

СИСТЕМА УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЁТА РАСХОДОВ В ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Ж. М. Корзоватых, Н. Г. Морозова

Государственный университет управления, Москва, Россия

Развитие экономики, усиление конкуренции, появление новых связей между экономическими субъектами обусловили необходимость совершенствования системы управленческого учёта расходов посредством применения специальных инструментов управления и формирования системы учётно-аналитического обеспечения.

Целью статьи является разработка направлений повышения эффективности системы управленческого учёта и учётного процесса расходов, позволяющих аккумулировать оперативную, развёрнутую, достоверную и релевантную информацию о состоянии бизнеса, контролировать, анализировать и оценивать её динамику в стратегических целях.

Методологической основой работы послужили общенаучные методы познания: наблюдение, обобщение, сравнение, методы аналитической оценки содержания нормативно-правовых документов в области финансового и управленческого учёта.

В статье разработана система управленческого учёта в торговых организациях на основе дифференциации расходов по бизнес-процессам. Для обеспечения непрерывного мониторинга деятельности организации авторами предложена система показателей для анализа каждого бизнес-процесса, позволяющая оценить их эффективность.

Ключевые слова: *торговые организации, управленческий учёт, бизнес-процесс, статьи затрат, система показателей.*

Развитие и совершенствование рыночных отношений в отечественной экономике нуждается в повышении эффективности управления хозяйственной деятельностью экономических субъектов, и торговые организации Российской Федерации не являются исключением. На сегодняшний день торговая отрасль является одной из наиболее развивающихся отраслей отечественной экономики.

Эффективное управление торговой организацией и поддержание высокого уровня конкурентоспособности практически невозможно осуществить в условиях отсутствия полной, доступной, достоверной и релевантной информации. Сравнительно недавно у отечественных организаций возрос интерес к управленческому учёту, зародившемуся на Западе несколько ранее в силу развития и трансформации рыночных процессов более быстрыми темпами.

Управленческий учёт характеризуется как система учёта, планирования и прогнозирования, контроля и анализа данных о затратах и финансовых результатах, являющаяся информационной базой для принятия управленческих решений в организации как операционного, так и стратегического характера.

Принятие управленческого решения — всегда выбор между альтернативными вариантами с раз-

личными прогнозами результатов. Оперативные и стратегические управленческие решения оказывают влияние на итоговые финансовые результаты и положение организации в целом. Таким образом, система управленческого учёта является рабочим инструментарием в первую очередь для руководства.

Как правило, система управленческого учёта включает в себя дополнительную информацию практически обо всех операциях, необходимую для эффективного управления торговой организацией, способствуя быстрому анализу интересующих аспектов хозяйственной деятельности. Доступная релевантная и формализованная информация управленческого учёта даёт возможность менеджерам детально анализировать деятельность и развитие организации, а также контролировать и планировать достижение поставленных целей с оптимальными затратами.

В данной статье авторами поставлена цель: на основе анализа отрасли и учёта практических аспектов применения отдельных элементов управленческого учёта торговыми организациями разработать направления повышения эффективности системы управленческого учёта и учётного процесса расходов, позволяющие аккумулировать оперативную, развёрнутую, достоверную

и релевантную информацию о состоянии бизнеса, контролировать, анализировать и оценивать её динамику в стратегических целях.

Анализ точек зрения отечественных и зарубежных авторов показал, что мнения экспертов совпали с тем, что учётная информация руководства предназначена для внутреннего пользования и необходима для эффективного воздействия на финансово-хозяйственную деятельность организации.

Однако в содержании термина управленческого учёта мнения учёных разделились. Одна группа специалистов (А. Чмель, Р. Х. Паркер, Б. Нидлз и др.) полагает, что управленческий учёт является подсистемой бухгалтерского учёта, обеспечивающей менеджмент организации учётными данными, необходимыми для управления и контроля за деятельностью организации. В качестве объектов управленческого учёта они выделяют затраты и результаты производственной деятельности организации [8].

