

РОЛЬ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТОРГОВОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Корзоватых Ж.М.¹, Костромина А.Ю.²

¹Корзоватых Жанна Михайловна - кандидат экономических наук, доцент;

²Костромина Алёна Юрьевна – магистрант,
кафедра бухгалтерского учета, аудита и налогообложения,
Государственный университет управления,
г. Москва

Аннотация: в статье рассмотрены теоретические аспекты управленческого учета и обоснована необходимость внедрения управленческого учета в торговых организациях в настоящее время. Авторы раскрывают особенности деятельности торговых организаций, оказывающих влияние на построение управленческого учета в них. Особое внимание уделено классификации затрат, характерной для торговых организаций.

Ключевые слова: управленческий учет, финансовый учет, торговые организации, издержки обращения, классификация затрат.

В настоящее время с развитием рыночных отношений, с реализацией экономических реформ, с обеспечением законодательных норм и правил, торговля относится к наиболее прогрессивным видам деятельности, затрагивающим все слои населения. Торговый бизнес как опорная составляющая развитых экономических отношений во многом способствует решению главной задачи общественного производства - удовлетворению разносторонних потребностей людей. В России в связи с сокращением производственных предприятий в 90-х годах доля торговых организаций резко возросла. Сегодня на долю организаций торговли приходится около 35% в структуре организаций всех видов экономической деятельности.

Согласно последним данным Росстата, ситуацию в торговле, прежде всего в розничной, на сегодняшний день нельзя назвать благоприятной для предпринимателей, так как, начиная с 2015 года, в связи со снижением доходов населения падает его потребительская способность, что ведет к сокращению товарооборота [7]. Однако, несмотря на резкое падение объемов производства, наблюдается рост количества торговых организаций, в их число входят не только супермаркеты и маркеты, но и большое количество узкоспециализированных магазинов. Борьба за рынок приводит к обострению конкуренции между торговыми организациями, например, крупные супермаркеты стремятся вытеснить с рынка более мелкие торговые точки или поглотить их.

Поэтому для того чтобы современным предпринимателям оставаться конкурентоспособными в жестких условиях рынка, необходима грамотно построенная система управления организацией, основанная на своевременном получении достоверной и полной информации. Система бухгалтерского финансового учета неспособна в полной мере обеспечить формирование информации для внутреннего управления деятельностью торговой компании в силу недостаточной оперативности и обобщенного характера её получения.

Все большее число российских торговых организаций встают перед необходимостью внедрения управленческого учета.

В России управленческий учет практически не развит. За долгие годы существования большинством отечественных торговых организаций был накоплен большой опыт управления, планирования, учета и экономического анализа. Однако этот опыт формировался в условиях централизованно планируемой экономики, базирующейся на теоретической основе, и не соответствующий требованиям рыночной экономики. По оценкам специалистов, в экономически развитых странах организации около 90% рабочего времени и ресурсов тратят на постановку и ведение управленческого учета и 10% - на финансовый учет. В российских компаниях ситуация обратная. Это обусловлено тем, что многие руководители под управленческим учетом понимают ведение детализированного бухгалтерского учета, что на самом деле не совсем так.

В экономической литературе нет единого подхода к определению управленческого учета. Некоторые авторы (К. Друри, А.В. Зонова, Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер) рассматривают управленческий учет как процесс идентификации, накопления, измерения, анализа, подготовки, интерпретации и представления финансовой информации, используемой руководством в планировании, оценке и управлении в организации для обеспечения оптимального использования ресурсов предприятия, и полноты их учета.

Другие ученые (В.Б. Ивашкевич, В.Э. Керимов, Ж. Ришар, А.Д. Шеремет) определяют управленческий учет как подсистему бухгалтерского учета. По мнению В.Б. Ивашкевича, управленческий учет - это область знаний и сфера деятельности, связанная с формированием и использованием экономической информации для управления внутри организации. Цель управленческого

учета состоит в том, чтобы помочь управляющим в принятии экономически обоснованных решений. Управленческий учет в целом применяет те же принципы, что и финансовый, и является логическим следствием развития бухгалтерского учета, его эволюции [5].

Третья группа ученых (М.А. Вахрушина, И. Никитин) склонна к определению управленческого учета как самостоятельного направления бухгалтерского учета организации, которое обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, управления, контроля и оценки организации в целом, а также ее структурных подразделений [2].

