

УДК 657.471:658.8

**Н. Н. Затолгутская** (natali280760@gmail.com),  
кандидат экономических наук, доцент  
Белорусского торгово-экономического  
университета потребительской кооперации

## ФОРМИРОВАНИЕ ИНФОРМАЦИОННОГО РЕСУРСА ДЛЯ СОСТАВЛЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ О РАСХОДАХ НА РЕАЛИЗАЦИЮ

В статье рассмотрены подходы к формированию информационного ресурса для составления управленческой отчетности о расходах на реализацию в системе потребительской кооперации с целью принятия эффективных управленческих решений.

The article considers approaches to forming information resource for drawing up management reporting on the implementation costs in the system of consumer cooperatives with the purpose of making effective management decisions.

**Ключевые слова:** информационный ресурс; потребительская кооперация; расходы на реализацию; учетно-аналитическое обеспечение управления; управленческая отчетность; центр затрат.

**Key words:** information resource; consumer cooperatives; implementation costs; accounting and analytical management support; managerial accounting; cost center.

### Введение

*Бухгалтерский учет является основным источником управленческой информации, поэтому глобализация и интеграция современного общества обусловили необходимость его развития. Традиционные подходы к ведению учета не позволяют в полной мере удовлетворять существующие информационные потребности общества.*

*Структурные трансформации, происходящие в мировой экономике, обусловлены переходом от «индустриальной экономики» к «экономике знаний» с характерным доминированием информационного ресурса.*

*Глобальная конкуренция, стремительное развитие технологического процесса сделали управление расходами на реализацию более значимыми, чем когда-либо. Практически все организации и предприятия потребительской кооперации понимают важность своевременного и полного их учета во время экономической нестабильности и кризиса.*

*Актуальность исследования обусловлена повышением роли бухгалтерского учета как информационной функции в системе управления расходами организации и дальнейшим их развитием с учетом международного опыта ведения управленческого учета. Предложенный порядок формирования внутренней управленческой отчетности о расходах на реализацию по процессам: закупка, хранение, продажа и администрирование – позволит получить информационный ресурс, необходимый для расстановки приоритетов в деятельности торговой организации, планировании дальнейшей работы, формировании и информационной базы для принятия управленческих решений.*

Актуальные мировые тенденции в экономике выдвигают новые требования к бухгалтерскому учету. Финансовый кризис во всем мире показал неготовность подавляющего числа предприятий, в том числе и предприятий и организаций потребительской кооперации, к работе в нестабильных условиях внешней экономической среды. Хаотичной структурированности мировой экономики свойственны открытость, нестабильность, динамичность и самоорганизация. Информация, представленная в управленческой отчетности, должна обеспечить возможность пользователям оперативно реагировать на изменения во внешней и внутренней среде экономических субъектов.

Эффективность торговли, сокращение расходов на реализацию становятся главными факторами выживания потребительской кооперации в условиях все возрастающей конкуренции. Основным резервом повышения эффективности торговой деятельности будет оптимизация состава и структуры расходов на реализацию, а также организация оперативного управления ими.

Современная система бухгалтерского учета призвана одновременно с формированием информации для внешних пользователей обеспечивать управленческий персонал необходимой и своевременной информацией для целей управления. Основным недостатком существующей системы учета состоит в слабой приспособленности ее для выполнения аналитических функций и в отсутствии эффективной связи с процессом принятия решений.

Традиционно делается упор на определение расходов на реализацию только по элементам затрат и статьям, отсутствует практика определения расходов на реализацию, приходящихся на конкретную товарную группу или позицию товаров. Формируемая в бухгалтерском (финансовом) учете информация о расходах на реализацию не позволяет ее использовать для анализа и управления процессами товародвижения. Информация о расходах на реализацию не содержит сведений о том, какие именно процессы их вызвали, являются они производственно необходимыми или произошли вследствие принятия неверных управленческих решений.

В этих условиях перед организациями торговли потребительской кооперации встают вопросы создания информационной базы о расходах на реализацию как основы управления, улучшения процедуры их учета и результатов от реализации, а также калькулирования расходов на реализацию, т. е. основы для анализа рентабельности, структурных сдвигов, ценовой политики и оптимизации товарного запаса.