Нельзя не согласиться с другой группой учёных (М. А. Вахрушин, В. Б. Ивашкевич, Т. П. Карпова, В. Э. Керимов, Н. П. Кондраков, А. Д. Шеремет, Т. В. Шишкова и др.), понимающих под управленческим учётом интегрированную систему учёта, мониторинга, анализа, планирования и нормирования, служащую основой для выработки оперативных и стратегических управленческих решений. Они полагают, управленческий учёт обеспечивает руководство организаций данными как о затратах и результатах, так и о других объектах, информация о которых применяется для принятия управленческих решений [1; 3; 5].

В то время как специалисты определяются с содержанием термина, предметом и методами системы управленческого учёта, менеджеры внедряют данный вид учёта в организации торговой отрасли.

Проблему несистемной организации управленческого учёта в торговле можно объяснить недостаточностью разработки инструментария и методик организации данной системы, учитывающих отличительные особенности отрасли. Экономическая целесообразность совершенствования управления хозяйственной деятельностью торговых организаций при своевременном обеспечении учётно-аналитической оперативной информацией раскрывается в данном исследовании.

Развитие экономики, усиление конкуренции, появление новых связей между экономическими субъектами повлияли на совершенствование системы управленческого учёта посредством специальных инструментов управления и формирова-

ния системы учётно-аналитического обеспечения менеджеров. В основу теории исследования положены фундаментальные труды классиков теории и практики управленческого учёта. Методологической основой работы послужили общенаучные методы познания: наблюдение, обобщение, сравнение, методы аналитической оценки содержания нормативно-правовых документов в области финансового и управленческого учёта.

Авторские положения формирования системы управленческого учёта в торговых организациях основаны на результатах исследований ведущих российских и зарубежных учёных по проблемам совершенствования управленческого учёта и экономического анализа.

Данные Федеральной службы государственной статистики РФ, федеральные стандарты бухгалтерского учёта и другие институциональные регуляторы использовались для обоснования авторских положений.

В настоящее время торговая отрасль отечественной экономики является одной из наиболее динамично развивающихся и устойчивых к рискам экономического развития. По вкладу в ВВП торговый сектор является одним из лидирующих, обеспечивая около 14,3 % ВВП России. В бюджеты всех уровней РФ от торговых организаций поступает десятая часть налоговых выплат.

Выручка организаций розничной торговли в период с 2012 по 2018 г. достигла одного из самых лучших результатов: темп роста составил 39,37 %.

Согласно данным Федеральной таможенной службы, за 2018 г. внешнеторговый оборот РФ составил порядка 688 млрд долл., что превышает показатели предшествующего года почти на 18 %. При этом по итогам 2018 г. оборот по экспорту составил около 500 млрд долл., продемонстрировав по отношению к предыдущему году рост на 26 %, по импорту — 238 млрд долл. США, рост показателя почти на 5 %¹.

Торговая отрасль занимает лидирующую позицию по количеству предоставляемых рабочих мест. Количество трудящихся в сфере торговли с каждым годом увеличивается, и в 2018 г. в этой отрасли работало порядка 18 % всего занятого населения России.

По объёму вложенных иностранных инвестиций в 2018 г. торговая отрасль занимает 4-ю позицию,

¹ Торговля в России. 2019 : стат. сб. / Росстат. — М., 2019. — 228 с. — URL: https://www.gks.ru/storage/mediabank/Torgov_2019.pdf (дата обращения: 28.01.2020)

чем объясняется повышенный интерес и нацеленность международных розничных компаний на российский рынок. К примеру, Ikea, Decathlon, Leroy Merlin, H&M, Auchan, AVON, Metro и другие розничные сети не только успешно функционируют на российском рынке, но планируют и дальше активно развиваться. Зачастую иностранные розничные сети наиболее эффективны в сравнении с российскими конкурентами. К примеру, выручка с одного квадратного метра торговой площади у X5 Retail Group составила около 259 тыс. р., у сети «Магнит» — около 161 тыс. р., у сети Incity — около 100 тыс. р., в то время как у сети Auchan — 600 тыс. р., Metro — 310,5 тыс. р.

