

*Ибрагимова Н.Р.,  
студент магистратуры  
2 курс, институт «Экономики и финансов»  
Россия, г. Москва  
Научный руководитель: Корзоватых Ж.М.*

## **СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛИ**

***Аннотация:** В статье рассмотрены основные подходы к управленческому учету затрат, проведен анализ методов учета затрат в торговых организациях, проанализированы особенности управленческого учета в торговле, предложены варианты использования и методы его совершенствования.*

***Ключевые слова:** управленческий учёт, учет затрат, система директ-кост, метод ABC.*

***Annotation:** The article describes the main approaches to management cost accounting, analyzes the methods of cost accounting in trade organizations, analyzes the features of management accounting in trade, proposes methods of its improvement.*

***Key words:** management accounting, cost accounting, direct-cost system, activity-based cost method.*

На сегодняшний день система управленческого учета большинства российских торговых предприятий находится на стадии становления. О необходимости системного учета для менеджмента организаций в сфере торговли относительно недавно стали говорить авторы научных публикаций. В основном, эти работы посвящены методологии и опыту западных коллег - как теоретиков, так и практиков.

Практическая значимость данных научных трудов заключается том, что они содержат обоснование необходимости внедрения современных методов управленческого учета в российских организациях розничной торговли. Несмотря на это, значительных и глубоких исследований особенностей учета для внутреннего управления компанией в сфере торговли, ее организационной структуры и методологии управления, проведено не было. До недавнего времени в управлении торговыми предприятиями использовались исключительно данные оперативного учета, которые не отличались точностью и системностью полученной информации.

Одним из эффективных решений может стать развитие бухгалтерского управленческого учета, в том числе его основных инструментов, путей формирования и использования учетной информации в организации. Управленческий опыт показал, что бухгалтерский учет отражает предыдущие решения и события, а управленческий учет, напротив, ориентирован на принятие решений в будущем, контроль их исполнения, отклонение фактических данных от оптимальных величин, принятых в торговой компании. В связи с этим, управленческий учет непосредственно в сфере розничной торговли следует начинать с внедрения наиболее разработанных и проверенных временем методов учета издержек в системах директ-кост и методе ABC.

Рассмотрим систему учета издержек директ-кост в современном управленческом учете. Данный метод позволяет провести анализ связи между объемом продаж, издержками и прибылью предприятия в сфере торговли.

Главной особенностью этой системы является то, что:

1. Себестоимость продукции планируется, учитывается, контролируется, анализируется только в части переменных затрат;

2. Постоянные затраты рассчитываются и учитываются отдельным блоком, в себестоимость продукции не включаются, а, как расходы данного периода, списываются непосредственно на уменьшение выручки от реализации продукции (прибыль предприятия) (Д сч. 90).

Основным преимуществом такой системы учета издержек выступает ограничение затрат только в пределах их переменной части, что позволяет упростить учет, конкретизировать нормирование и контролировать издержки обращения.

Также, расширяются аналитические возможности учета (в тесной взаимосвязи с анализом). Директ-кост - инструмент управления торговой организацией, именно так его называют в зарубежной научной литературе.

Система директ-кост выступает в качестве основы для дальнейшего построения системы контроллинга, а проводимый анализ динамики постоянных и переменных расходов дает возможность оперативно принимать управленческие решения.

Непосредственно в сфере розничной торговли продовольственными товарам целесообразным и возможным является внедрение простой и развитой форм директ-костинга. Первый вариант (простой) наиболее подходит для торговых точек небольшого размера, с ограниченным ассортиментом товаров. Применительно к изучаемой компании «X5 Retail Group» это характерно для формата «магазин у дома». Для такого формата общая сумма затрат относится к финансовым результатам без разграничения по категориям товаров и местам их реализации. При этом, в супермаркетах и гипермаркетах, как наиболее крупных точках Группы, оптимальным является применение многоступенчатого метода директ-костинга.

Этот более информативный вариант организации системы «direct-costing» - это управление по центрам ответственности. Данный метод предусматривает:

- по каждому центру ответственности выделяются переменные и постоянные затраты;
- переменные затраты включаются в себестоимость каждого вида продукции; постоянные расходы, не распределяясь, списываются на финансовый результат (прибыль от реализации продукции предприятия).

Данная модель позволяет не только управлять продуктовым портфелем предприятия, но и определять какие направления деятельности и области

продаж самые выгодные; какие подразделения предприятия (центры ответственности) являются прибыльными, какие убыточными и почему.

Для организации данной системы постоянные расходы учитываются не единой величиной по предприятию, а рассчитываются отдельно по группам изделий (или сегментам рынка), по подразделениям предприятия (центрам ответственности) и по предприятию в целом. При этом основной принцип системы «direct-costing» - никакого условного распределения затрат - нарушаться не будет.

Данная группировка издержек тесно переплетается с группировкой затрат по местам их возникновения. Она позволяет организовать внутренний хозрасчет и определить результат деятельности каждого структурного подразделения торговой организации.

Этот метод позволяет обеспечить наиболее детальный сбор информации благодаря учету постоянных косвенных затрат по местам реализации и центрам ответственности. Также, возможно отражать в учете дополнительные расходы на каждый конкретный товар, такие, как реклама, расходы на транспорт, накладные на содержание администрации и др.