На наш взгляд, управленческий учет является составной частью бухгалтерского учета так же, как и финансовый учет, поскольку процесс управления тесно взаимосвязан с процессом учета, т.е. управленческий учет включает в себя, прежде всего использование данных финансового и оперативного учета, а также иной экономической информации, необходимой для эффективной организации производственно-хозяйственной деятельности любого предприятия.

Рассмотрев основные отличия управленческого учета от финансового, можно выделить следующие моменты. Финансовая отчетность организации открыта для публикации, что соответственно требует строгой регламентации структуры, состава внешней отчетности организации, а также принципов и правил ее составления. Финансовый учет обязателен для предприятий. Он должен осуществляться в соответствии с нормативными документами Правительства РФ и органов, которым предоставлено право регулирования бухгалтерского учета. Информация же управленческого учета не подлежит публикации, она носит строго конфиденциальный характер. Данная учетная система почти не регламентируется законодательством. Организация должна самостоятельно определить, вести ей управленческий учет или нет. Сбор и обработка информации для управления считаются целесообразными, если ее ценность для управления выше затрат на получение соответствующих данных.

Предметом управленческого учета в общем виде является производственная деятельность организации в целом и её структурных подразделений.

Можно выделить три основные цели управленческого учета:

- информационное обеспечение принятия решений;
- планирование и контроль;
- определение статей затрат.

Основными пользователями информации управленческого учета являются высшее руководство организации, руководители структурных подразделений и специалисты. В управленческом учете формируется и составляется отчетность по структурным подразделениям, центрам ответственности, видам деятельности, отдельным изделиям, новым технологическим решениям.

Систему управленческого учета каждая организация может формировать исходя только из своих целей и определения перспектив развития. Построение системы управленческого учета в организациях основывается на создании набора формализованных процедур, которые предоставляют руководителям всех уровней важную информацию, получаемую как из внутренних, так и внешних источников [8].

Для успешного внедрения и использования системы управленческого учета необходимо соблюдение следующих условий:

- непрерывно функционирующее предприятие с конкретными стратегическими и оперативными целями;
- четко обозначенные информационные потребности для достижения оперативных целей;
- разработанные и документально формализованные процедуры по сбору необходимой информации;
- привлечение высококвалифицированных специалистов в области управленческого учета;
- вовлечение руководства предприятия в процесс ведения управленческого учета и в процесс его постановки; обеспечение руководством взаимодействия различных служб торгового предприятия для предоставления соответствующей информации в центры ответственности.
- установление определенных ограничений и стандартов в сроках предоставления обработанной информации;
- контроль соблюдения установленных стандартов и ограничений [3].

Организацию управленческого учета в торговых организациях определяет специфика их деятельности. В целом необходимо отметить, что по сравнению с управленческим учетом в промышленности и других отраслях материального производства, степень разработанности проблем учета для управления торговыми организациями существенно ниже.

Рассмотрим особенности торговых организаций, определяющие построение управленческого учета в них.

1. С помощью деятельности торговых организаций завершается процесс обращения товара – товары, произведенные другими отраслями, доводятся до конечного потребителя.

2. В торговле не производится добавленная стоимость, готовый продукт. Торговые фирмы работают с уже завершенными, готовыми к употреблению товарами.

3. Торговые организации характеризуются высоким уровнем оборачиваемости капитала, результаты деятельности торговой организации зависят от скорости оборота средств.

4. Доходы торговых организаций в значительной мере подвержены сезонным колебаниям в зависимости от времени года, дней недели и т.д. Поэтому необходимо учитывать сезонность отдельных товаров, чтобы предотвратить потерю потребительских свойств.

5. Деятельность торговых организаций отличается выраженной социальной направленностью – конечная цель их функционирования заключается в удовлетворении спроса потребителей на товары и услуги. В связи с этим является важным учет потребностей, вкусов и финансовых возможностей покупателей для предотвращения ценовой дискриминации.

6. В торговых организациях возникают определенные издержки в результате проведения распродаж товаров.

7. Для организаций торговли особую важность имеет формирование информационной базы поставщиков для определения наиболее эффективных условий при заключении договоров поставки товаров.

8. Отсутствие производственного процесса обуславливает отсутствие в учете торговых организаций незавершенного производства.

9. Основные и оборотные средства функционируют в сфере обращения, а не производства, и имеют структуру, отличную от промышленных предприятий. В составе основных фондов наиболее важную роль играют торговые площади и торговое оборудование (витрины, холодильные установки, ККМ). Наиболее важной составляющей оборотных активов являются товарные ресурсы.

10. Торговые организации оказывают дополнительные сопутствующие реализации товаров услуги, связанные с доведением товара до потребителя.