Корреляция продовольственных и непродовольственных товаров организаций розничной торговли за анализируемый период демонстрирует малосущественный тренд в сторону увеличения доли первых. Соотношение между этими группами товаров вернулось на уровень 2009 г. В 2018 г. в товарной структуре розничной торговли наблюдалась тенденция экономии потребителей на группе товаров длительного пользования, вследствие чего доля непродовольственных товаров уменьшилась по сравнению с 2017 г. до 51,4% против 53%, а доля товаров кратковременного пользования увеличилась до 48,6% против 47%. Снижение прироста реализации непродовольственных товаров стало следствием удорожания потребительских кредитов и замедления роста оборота розничной торговли в целом.

Торговая отрасль имеет важное социальное и экономическое значение не только в масштабах государства, но также существенно отражается и на показателях регионов. Однако уровень раз-

вития торговых организаций неоднозначный в разных регионах РФ (табл. 1), что определяется как основными показателями данной отрасли (уровнем цен, наличием логистических центров и складских комплексов, широтой и глубиной товарного ассортимента, обеспеченностью потребителей современными торговыми площадями), так и основными параметрами, влияющими на развитие торговли в каждом отдельном регионе (уровнем развития транспортной и логистической инфраструктуры, плотностью и состоянием дорожного полотна, наличием местных производителей, количеством конкурентов и т. д.). Для некоторых регионов основой экономики является именно торговая отрасль. Так, в Приморском крае вклад торговли в ВРП составляет 19,8% от общего объёма. В то же время существует ряд регионов, где доля торговли в ВРП существенно ниже, однако данная отрасль по-прежнему важна для экономики. Например, доля торговли в ВРП в Чукотском автономном округе составляет 6,85%, и поскольку большая часть товаров привозится из других регионов, на Чукотке важное значение имеет межрегиональная торговля.

Торговые организации быстрее развиваются в больших густонаселённых пунктах, являющихся региональными центрами (табл. 2). Данный феномен объясняется более высоким уровнем доходов населения, повышенным спросом, а также концентрацией товарных потоков непосредственно в региональных центрах, что способствует повышению привлекательности этой отрасли. Оборот от торговли во многих регионах вносит значимый вклад не только в региональные, но и в муниципальные бюджеты.

Таблица 1

Оборот розничной торговли по субъектам РФ, млрд р.

Федеральный округ	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Российская Федерация	23 686	26 356	27 527	28 317	29 746	31 579
Центральный	8 036	9 017	9 278	9 532	10 140	10 899
Северо-Западный	2 147	2 384	2 601	2 742	2 923	3 112
Южный	2 135	2 405	2 598	2 995	3 120	3 290
Северо-Кавказский	1 209	1 340	1 503	1 538	1 551	1 549
Приволжский	4 378	4 851	4 880	4 990	5 220	5 540
Уральский	2 303	2 435	2 484	2 475	2 556	2 707
Сибирский	2 555	2 697	2 741	2 797	2 920	2 739
Дальневосточный	923	1 043	1 189	1 248	1 315	1 744

Таблица 2

Оборот оптовой торговли по субъектам РФ, млрд р.

Федеральный округ	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Российская Федерация	45 121	51 344	56 733	61 351	69 694	80 130
Центральный	24 557	27 317	29 476	30 825	35 921	42 053
Северо-Западный	4 373	6 075	6 136	7 910	8 869	10 004
Южный	2 510	2 891	3 374	3 989	4 168	4 711
Северо-Кавказский	470	515	671	700	788	872
Приволжский	5 114	5 703	6 519	7 094	7 693	8 610
Уральский	3 673	3 546	4 247	4 267	5 062	5 556
Сибирский	3 240	3 700	4 253	4 586	5 284	5 945
Дальневосточный	1 183	1 564	1 889	1 980	1 909	2 378

Составлено на основе: Торговля в России. 2019 : стат. сб. / Росстат. — М., 2019. — 228 с.

