профессиональному росту, предоставление самостоятельной деятельности).

3.Важным условием эффективности деятельности работников является создание такой структуры предприятия, которая учитывала бы требования рынка, возможности предприятия и в то же время не была бы консервативна.

Для повышения производительности труда необходимо совершенствовать систему материального и морального поощрения, внедрение и дальнейшее совершенствование сдельно-премиальной системы оплаты труда. Рост производительности труда в торговле уменьшает затраты труда, снижает расходы на оплату труда, хранению и транспортировке товаров. Совершенствование системы материального поощрения наряду с улучшением системы оплаты труда должно быть направлено на повышение экономической эффективности торговли, на устранение излишних расходов, непланируемых потерь от уплаченных штрафов за невыполнение договоров.

Режим экономии торгового предприятия предполагает снижение потерь товаров в процессе их доставки, хранения и реализации, рациональное использование транспортных средств, ликвидацию потерь рабочего времени и потерь по таре, ускорение оборачиваемости оборотного капитала и т.д.

Важным резервом снижения потерь товаров является увеличение объема их расфасовки, применение упаковочных материалов более высокого качества. Это позволит продуктам пройти без потерь весь цикл товародвижения и увеличить их срок хранения.

Для устранения потерь необходимо:

1.Улучшить условия складирования и хранения товаров;

2.Не допускать образования сверхнормативных запасов товаров;

3.Усилить контроль за сохранностью товаров.

Важным резервом экономии издержек обращения является ускорение оборачиваемости средств, вложенных в товарные запасы, что позволит увеличить долю собственных средств в оплате товаров. Не менее важным резервом экономии издержек является сокращение и полное устранение не планируемых потерь: штрафов, пеней, неустоек, убытков от списания дебиторской задолженности. Для этого необходимо обеспечить четкую организацию учета и контроля за выполнением договорных обязательств.

Таким образом, снижение издержек обращения в ООО “Глория” должно происходить при одновременном повышении культуры торговли за счет факторов:

1.Повышение качества товаров и расширения их ассортимента в соответствии со спросом населения;

2.Экономии времени и снижения затрат живого труда за счет роста производительности труда;

3.Внедрение достижений научно-технического прогресса, обеспечивающих повышение эффективности использования материально-технической базы, и заключается в более полном использовании экономических ресурсов имеющихся на предприятиях и приобретение нового оборудования и инвентаря;

4.Совершенствование организации торговли и труда обеспечивает производительность труда, т.е. экономию затрат живого труда;

5.Внедрение прогрессивных форм торгового обслуживания;

6.Совершенствование системы управления и планирования, сокращение расходов на управление;

7.Совершенствование методов хозяйствования, повышения роли материальных и моральных стимулов в деле достижения наибольших результатов при наименьших затратах, более широкого внедрения автоматизированных систем управления;

8.Повышения эффективности использования оборотных средств и ускорения их оборачиваемости;

9.Улучшение транспортировки, заключение договоров на поставку с продавцами, улучшение условий хранения товаров, рационализация товародвижения;

10Повышение ответственности трудового коллектива за качество работы, за обеспечение ритмичности завоза и бесперебойной продажи товаров.

Выявление резервов снижения издержек обращения является важнейшим условием повышения эффективности и культуры торговли, удовлетворения спроса населения на товары народного потребления при наименьших затратах.

# Заключение

Данная выпускная квалификационная работа была посвящена исследованию издержек обращения в торговле на примере ООО «Глория».

По результатам проделанной работы можно сделать следующие выводы.

Главная цель предприятия – это получать прибыль, для чего она должна осуществлять торговую деятельность. В ходе своей деятельности ООО «Глория», естественно, расходует находящиеся в ее распоряжении материальные, трудовые и финансовые ресурсы.

 Оптимизация издержек обращения всегда являлось важнейшим вопросом в экономике. Решение этой задачи в частности способствует хорошо налаженный учёт издержек обращения, их контроль и анализ.

Учёт издержек обращения в ООО «Глория» ведётся на основе первичных документах, оформленных в установленном порядке по операциям, связанным с расходованием фонда труда, денежных средств и материальных ценностей.

На исследуемом предприятии учёт ведётся по журнально-ордерной форме. Издержки обращения отражаются в учёте путём прямого отнесения на соответствующие статьи номенклатуры. Все расходы, являющиеся издержками обращения, накапливаются в течении месяца на счёт 44 «издержки обращения», который отражает сумму произведённых или начисленных за отчётный период расходов. В конце месяца затраты со счёта 44 списывались на счёт 90.