Возрастающая роль бухгалтерского учета и анализа, как информационной функции в системе управления затратами организации, предполагает дальнейшее ее развитие с учетом международного опыта ведения управленческого и налогового учета, изменение ее целевой направленности с простой систематизацией информации о расходах на реализацию для обоснования оптимальных вариантов их распределения и учета, соответствующих требованиям финансового менеджмента [1].

Основным источником информации для управления организацией, оценки ее финансового состояния и результатов хозяйственно-финансовой деятельности со стороны органов государственного управления, вышестоящих организаций, банков и кредиторов является бухгалтерская отчетность.

Главная проблема бухгалтерской отчетности заключается в отражении в ней исключительно прошлых финансовых результатов, «исторических» фактов хозяйственной деятельности. По этой причине необходима отчетность, которая показывала бы руководству перспективы развития организации, например, отвечала бы на вопросы о том, если выручка от реализации товаров вырастет на 10%, то повлияет ли это на такое же повышение прибыли; как изменится уровень издержек обращения при увеличении тарифов на электроэнергию, роста цен на топливо. Эти задачи могут быть решены при взаимосвязи функций планирования, учета, контроля и анализа, которая позволит формировать качественную управленческую отчетность [2].

Одна из основных проблем, с которой сталкиваются учетные работники и руководители при определении формата управленческой отчетности, – проблема размера форм отчетности, с которой тесно связана проблема наглядности, понятности информации, приводимой в отчетности. Стремление сделать отчетность в максимальной степени аналитичной приводит к тому, что она начинает включать в себя слишком большое количество показателей.

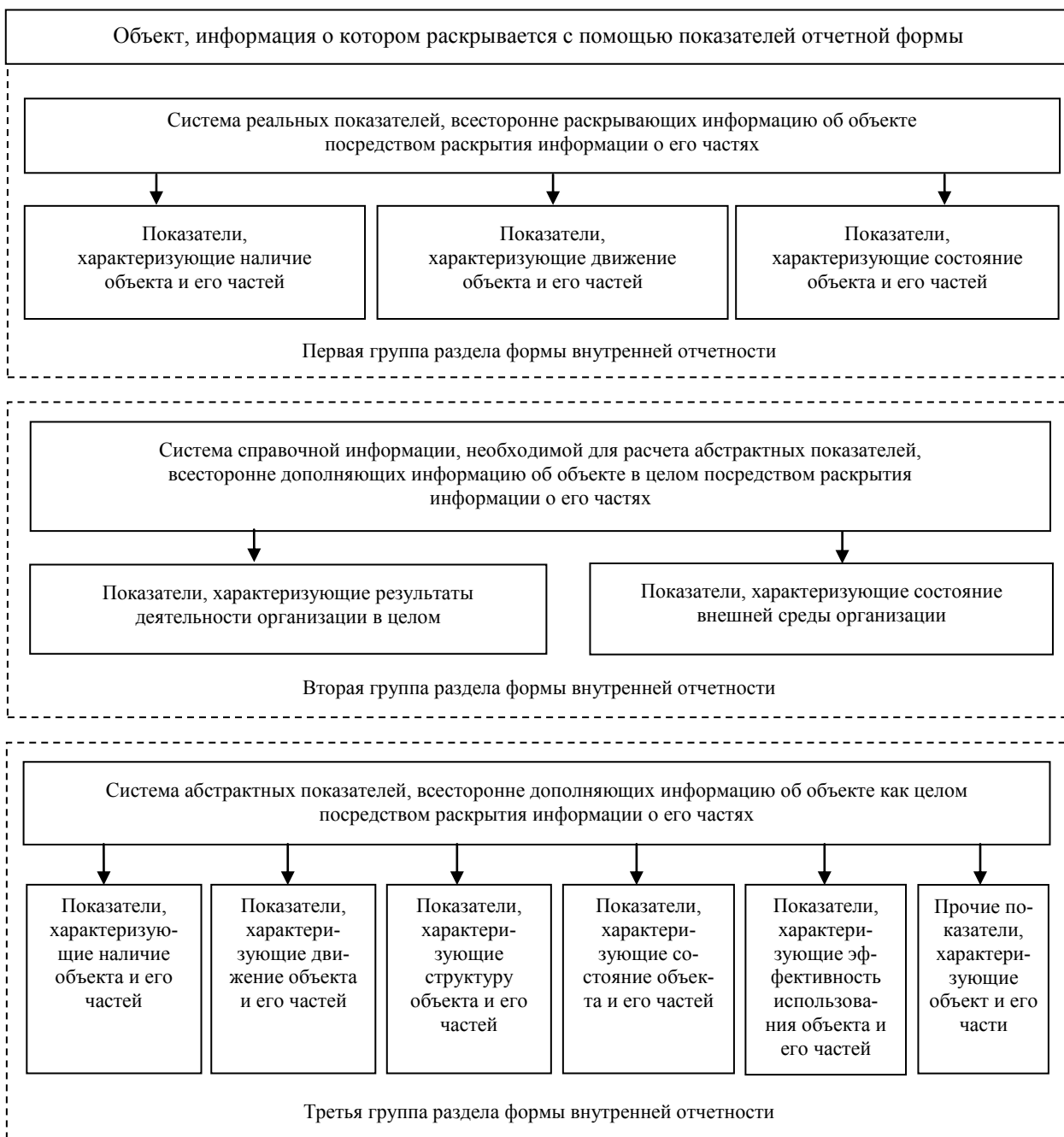
Предполагается, что проблему повышения наглядности и аналитичности информации управленческой отчетности необходимо решать не путем увеличения количества включенных в каждую отчетную форму показателей, а путем разработки системы показателей, которая бы давала комплексную характеристику финансово-хозяйственной деятельности организации в части раскрытия информации о соответствующих элементах отчетности [3].