На начальных этапах развития торговли в РФ полномочия по развитию отрасли были делегированы преимущественно регионам страны. Исходя из этого отличия в уровнях развития отрасли в регионах также можно объяснить дифференцированную торговую политикой региональных властей.

Для некоторых регионов была характерна свободная и открытая политика для межрегиональных, федеральных и международных организаций. Однако в некоторых регионах появились достаточно серьёзные административные барьеры, затрудняющие выход на рынок новых торговых организаций. Зачастую такая политика приводила к снижению эффективности торговых организаций, а в настоящее время торговля в тех регионах заметно отстаёт в экономическом развитии.

Из анализа текущего состояния торговой отрасли в РФ можно сделать вывод о том, что данный сектор отечественной экономики обладает достаточным резервом для роста и развития. Этим резервом является увеличение количества торговых

площадок современного типа, увеличение уровня консолидации сектора, развитие дистанционной торговли, усиление конкуренции между основными представителями сектора, поддержка малого и среднего бизнеса.

В настоящее время торговые организации функционируют в условиях мировых вызовов. В первую очередь, на рынок влияет уменьшение реальных доходов населения и рост цен на товары, что в свою очередь формирует переход потребителей на избирательно-сберегательную модель потребления. На сектор торговли также оказывает значительное влияние введение экономических санкций, так как некоторым организациям, ведущим внешнеэкономическую деятельность, приходится обеспечивать импортозамещение определённой санкционной продукции, а также поддерживать отечественного производителя [7]. В силу вышесказанного, начиная с 2015 г. можно заметить снижение динамики импорта в обороте розничной торговли (рис. 1).

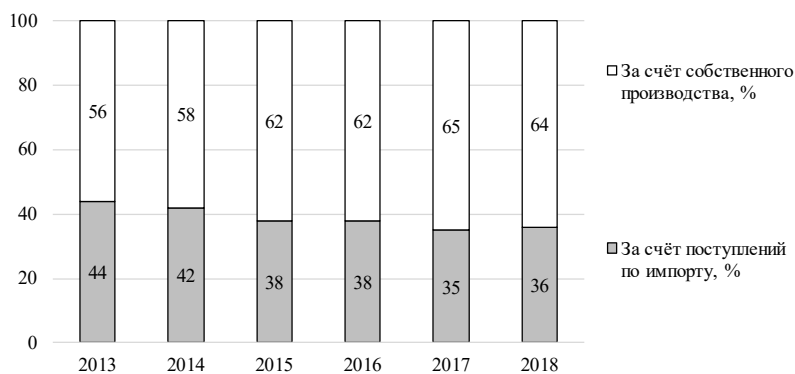


Рис. 1. Структура товарных ресурсов розничной торговли, %

Составлено на основе: Торговля в России. 2019 : стат. сб. / Росстат. — М., 2019. — 228 с.

Процесс формирования и осуществления розничной продажи товаров на современном рынке является достаточно сложным. В конце 2018 г. оборот розничной торговли уменьшился на 2,87 %. Физический объём оборота пищевых продуктов, включая напитки и табачные изделия, в 2018 г. составил 95 % по отношению к предыдущему году, а непродовольственных товаров — 96 %. Снижение положительной тенденции динамики оборота розничной реализации товаров всё также можно объяснить увеличивающимся дефицитом платёжеспособного населения. Последствия от снижения реальных располагаемых доходов потенциальных потребителей (в 2018 г. доходы снизились на 5,9 % в реальном выражении), повышения уровня цен в целом за анализируемый период (несмотря на то, что совокупный прирост потребительских цен в 2018 г. уменьшился и составил 5 %, в то время как в 2017 г. — 12,1 %), усугубились ростом кредитной нагрузки на население. Помимо вышеупомянутого, девальвация рубля также повлияла на трансформацию модели потребительского поведения в России. Повышение нормы сбережения в свою очередь ослабляет потребительскую активность населения.