11. Торговые организации характеризуются отсутствием риска перепроизводства в связи с возможностью закупки товаров для перепродажи небольшими партиями.

12. Организации торговли имеют возможность при ценообразовании манипулировать торговой наценкой, ориентируясь на сезонность, эксклюзивность товара, объем продаж одному покупателю.

Все вышеперечисленные черты торговой деятельности оказывают влияние на формирование учетно-аналитической информации для принятия решений руководством.

Внедрение системы управленческого учёта в торговом предприятии является процессом длительным, однако только его непрерывность, с учетом оперативной корректировки изменений структуры и характера бизнеса обеспечит успех в ведении бизнеса.

Цель управленческого учета для торговых организаций можно определить как подготовку информации, выступающей в качестве основы для принятия научно обоснованных управленческих решений в процессе функционирования торговой организации. Для достижения указанной цели необходимо выполнение следующих задач:

- учет наличия и движения товаров и представление данной информации менеджерам всех уровней;
- формирование ассортимента на основе данных о рентабельности товаров;
- оценка эффективности в разрезе номенклатурных групп, торговых подразделений;
- учет расходов и доходов по центрам ответственности и торговой организации в целом;
- определение центров ответственности торговой организации;
- разработка планов и прогнозов на различные периоды;
- формирование управленческой отчетности, позволяющей руководству принимать обоснованные управленческие решения.

Для эффективного управления затратами необходимо разработать логичную схему учета издержек обращения, в которой учитывается специфика деятельности торговых организаций. Затраты необходимо классифицировать так, чтобы их было удобно сравнивать между собой, принимая во внимание индивидуальные особенности организации. Проанализировав, из каких затрат складывается себестоимость товара на каждом уровне, руководство может определить, как сильно снижаются накладные расходы, как изменяется разница между ними и маржинальной прибылью. В результате с помощью управленческого учета можно сделать вывод об эффективности деятельности в целом и по отдельным его направлениям.

Для большинства торговых организаций характерна следующая классификация издержек обращения:

1. Транспортные расходы
2. Расходы на оплату труда
3. Страховые взносы
4. Амортизация имущества
5. Расходы на аренду и содержание основных фондов
6. Расходы по ремонту основных средств
7. Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров
8. Расходы на тару

9. Рекламные расходы

10. Расходы по страхованию имущества

11. Расходы на износ специальной и санитарной одежды, столового белья, посуды, приборов, других малоценных и быстроизнашивающихся предметов

12. Расходы на потери товаров и технологические отходы

13. Прочие расходы

К транспортным расходам относятся транспортные услуги сторонних организаций по перевозке товаров, плата за временное хранение грузов на станциях, пристанях, в портах, аэропортах и подобное в пределах нормативных сроков, расходы по погрузку и разгрузку товаров, взвешивание грузов, стоимость материалов, израсходованных на оборудование транспортных средств.

К расходам на оплату труда относятся расходы на оплату труда административно-управленческого аппарата организации, расходы на оплату труда работников организации, непосредственно занятых закупкой приобретаемых товаров, приемкой, хранением, отпуском, продажей, доставкой, сопровождением, охраной, а также выплаты стимулирующего и компенсационного характера.

По статье «Страховые взносы» отражаются обязательные страховые платежи по установленным законодательством нормам. Данные отчисления производятся от расходов на оплату труда, включаемых в издержки обращения организации.

Статья «Амортизация имущества» включает в себя расходы на амортизацию основных средств и нематериальных активов организации.

Расходы на аренду и содержание основных фондов включают в себя плату за аренду торговых-складских помещений, оборудования, инвентаря, расходы на техническое обслуживание зданий и оборудования, расходы на газ, топливо, водоснабжение, электроэнергию, проведение противопожарных мероприятий.

К расходам по ремонту основных средств относятся расходы на проведение всех видов ремонта основных средств.

На статью «Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров» относят фактическую стоимость материалов, израсходованных на предпродажную подготовку товаров (бумага, картон, полиэтилен, клей и т.п.), а также расходы на временное хранение товаров на складах сторонних организаций.

Расходы на тару включают в себя расходы на ремонт тары (в том числе тары-оборудования), амортизацию тары, перевозку, погрузку, разгрузку тары.

К расходам на рекламу относят расходы на оформление витрин, выставочных залов, расходы на участие в выставках, расходы на изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о реализуемых товарах, выполняемых работах, оказываемых услугах, товарных знаках и знаках обслуживания, и о самой организации, расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации и др.