В состав показателей каждой формы управленческой отчетности включены показатели трех типов: реальные показатели – первая группа раздела; справочная информация – вторая группа; аналитические показатели – третья группа раздела, совокупность которых позволяет получить всестороннее представление о состоянии элемента управленческой отчетности, в нашем случае – о расходах на реализацию.

При этом, первая группа раздела отчетности должна содержать полный набор реальных показателей, которые необходимы для расчета абстрактных показателей, приводимых ниже. Система реальных показателей должна быть выстроена с учетом экономической логики, т. е. их набор должен давать полную и всестороннюю информацию о соответствующих объектах и их составных частях.

Вторая группа раздела – справочная информация – должна включать важнейшие показатели, характеризующие эффективность деятельности организации (выручка от реализации, маржинальная прибыль и др.); состояние внешней среды организации (коэффициент дисконтирования, индекс отраслевых цен). При этом следует учитывать, что набор показателей данной группы раздела будет определяться набором расчетных показателей, включенных в аналитическую группу третьего раздела, таких как абсолютные и относительные показатели (уровень расходов на реализацию, рентабельность текущих расходов и др.), дополняющие характеристику соответствующего объекта. Фактически управленческая отчетность приобретает черты аналитического отчета, содержащего как реально достигнутые показатели, так и значения, полученные расчетным путем [4].

Схема построения форм управленческой отчетности представлена на рисунке.



**Схема построения форм управленческой отчетности**

Управление товародвижением состоит из управления процессами, которые составляют технологическую цепочку торгового процесса. Это процессы закупки, хранения и реализации товаров. Информация о каждом процессе должна отражаться в управленческом учете в виде расходов торговой организации. С точки зрения управления торговыми процессами необходимо организовать

учет расходов на реализацию именно по процессам и получать информацию о расходах по закупке, хранению и реализации товаров.

К примеру, выделение процесса хранения как самостоятельного объекта наблюдения позволит контролировать состав затрат на хранение, выявить затраты, устранимые при хранении, сопоставлять затраты по хранению с затратами на закупку, а значит применять модель оптимальной партии закупки и хранения к товарным запасам.

Для формирования номенклатуры статей расходов на реализацию по процессам за основу можно принять научно обоснованную отраслевую классификацию по статьям расходов на реализацию в соответствии с Методическими рекомендациями по составу и бухгалтерскому учету издержек обращения в потребительской кооперации Республики Беларусь [5].

В таблице на примере внутреннего отчета о расходах на реализацию показано использование предлагаемого подхода к формированию системы показателей отчетной формы.