В 2018 г. при увеличении степени консолидации отрасли доля сетевой торговли также возросла в общей структуре оборота розничной торговли и составила около 30 % объёма продаж, а в районных центрах и других крупных городах — до 50 %. Однако в то же время снизилось количество розничных рынков¹.

Таким образом, очевидно, что в целях поддержания конкурентоспособности в современных ужесточающихся условиях рынка необходимо изменение системы управления организацией, предусматривающей формирование оперативной, развёрнутой и достоверной информации о состоянии бизнеса. Стандартная система бухгалтерского финансового учёта, носящая обобщённый характер, не способна оперативно предоставлять подобную информацию в должном качестве и обеспечивать внутреннее управление деятельностью торговой организации [2]. Данные обстоятельства способствовали росту числа российских торговых организаций, осознающих необходимость внедрения управленческого учёта.

Управленческий учёт представляет собой интегрированную систему внутривозвратного

учёта, ориентированную на специфику отрасли, обеспечивающую менеджмент информацией об издержках обращения, доходах и результатах финансово-хозяйственной деятельности как всей организации в целом, так и каждого подразделения, используемой для принятия текущих и стратегических управленческих решений. Управленческий учёт, в отличие от финансового, не регламентируется законодательством, конфиденциален и, как правило, является коммерческой тайной, но в то же время именно этот вид учёта берёт на себя основную нагрузку предоставления информации для принятия управленческих решений, основанных на планировании, прогнозировании и анализе деятельности [11].

Торговыми организациями РФ накоплен большой опыт управления, учёта, планирования и финансово-экономического анализа, но управленческий учёт при этом недостаточно развит. Очевидно, что на формировании сложившейся практики сказались и условия централизованно планируемой экономики, не отвечающей требованиям рыночной и основывающейся на теоретических аспектах [14].

Повысить успешность ведения бизнеса в торговой организации возможно посредством внедрения системы управленческого учёта, что представляет собой довольно длительный процесс, непрерывность которого позволяет своевременно корректировать многие аспекты ведения бизнеса.

Процесс построения управленческого учёта является базовым инструментом управления расходами организации, полностью раскрывающим их структуру и модификации на всех этапах деятельности (от закупки товаров до формирования цены реализации и в целом управления организацией) [4].

В связи с этим предлагается использовать метод определения расходов по процессам, то есть классифицировать издержки обращения, учитываемые «котловым» методом на счёте 44 «Расходы на продажу», дифференцируя их по процессам или направлениям деятельности, определяя их влияние на уровень совокупных расходов. Данная дифференциация позволяет обеспечить «прозрачность» расходов, возможность их контроля и анализа.

Использование учёта расходов по процессам даёт возможность формировать актуальную и достоверную информацию по каждому отдельному процессу, обеспечивая, таким образом, оперативный контроль и анализ, позволяющие своевременно корректировать управленческие решения в любой промежуток времени.

¹ Федеральная служба государственной статистики // Торговая отрасль. — URL: http://old.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/retail/# (дата обращения: 12.11.2019)

Специфика торговой деятельности подразумевает выполнение ряда процессов, осуществляемых с целью доведения реализуемых товаров от производителей до потребителей. Процесс представляет собой устойчивую совокупность взаимосвязанных направлений деятельности, составляющую определённую ценность для пользователя [13].

Основной функцией организаций торговли, осуществляющих деятельность в условиях полной самостоятельности в принятии решений по совокупности вопросов, возникающих с момента покупки и непосредственно до продажи товаров, является процесс торговли, то есть купли-продажи товаров.

Формирование эффективной системы управления расходами диктует необходимость разделения процесса движения товаров на этапы и анализа каждого из них.

Таким образом, для повышения эффективности управления расходами мы предлагаем организовать их учёт по процессам, что позволит руководителям оперативно принимать управленческие решения на основе информации о расходах каждого процесса. Процессы товародвижения можно представить следующим образом (рис. 2).