 Аналитический учёт издержек обращения даёт детальную характеристику по статьям, что необходимо для оперативного руководства и контроля, а также осуществления мероприятий по оптимизации издержек обращения, усилению режима экономии и повышению рентабельности.

По анализу издержек обращения можно сделать следующие выводы:

1. Средний уровень издержек обращения предприятия составил в 2006г. – 25,89%, в 2007г. – 20,08% и в 2008г. – 19,87%. Изменение общего уровня издержек обращения в 2007г. составило по сравнению с 2006г. -5,81%, а в 2008г. по сравнению с 2007 -0,21%. Это изменение обусловлено рядом факторов – изменениями удельного веса товарных групп и снижением уровня издержек обращения по группам.

2.Издержки обращения на протяжении исследуемого периода увеличивались в основном из-за того, что увеличивались ставки на аренду и содержание помещений.

Для того чтобы уменьшить издержки обращения в ООО «Глория» необходимо:

1.Не допускать образования излишних и ненужных товарных запасов, с этой целью необходимо вести оперативный контроль за состоянием товарных запасов, результатами которого следует строго руководствоваться при визировании документов на закупку материальных ценностей.

2.Соблюдать режим экономии. Для чего усилить контроль за рациональным использованием электроэнергии, воды, топлива. Чтобы сократить расходы по электроэнергии, необходимо:

- ввести программы экономии электроэнергии (например, следить за тем, чтобы сотрудники выключали свет и все ненужное оборудование);

- ограничить освещение помещения и территории в темное время суток (до технологически необходимого);

- перейти на экономичное освещение (лампочки ИКЕА) и оборудование (например, внедрение современной бойлерной системы или автономных компрессоров может окупиться в течение года)

3.Практиковать взыскание с виновных лиц за бесхозяйственность, приведшую к порче тары и упаковочных материалов, за нерациональное их использование. Для этого необходимо разработать документ о взысканиях по данному вопросу.

4.Организовать необходимую материально-техническую базу для лучшего хранения товаров. А именно закупить более новое холодильное оборудование, модифицировать складские помещения.

5.Повышать производительность труда, при большем среднем заработке. Отрегулировать систему премирования за эффективное обслуживания потребителей, т.к при возрастании выручки и увеличении оборачиваемости товара уменьшаются издержки обращения.

Реализация предложений по совершенствованию учёта и по мобилизации резервов снижения издержек обращения позволит усилить контроль за издержками обращения и привести их к оптимальному уровню.

#

Выполнила студентка Группы Мышова Инна Викторовна

01.06.2009г.

# Список используемой литературы

1. Нормативно-правовые и другие официальные документы

1.1 "Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 30.12.2008)//Консультант плюс [Электрон. ресурс]: информ.правовая поисковая система. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/popular/nalog].

1.2 "Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 09.02.2009)//Консультант плюс [Электрон. ресурс]: информ.правовая поисковая система. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/popular/nalog].

1.3 "Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (в ред.26.11.2008 N 224-ФЗ)//Консультант плюс [Электрон. ресурс]: информ.правовая поисковая система. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/popular/nalog]

1.4 "Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (в ред.26.11.2008 N 224-ФЗ,)//Консультант плюс [Электрон. ресурс]: информ.правовая поисковая система. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/popular/nalog].

1.5 Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008) Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н//Консультант плюс [Электрон. ресурс]: информ.правовая поисковая система. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/popular/nalog].

1.6 Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" ПБУ 14/2007, утвержденного Приказом Минфина России от 27.12.2007 N 153н // Консультант плюс [Электрон. ресурс]: информ.правовая поисковая система. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/popular/nalog].

1.7 Постановление Госкомстата РФ от 05.01.2004 N 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты.» //Консультант плюс [Электрон. ресурс]: информ.правовая поисковая система. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/popular/nalog].

1.8 План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 31 октября 2000г. № 94н.( в ред.от 18.09.2006)//Консультант плюс [Электрон. ресурс]: информ.правовая поисковая система. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/popular/nalog].

1.9 ПБУ 10/99: Расходы организации: Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Министерства Финансов РФ от 6 мая 1999 г. № 33н (в ред. 27.11.2006г)//Консультант плюс [Электрон. ресурс]: информ.правовая поисковая система. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/popular/nalog].

 1.10 Федеральный закон от 21.11.96 № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (ред. от 30.12.2008) //Консультант плюс [Электрон. ресурс]: информ.правовая поисковая система. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/popular/nalog].