К расходам на страхование имущества относят расходы на страхование помещений, оборудования, транспортных средств, грузов, товарно-материальных запасов.

По статье «Расходы на износ специальной и санитарной одежды, столового белья, посуды, приборов, других малоценных и быстроизнашивающихся предметов» отражаются расходы на санитарную и специальную одежду, потери от износа приборов, стоимость материалов на стирку и починку санитарной и специальной одежды, обуви и санпринадлежностей.

Расходы на потери товаров и технологические отходы включаются в издержки обращения в пределах норм, утвержденных в установленном законодательством порядке. К данным расходам относятся потери товаров и продуктов при перевозке, хранении и реализации (потери в результате разлива и продажи жидких товаров; потери реализуемых взвесей товаров при хранении, подготовке к продаже вследствие усушки, распыла, раскрошки, утечки; отходы, образующиеся при подготовке к розничной продаже и т.д.). Важное значение при определении товарных потерь имеет естественная убыль, которая представляет собой потери, обусловленные физико-химическими свойствами товаров, возникающие при хранении и реализации товаров. Данные потери возникают по объективным причинам, поэтому они нормируются.

На статью «Прочие расходы» относятся суммы затрат по уплате налогов, сборов, отчислений в бюджет, осуществляемые согласно установленному законодательством порядку за счет издержек обращения; оплата консультационных, информационных и аудиторских услуг; расходы на услуги связи; почтовые и курьерские услуги; расходы на подписку периодических изданий для нужд организации, приобретение необходимой справочной литературы, канцелярские товары; расходы на командировки, связанные с торговой деятельностью; представительские расходы; расходы на услуги банков и другие.

Однако не все расходы организации, связанные с торговой деятельностью, можно включать в издержки обращения. Например, расходы и потери, возникающие вследствие неаккуратного отношения к имуществу; убытки, связанные со списанием просроченной дебиторской задолженности; штрафы и

пени, уплачиваемые при невыполнении условий хозяйственных договоров и аналогичные расходы не должны относиться на издержки обращения. Перечисленные расходы необходимо либо взыскивать с виновных лиц, либо относить на прочие расходы компании.

Главная проблема при выборе системы управленческого учета затрат состоит в том, чтобы выбрать такую систему учета, которая бы была оптимальной с точки зрения трудоемкости учетного процесса и являлась приемлемой для конкретного вида организации торговли. Применение современных компьютерных разработок в данном случае становится необходимой частью создания и эффективного функционирования системы управления затратами.

Таким образом, внедрение управленческого учета в организациях торговли в современных условиях хозяйствования имеет большое практическое значение. Специфика деятельности торговых организаций оказывает значительное влияние на формирование учетных процедур в рамках управленческого учета, определяя набор показателей и форм отчетности, способствующих повышению качества управления на всех стадиях деятельности торговых организаций. Данная проблема наиболее актуальна в настоящее время, поскольку правильная организация управленческого учета на предприятии позволяет сократить затраты и максимизировать прибыль.

Список литературы

1. *Бондарева Е.М.* Совершенствование системы управленческого учета торговой организации как основа успешного существования в конкурентной среде // Научные записки ОрелГИЭТ, 2012. № 1 (5). С. 232-235.
2. *Вахрушина М.А.* Бухгалтерский управленческий учет. 6-е изд., испр. М., 2007. 570 с.
3. *Гусейнова А.З.* Внедрение системы управленческого учета на российских предприятиях: от теории к практике // Актуальные вопросы развития методологии и организации учета, анализа и аудита. Нижний Новгород, 2016. С. 49-51.
4. *Захаров И.А., Корзоватых Ж.М.* Особенности издержек обращения в интернет-торговле // Вестник Университета (Государственный университет управления), 2016. № 5. С. 133-137.
5. *Ивашкевич В.Б.* Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. для вузов. М.: Экономиста, 2004. 638 с.
6. *Петрова В., Корзоватых Ж.М.* Управленческий учет как инструмент формирования и поддержки управленческих решений // Актуальные проблемы менеджмента и экономики в России и за рубежом / Сборник научных трудов по итогам международной научно-практической конференции. Г. Новосибирск, 2017. № 4. С. 75-78.
7. Федеральная служба государственной статистики. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.gks.ru/> (дата обращения: 20.03.2017).
8. *Юрьева Л.В.* Анализ взаимосвязи концепций контроллинга и управленческого учета // Стратегический управленческий анализ. Нижний Тагил, 2008. № 2 (5). С. 22-38.