Согласно данной системе управления расходами целесообразно выделить три основных процесса движения товара:

- процесс закупки товарно-материальных запасов;
- процесс хранения товаров;
- процесс продажи товаров.

Анализ процесса закупки товаров основывается на оценке товарной обеспеченности согласно стратегии организации. При этом необходимо опреде-

лить наиболее выгодные для приобретения товары и необходимые объёмы их закупки, уделяя особое внимание поставщикам, определению их круга, сравнительной оценке и анализу, включающему анализ дебиторской и кредиторской задолженностей и состояния рынка.

При анализе процесса хранения предполагается анализ системы складирования, организация хранения и транспортировки товаров, их доставки и размещения в магазинных торговых залах, контроль сроков годности.

В процессе продажи товаров, подразумевающим мероприятия по продвижению товара на рынок, консультированию и обслуживанию покупателей, а также послепродажное обслуживание покупателей, устанавливаются и анализируются каналы сбыта, определяется цена реализации [9].

Управление расходами организации в рамках перечисленных выше процессов позволит руководству получать более точную и своевременную информацию об издержках обращения, построить более гибкую организационную структуру, ориентированную на процессы, что будет способствовать организации эффективного управления: оценка деятельности будет производиться не по результатам деятельности отдельных подразделений, а на основе результативных показателей бизнес-процессов, в которых участвуют данные подразделения.

Управление издержками обращения целесообразно организовать по каждому бизнес-процессу, так как основные из них остро нуждаются в оперативном управлении. Необходимость координации в управлении расходами обуславливается тем, что



Рис. 2. Распределение расходов по процессам движения товаров для целей управления

бизнес-процессы являются довольно сложными по своему содержанию и по составу статей затрат, а также затрагивают различные направления деятельности организации.

Соответственно с учётом специфики торговой деятельности предлагаем формирование системы управленческого учёта расходов на основе таких процессов, как:

- 1) закупка товаров;
- 2) хранение товаров;
- 3) продажа товаров;
- 4) администрирование деятельности организации.

При выборе системы управленческого учёта важное значение имеет группировка расходов по отношению к товарообороту.

В практической деятельности организации торговли используют номенклатуру статей, указанную в Методических рекомендациях по бухгалтерскому учёту затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях потребительской кооперации:

- расходы по оплате труда;
- страховые взносы во внебюджетные фонды;
- расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования, инвентаря и лёгкого автомобильного транспорта;
- транспортные расходы;
- амортизация основных средств;
- расходы на ремонт основных средств;
- износ спецодежды и спецобуви;
- расходы по хранению, маркировке, сортировке, фасовке товаров, дезинфекции;
- расходы на рекламу;
- потери товаров и технологические отходы;
- расходы на тару и упаковку товаров;
- прочие расходы¹.

Группировка по статьям затрат позволяет установить направление и целевое назначение отдельных видов расходов, производить расчёт расходов в разрезе отделов, торговых точек, подразделений [12].

Компилирование учёта по бизнес-процессам в рамках учёта по статьям затрат позволяет повысить эффективность системы управления, подстраивая её под тенденции рынка, анализируя

процессы, функции и предпринимая соответствующие меры.

В связи с этим предлагаем расширить традиционную номенклатуру статей затрат с отнесением их к соответствующим бизнес-процессам (табл. 3).

Организация учёта по процессам и система управления расходами в целом позволяют повысить конкурентоспособность организации, в любой момент анализировать динамику данных по процессам и оценивать эффективность функционирования организации. Программу учёта и управления можно периодически подвергать модернизации в зависимости от результатов анализа процессов и функций, изменений тенденций рынка и пр. [15].