1. Специальная литература:

|  |
| --- |
| 2.1 Абрютина М.С. Экономический анализ торговой деятельности -М.:ООО «Новый мир»2000. - 548с.2.2 Баканов М.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле -М:Экономика,2005. - 413с.2.3 Брыкова Н.В.. Бухгалтерский учет в торговле : учеб. пособие / Н.В.Брыкова - М.: Издательский центр «Академия», 2007. - 80с.2.4 Валевич Р.П. Экономика торгового предприятия. -Мн.: Выш.шк., 2006.-245с.2.5 Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 5-е изд., доп. И пер.. - М.: ИКФ Омега-Л.- 2006. - 576с.2.6 Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле -Мн.: Выш.шк., 2004. - 544с.2.7 Маркарьян Э.А., Маркарьян С.Э., Герасименко, Г.П. Управленческий анализ в отрослях - Ростов н/Д:Март.2007. - 320с.2.8 Муравьев А.И. Теория экономического анализа: проблемы и решения.-М.:Финансы и статистика, 2003.- 234с.2.9 Полякова С. И., Буренкова Е. Н., Экономический анализ в системе внутрихозяйственного расчета. - М: Финансы и статистика, 2003.- 564с.2.10 Райзберг, Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева, Е.Б. Современный экономический словарь.-5-е изд., перераб. и доп.-М., 2006 - 432с.2.11 Современный управленчиский анализ. Теория и практика контроллинга: учебное пособие.- М.: Издательство «Дело и Сервис».2006.-272с.2.12 Третьяк, С.Н., Кузнецова, О.В., Артеменко, Т.В Коммерческая деятельность. Часть И. Основы экономики и ценообразования Хабаровск: Изд-во ДВГУПС, 2000 - 312с.2.13 Финансы предприятий: Учебник для вузов/Н.В. Колчина, Г.Б. Поляк, Л.П. Павлова и др.; Под ред. проф. Н.В. Колчиной. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001.-447с,2.14 Хамидулин, Г.Р. Издержки обращения: учет. Анализ. Контроль/Г.Р.Хмиделлин.-2-е изд., перерб. и доп. - М.. Издательство «Экзмен», 2004.- 336с.2.15 Чернова, Т.В. Экономическая статистика: Учебное пособие. Таганрог: Изд-во ТРТУ, 2005.-140с.2.16 Экономика предприятия: Учеб. / Под ред. А. И. Руденко. Мн.: ИП «Экоперспектива», 2005. - 245с.2.17 Экономика и организация деятельности торгового предприятия: Учеб.пособие/Под общ.ред. А.Н. Соломатина.- М.:ИНФРА-М, 2001.-295с1. Периодическая печать:
 |

|  |
| --- |
| 3.1 Кувалдина, Т.Б. «Аналитический учет расходов на продажу» -"Аудиторские ведомости"-2004г.-Вып.4.3.2 Молвинский, А. « Как сократить затраты» - Журнал «Финансовый Директор»- 2006 г. - Вып.63.3 Степанова, М.Н.Особенности учета издержек обращения торговыхорганизаций/ Степанова, М.Н. Бухгалтерский учет и налоги в торговле иобщественном питании// - 2006г.- Вып. 16. |