Описанный выше метод применения управленческого учета издержек по местам формирования и центрам ответственности предполагает возможность перейти к организации функционального учета издержек и результатов деятельности торговой организации. В данном случае речь идет о так называемом методе ABC (activity based costing).

Применительно к сфере розничной торговли, данный метод представляет собой учет и контроль затрат по функциям, бизнес-процессам с дальнейшим перенесением затрат на конечные товары или группы товаров, и функции торговой деятельности - сбыт, снабжение и др. Носители и измерители расходов для каждой операции и торгового процесса в целом выступают в качестве драйверов расхода ресурсов на затраты функционального действия.

Обычно такие драйверы определяются в единицах измерения определенной деятельности, а в случае с розничной торговли - это число партий

товара, время обслуживания покупателей, количество тонно-километров перевезенных грузов и другие измерители объема выполненной работы.

В компаниях торгово-розничного типа существует большое многообразие форм издержек обращения. Система ABC разделяет их на прямые и косвенные. Отсутствует необходимость относить прямые затраты на расходы функционального обеспечения товарных операций, поэтому их включают в себестоимость покупки и продажи товаров, а при учете косвенных издержек они укрупняются в зависимости от драйвера действия. Стоит учитывать, что сгруппированные издержки обращения должны быть увязаны со структурой центров ответственности предприятия.

На начальном этапе внедрения системы ABC в торгово-розничных компаниях необходимо начинать с определения функций приобретения и продажи товаров и драйверов их измерения. Далее, в первичные документы и регистры учета вносят изменения, которые необходимы для расчета стоимостной величины драйверов в разрезе выполняемых функций. На заключительном этапе происходит калькулирование себестоимости продажи товара в аналитическом разрезе.

Использование метода ABC в управленческом учете магазина розничной торговли предполагает учитывать следующий момент: постоянная часть затрат при закупке и реализации товаров не относится в расходы центров ответственности. Данный вариант представляется наиболее целесообразным в существующих условиях предприятия такого типа. На наш взгляд, постоянную часть затрат правильно будет вносить в итоговые результаты финансовой деятельности торгово-розничной точки.

Произведем группировку хозяйственных операций и соответствующих им функционально-ориентированных издержек:

1) операции по реализации специфичной группы товаров – деликатесов и сопутствующих продуктов;

2) операции по реализации партии товаров или группы однородных товаров;

3) операции по реализации всех групп товаров.

Данные группы были выделены ввиду того, что представляется невозможным определить издержки на все товары в одинаковой форме и размере. Например, издержки на рекламные мероприятия относятся не ко всем товарам в ассортименте торгово-розничной точки.

Таким образом, интегрируя вышеупомянутые системы управленческого учета, можно добиться следующих преимуществ:

- определить нижнюю границу цены на товар;
- провести сравнительный анализ прибыльности различных видов и групп товаров;
- определить порог рентабельности, запас прочности и др.

В итоге, вопрос выбора метода учета затрат определяется типом торговой точки: формату «магазин у дома», которому в Х5 соответствует «Пятерочка», целесообразней применять методику директ-костинга, так как у них не такая широкая номенклатура представляемых товаров, как у более крупных супер- и гипермаркетов. Так как явным недостатком системы ABC является дороговизна внедрения и сложность расчетов, ее, на наш взгляд, эффективнее применять в супермаркетах типа «Перекресток» и «Карусель», где ее использование будет экономически выгодно.

Преимуществом использования системы директ-костинга в организациях торгово-розничного типа является лимитирование затрат лишь в рамках их переменной части, что приводит к упрощению учета. При этом метод ABC выступает в качестве системы, позволяющей выявить перспективные пути улучшения стоимостных параметров деятельности торгово-розничной организации, достичь улучшений по показателям ценовой политики, трудоемкости торгового процесса и др.

Полученные посредством системы ABC расчеты, обеспечивают получение существенного объема сведений управленческого характера, которые в последующем используются для принятия эффективных управленческих решений.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Данные Годового отчета 2017 год. URL: <https://www.x5.ru/ru/Pages/Investors.aspx>
2. Официальный сайт X5 Retail Group: Структура компании. URL: <https://www.x5.ru/ru/Pages/About/Structure.aspx>
3. Попова Л.В. Управленческий учет и анализ с практическими примерами: учебное пособие/Л.В. Попова, В.А. Константинов, И.А. Маслова, Е.Ю. Степанова — 2-е изд, перераб. и доп. - М.: Дело и Сервис, 2008. - 272 с.
4. Ивашкевич О.В. Управленческий учет и анализ в розничной торговле одеждой// учебное пособие/ О.В. Ивашкевич. – М.:Магистр: ИНФА-М, 2010.-127 С.
5. Манохина Г.А. Автоматизация бухгалтерского учета: учебное пособие. М: РГТЭУ, 2011.
6. Как считать себестоимость продукции методом ABC. URL: <https://fd.ru/articles/3689-red-raschet-sebestoimosti-produktsii-metodom-abc>
7. Организация управленческого учета на розничных торговых предприятиях системы потребительской кооперации. URL: <http://auditfin.com/fin/2002/4/rkerimov/rkerimov.asp#1>.