Рекомендуемая форма внутреннего (управленческого) отчета о расходах на реализацию отражает специфику движения расходов по процессам торговой деятельности, позволяет руководителям организации контролировать постоянно изменяющиеся сведения о них.

#### Рекомендуемая форма внутреннего (управленческого) отчета о расходах на реализацию торговой организации

Наименование статьи	Данные прошлого периода	Данные за отчетный период		Отклонение (+; -)	Темп роста, %
		фактические	плано-вые		
<i>I. Расходы на реализацию</i>					
1. Расходы на реализацию процесса закупки					
1.1. Расходы на заключение договоров на поставку товаров					
1.2. Расходы по формированию и оформлению заказов					
1.3. Расходы по доставке товаров до складов организации					
1.4. Экспедиционные расходы					
1.5. Расходы на экспертизу и анализ качества перевозимых товаров					
1.6. Плата за временное хранение грузов на станциях, пристанях или на складах транспортно-экспедиционных организаций					
Всего расходов на реализацию процесса закупки					
2. Расходы на реализацию процесса хранения					
2.1. Расходы на аренду (лизинг) складских зданий, сооружений, помещений, оборудования					
2.2. Эксплуатационные расходы, относящиеся к зданиям, помещениям и оборудованию, непосредственно занятым в процессе хранения, всего					
В том числе:					
расходы на отопление					
расходы на освещение					
расходы водоснабжения, канализация и др.					
2.3. Расходы на содержание и обслуживание средств сигнализации					
2.4. Расходы на содержание и обслуживание весоизмерительного, подъемно-транспортного оборудования					
2.5. Расходы на содержание в чистоте помещений, уборку прилегающих к ним участков территории, вывоз мусора и т. д.					
Всего расходов на реализацию процесса хранения					
3. Расходы на реализацию процесса реализации					
3.1. Расходы на аренду (лизинг) торговых зданий, сооружений, помещений, оборудования					

Окончание таблицы

Наименование статьи	Данные прошлого периода	Данные за отчетный период		Откло- нение (+; -)	Темп роста, %
		фактические	плано- вые		
3.2. Эксплуатационные расходы, относящиеся к торговым зданиям, помещениям и оборудованию, всего					
В том числе:					
расходы на отопление					
расходы на освещение					
расходы водоснабжения					
3.3. Расходы на обслуживание кассовых суммирующих аппаратов и специальных компьютерных систем					
3.4. Потери товаров в пределах установленных норм естественной убыли, возникшие при их реализации					
3.5. Расходы по обеспечению противопожарной охраны и охраны имущества, по обслуживанию охранной и пожарной сигнализации					
3.6. Заработная плата торгового персонала и отчисления на социальные нужды и т. д.					
Всего расходов на реализацию процесса реализации					
4. Расходы на реализацию, всего					
В том числе:					
4.1. Условно-переменные					
4.2. Условно-постоянные					
<i>II. Справочная информация</i>					
5. Выручка от реализации товаров					
6. Маржинальная прибыль					
<i>III. Аналитический раздел</i>					
7. Уровень расходов на реализацию					
8. Рентабельность текущих расходов					
9. Соотношение рентабельности текущих расходов и средней рентабельности по отрасли					

Информация, отражаемая в данном отчете, должна быть тесно связана с условиями, спецификой и особенностями процесса обращения товаров в организации, а также потребностями управленческого звена. Кроме этого, ввиду широкого применения в работе бухгалтерской службы компьютерных технологий рекомендуемую форму внутреннего отчета можно составлять в различных аналитических и временных разрезах.

На основании учетных данных, отражаемых в рекомендуемой форме отчета, аналитики торговой организации могут проводить более детальный анализ динамики величины расходов на реализацию, необходимых для осуществления торговой деятельности. Кроме того, это позволит принять обоснованные управленческие решения относительно их оптимизации и изыскать резервы снижения их величины в последующих отчетных периодах.

В современных условиях хозяйствования особое значение приобретает информация о расходах на реализацию не в целом по организации, а в разрезе более детализированных объектов торговли формирования затрат.