По результатам внедрения управленческого учёта издержек вырабатываются управленческие решения, например:

- анализ данных по расходам прошлых периодов позволяет формировать оптимальные бюджеты;
- оперативный учёт отклонений запланированных расходов, предупреждающий перерасход ресурсов;
- определение доходности и целесообразности реализации конкретного товара, группы товаров (работ, услуг);
- поиск путей сокращения издержек;
- анализ возможностей и эффективности применения аутсорсинга;
- определение уровня и точек безубыточности;
- отслеживание цепочек движения товара;
- выбор наиболее эффективных направлений и методов оптимизации деятельности организации и др. [10].

Внедрение предложенной авторами системы управленческого учёта и организация учёта по представленным процессам позволяет существенно сократить расходы и увеличить показатели эффективности управления в торговых организациях. Разработанная систематизация процесса учёта способна своевременно, полно и достоверно в управленческих целях отражать необходимую информацию, анализировать, контролировать и оценивать её динамику, обоснованно корректируя деятельность организации по различным аспектам.

Эффективность предлагаемой организации учёта обуславливается её гибкостью и удобством для пользователя, способностью представлять информацию и формировать управленческую отчётность в необходимых для успешного управления аналитических срезах. Организация учёта

¹ Методические рекомендации по бухгалтерскому учёту затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях потребительской кооперации (утв. Правлением Центросоюза РФ 06.06.1995 г. № ЦСЦ-27) // СПС КонсультантПлюс (дата обращения: 20.11.2019).

Таблица 3

Рекомендуемый перечень учёта расходов по бизнес-процессам в торговой организации

№	Счёт 44.01	Бизнес-процессы
	Статьи затрат	
1	Транспортные расходы	Процесс снабжения
2	Дополнительные услуги Far East	
3	Сертификация	
4	Информационные и консультационные услуги	
5	Оплата труда сотрудников снабжения	
6	Страховые взносы во внебюджетные фонды сотрудников снабжения	
7	Аренда склада	Процесс хранения
8	Оплата труда сотрудников склада	
9	Страховые взносы во внебюджетные фонды сотрудников склада	
10	Коммунальные платежи. Вывоз ТБО	
11	Доставка товара до покупателя	Процесс продажи
12	Обслуживание кассовых аппаратов	
13	Оплата труда сотрудников, занятых продажей товара	
14	Страховые взносы во внебюджетные фонды сотрудников, занятых продажей товара	
15	Посреднические услуги	
16	Расходы на рекламу	
17	Сертификация	
18	Расходы на упаковку товара	
19	Страхование груза	
20	Амортизация оборудования	Процесс администрирования
21	Аренда офиса	
22	Интернет-услуги	
23	Командировочные расходы	
24	Коммунальные платежи	
25	Консультационные и информационные услуги	
26	Курьерские услуги	
27	Офисные расходы	
28	Охрана	
29	Оплата труда сотрудников офиса	
30	Страховые взносы во внебюджетные фонды сотрудников офиса	
31	Обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний	
32	Парковка/стоянка/въезд	
33	Представительские расходы	
34	Прочие расходы	
35	Расходы на программное обеспечение	
36	техническое обслуживание систем видеонаблюдения	
37	Услуги связи	

по выделенным бизнес-процессам товародвижения подробно детализирует и структурирует информацию в управленческом учёте, позволяя в случае необходимости дробить процессы на подпроцессы и получать, таким образом, наиболее полную информацию для детального анализа каждого процесса [6].

Оперативные управленческие решения необходимо сопровождать сравнительной оценкой показателей, соответствующих бизнес-процессу.

Для анализа затрат на закупку мы предлагаем применять факторный анализ бюджета закупок товаров, позволяющий определить эффективность именно системы снабжения, по окончании планируемого периода проанализировав отклонения объёмов закупок и продаж, цен, курсов валют, инфляции и пр.

Доля затрат на хранение товара обычно существенна в объёме всех издержек обращения. В целях снижения данных затрат и их дальнейшего контроля мы предлагаем использовать показатель — затраты на хранение товара. Он позволяет оценивать затраты на хранение:

- в целом по проданным товарам;
- по конкретному артикулу, наименованию товара;
- по номенклатурным группам;
- по каждой партии конкретного артикула либо вида товара (если есть необходимость детального анализа затрат).