1. Налоговый кодекс РФ Часть 2 //Консультант плюс [Электрон. ресурс]: информ.правовая поисковая система. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/popular/nalog]. [↑](#footnote-ref-1)
2. Положение по Бухгалтерскому учету “Расходы Организации” ПБУ 10/99 (в ред.Приказов Минфина РФ от27.11.2006 №156Н) //Консультант плюс [Электрон. ресурс]: информ.правовая поисковая система. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/popular/nalog]. [↑](#footnote-ref-2)
3. Приказ Минфина РФ от 28.12.2001г.N 119н "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету МПЗ" (с изменениями от 26 марта 2007г.) //Консультант плюс [Электрон. ресурс]: информ.правовая поисковая система. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/popular/nalog]. [↑](#footnote-ref-3)
4. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева, Е.Б. [Современный экономический словарь](http://yas.yuna.ru/?1879053312@0814816512#186).-5-е изд., перераб. и доп.-М., 2006 - С. 215 [↑](#footnote-ref-4)
5. Хамидулин Г.Р. Издержки обращения: учет. Анализ. Контроль/Г.Р.Хмиделлин.-2-е изд.. перерб. И доп. – М.:Издательство «Экзмен», 2004.- С.31 [↑](#footnote-ref-5)
6. Валевич Р.П. Экономика торгового предприятия. -Мн.: Выш.шк., 2006.- С.245 [↑](#footnote-ref-6)
7. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 2-е изд., доп. И пер.. – М.: ИКФ Омега-Л.- 2003.- С.21 [↑](#footnote-ref-7)
8. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле. -Мн.: Выш.шк., 2004г. –С.312 [↑](#footnote-ref-8)
9. Экономика предприятия: Учеб. / Под ред. А. И. Руденко. Мн.: ИП «Экоперспектива», 2005. – С.178. [↑](#footnote-ref-9)
10. Степанова М.Н.Особенности учета издержек обращения торговых организаций/ Степанова М.Н. Бухгалтерский учет и налоги в торговле и общественном питании// - 2006.- Вып.16.- С. 14 [↑](#footnote-ref-10)
11. Вахрушина М.А.,бухгалтерский управленчиский учет:учеб. Для студентов вузов, обучающихся по экон.специальностям/М.А.Вахрушина.-5-е изд.стер.-Москва:омеге-Л2006,- С.86 [↑](#footnote-ref-11)
12. Маркарьян Э.А., Маркарьян С.Э., Герасименко Г.П. Управленческий анализ в отрослях-Ростов н/Д:Март.2007. - С.236 [↑](#footnote-ref-12)
13. Баканов М,И, Анализ хозяйственной деятельности в торговле – М:экономика,2002-С.58 [↑](#footnote-ref-13)
14. Муравьев А.И. Теория экономического анализа: проблемы и решения.-М.:Финансы и статистика, 2003.- С.105 [↑](#footnote-ref-14)
15. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле.- М.: ООО «Новое издание» 2003г – С.125 [↑](#footnote-ref-15)
16. Абрютина М.С. Экономический анализ торговой деятельности –М.:ООО «Новый мир»2000.- С.415 [↑](#footnote-ref-16)
17. Полякова С. И., Буренкова Е. Н. Экономический анализ в системе внутрихозяйственного расчета. – М.: Финансы и статистика, 2003.- С.143 [↑](#footnote-ref-17)
18. Третьяк С.Н., Кузнецова О.В., Артеменко Т.В К[оммерческая деятельность. Часть II. Основы экономики и ценообразования](http://www.aup.ru/books/m165/)Хабаровск: Изд-во ДВГУПС, 2000 - С.124 [↑](#footnote-ref-18)
19. Финансы предприятий: Учебник для вузов/Н.В. Колчина , Г.Б. Поляк, Л.П. Павлова и др.; Под ред. проф. Н.В. Колчиной. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. –С. 315 [↑](#footnote-ref-19)
20. Абрютина М.С. Экономический анализ торговой деятельности –М.:ООО «Новый мир»2000г- С.415 [↑](#footnote-ref-20)
21. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле.- М.: ООО «Новое издание» 2003г – С.125 [↑](#footnote-ref-21)
22. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле.- М.: ООО «Новое издание» 2003г – С.125 [↑](#footnote-ref-22)
23. Чернова Т.В. Экономическая статистика: Учебное пособие. Таганрог: [Изд-во ТРТУ](http://www.tsure.ru), 2005.С-115 [↑](#footnote-ref-23)
24. ЧерноваТ.В. Экономическая статистика: Учебное пособие. Таганрог: [Изд-во ТРТУ](http://www.tsure.ru), 2005-С.115 [↑](#footnote-ref-24)
25. С.Н.Третьяк,О.В.Кузнецова,Т.В.Артеменко, Коммерческая деятельность Часть 2 [Основы Экономики и ценообразования](http://www.aup.ru/books/m165/)Хабаровск: Изд-во ДВГУПС, 2000- С. 214 [↑](#footnote-ref-25)
26. С.Н.Третьяк,О.В.Кузнецова,Т.В.Артеменко./Коммерческая деятельность Часть 2/[Основы Экономики и ценообразования](http://www.aup.ru/books/m165/)Хабаровск: Изд-во ДВГУПС, 2000- С. 214 [↑](#footnote-ref-26)
27. С.Н.Третьяк,О.В.Кузнецова,Т.В.Артеменкою/Коммерческая деятельность Часть 2/[Основы Экономики и ценообразования](http://www.aup.ru/books/m165/)Хабаровск: Изд-во ДВГУПС, 2000- С. 214 [↑](#footnote-ref-27)
28. Современный управленчиский анализ. Теория и практика контроллинга: учебное пособие.- М.: Издательство «Дело и Сервис».2006.-С165 [↑](#footnote-ref-28)
29. Короткова В.В., Вербилев С.А. Анализ эффективности торговой деятельности организаций потребительской кооперации. – Белгород, Кооперативное образование, 2003. – С.115 [↑](#footnote-ref-29)
30. Брыкова Н.В.Бухгалтерский учет в торговле : учеб. пособие / Н. В.Брыкова. — М. : Издательский центр «Академия», 2007. —С80. [↑](#footnote-ref-30)