Как правило, информация о расходах на реализацию в виде отчетов на практике формируется на уровне райпо. В отдельной торговой точке – магазине – информация не группируется, вследствие чего в дальнейшем невозможно получение ясной картины прибыльности или убыточности каждого отдельно взятого торгового объекта. Исходя из этого, следовало бы уделять внимание формированию отчетности в местах формирования затрат. Информация по каждому месту возникновения затрат может использоваться для прогнозирования, контроля расходов на реализацию, а также анализа деятельности отдельного центра ответственности и сравнительного анализа показателей финансово-хозяйственной деятельности ряда мест возникновения расходов на уровне райпо.

Формирование отчетности по местам возникновения затрат базируется на принципе бюджетирования, включающем в себя процесс подготовки отдельных бюджетов. Бюджет затрат торговых организаций – это форма планового расчета, в результате которого определяется потребность в расходах на реализацию.

Формирование бюджета целесообразно осуществлять по схеме, предусматривающей взаимодействие «верхов» и «низов». Данная схема является наиболее совершенной, поскольку планирование «снизу» и составление бюджета «сверху» представляет собой единый процесс, в котором предусматривается постоянная взаимоувязка и координация бюджетов различных уровней управления торговой организацией в количественном выражении. Бюджеты охватывают все сферы финансово-хозяйственной деятельности розничной торговой организации.

Составление бюджетов торговой деятельности потребительского общества должно преследовать следующие цели:

- разработка концепции осуществления деятельности (планирование финансово-хозяйственной деятельности на определенный период; оптимизация доходов, издержек и прибыли торговых объектов; координация деятельности);
- коммуникация – доведение планов до руководителей центров ответственности (заведующих магазинами);
- мотивация заведующих магазинами на достижение целей потребительского общества;
- контроль и оценка эффективности работы заведующих магазинами путем сравнения фактических результатов деятельности с нормативами.

Проведенные исследования показали, что бюджеты необходимо разрабатывать как в целом для торговой организации (сводный бюджет), так и для ее структурных подразделений или отдельных функций деятельности (частные бюджеты). Их целесообразно разрабатывать на год с разбивкой по кварталам и месяцам на основе непрерывного планирования.

Для каждого торгового объекта (места возникновения затрат) необходимо разрабатывать сводный бюджет расходов на реализацию.

В дополнение к сводному бюджету составляются функциональные бюджеты по соответствующим статьям расходов на реализацию. Так, к примеру, бюджет транспортных расходов определяется исходя из расстояний перевозок, веса груза, транспортных тарифов, вида транспортных средств. Бюджет затрат на содержание торговых залов и других помещений рассчитывается исходя из стоимости коммунальных услуг, аренды и других расходов. Величина заработной платы персонала определяется численностью продавцов, административных и обслуживающих работников и системой их стимулирования. Составленные бюджеты доводятся до каждого центра ответственности.

### Заключение

Таким образом, управленческая отчетность о расходах на реализацию представляет собой систему форм отражения информации о совокупности упорядоченных показателей о составе, динамике и временном факторе затрат организации. Система бюджетирования позволяет руководству предварительно оценить эффективность управленческих решений, оптимальным образом распределить ресурсы между подразделениями, наметить пути развития торговой организации и избежать кризисной ситуации.

### Список использованной литературы

1. **Бабаев, Ю. А.** Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) : учеб. для вузов / Ю. А. Бабаев, А. М. Петров. – М. : Вуз. учеб., 2015. – 398 с.
2. **Вакуленко, Т. Г.** Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности для принятия управленческих решений / Т. Г. Вакуленко, Л. Ф. Фомина. – СПб. : Издательский дом Герда, 2008. – 228 с.
3. **Ивашкевич, В. Б.** Бухгалтерский управленческий учет : учеб. для вузов / В. Б. Ивашкевич. – М. : Магистр, 2011. – 576 с.
4. **Слободняк, И. А.** Бухгалтерская управленческая отчетность как система учетно-аналитической информации о деятельности организации / И. А. Слободняк // *Международ. бухгалт. учет.* – 2011. – № 19. – С. 11–22.
5. **Методические рекомендации по составу и бухгалтерскому учету издержек обращения в потребительской кооперации Республики Беларусь** : утв. постановлением Правления Белкоопсоюза от 9 февр. 2011 г. № 36 / Белкоопсоюз. – Минск, 2011. – 59 с.