Определение и выборка значимых для анализа показателей являются основой для формирова-

ния методологии сбора информации о продажах. В систему таких показателей для торговых организаций рекомендуется включать данные об ассортименте, контрагентах (их удовлетворённость, удержание клиентов, поиск новых клиентов, доля рынка в целевых сегментах), эффективности работы центров доходов:

- оборот по каждому наименованию (номенклатуре) товара;
- рентабельность продаж по каждому виду товара (возможно также по каждому номенклатурному номеру);
- оборачиваемость каждого вида товара (возможно по номенклатурному номеру);
- объём товарооборота в центре продаж.

Предлагаемая система показателей должна найти отражение в управленческой отчётности, формирование которой является завершающим этапом организации управленческого учёта. Поскольку на этапе формирования управленческой отчётности выявляются факторы, как положительно так и отрицательно влияющие на показатели финансово-хозяйственной деятельности организации, данному этапу необходимо уделять особое внимание.

В современных условиях внедрение управленческого учёта имеет важное практическое значение для организаций торговли, специфика деятельности которых существенно влияет на формирование учётных процедур, набор показателей и форм отчётности, позволяющих, в конечном счёте, повысить качество управления на всех этапах деятельности организации.

Список литературы

1. Вахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учёт / М. А. Вахрушина. — 8-е изд., перераб. и доп. — М. : Омега-Л, 2013. — 567 с.
2. Ибрагимова, Н. Р. Особенности предприятий торговли промышленными товарами и их влияние на организацию системы управленческого учёта / Н. Р. Ибрагимова, Ж. М. Корзоватых // Львовские чтения — 2019 : сб. ст. VII Всерос. науч. конференции / под ред. чл.-корр. РАН Г. Б. Клейнера. — М. : Изд. дом ГУУ, 2019. — С. 140–145.
3. Керимов, В. Э. Применение принципов ABC-анализа в системе учёта и калькуляции затрат / В. Э. Керимов, А. Д. Шеремет // Аудит и финанс. анализ. — 2017. — № 5–6. — С. 198–202.
4. Ковалёв, В. М. Современные методологии и стандарты описания бизнес-процессов: преимущества, недостатки и области применения / В. М. Ковалёв // Справ. экономиста. — 2006. — № 11. — С. 19.
5. Кондраков, Н. П. Бухгалтерский управленческий учёт : учеб. пособие / Н. П. Кондраков. — М. : Инфра-М, 2017. — 368 с.
6. Ламанова, Ю. С. Управленческая отчётность в организациях оптовой торговли / Ю. С. Ламанова, Ж. М. Корзоватых // Реформы в России и проблемы управления 2019 : материалы 34-й Всерос. науч. конф. молодых учёных. — М. : Изд. дом ГУУ. — 2019. — С. 72–75.
7. Морозова, Н. Г. Актуальные проблемы налогообложения в условиях цифровой экономики / Н. Г. Морозова // Актуальные проблемы бухгалтерского учёта, анализа, контроля и налогообложения

в условиях цифровизации экономики : межвуз. сб. науч. тр. и результатов совмест. науч.-исслед. проектов, представл. на 3-й Междунар. науч.-практ. конф. в Гос. ун-те упр. — М. : Изд. дом ГУУ, 2019. — С. 349–354.

8. Нидлз, Б. Принципы бухгалтерского учёта / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл. — М. : Финансы и статистика, 2004. — 496 с.

9. Петрова, А. В. Моделирование бизнес-процессов на предприятиях розничной торговли / А. В. Петрова // Вестн. Челяб. гос. ун-та. — 2009. — № 9 (147). — Экономика. — С. 108–112.

10. Рогуленко, Т. М. Особенности системы управленческого учёта в торговых организациях / Т. М. Рогуленко, Е. М. Михайлова // Вестн. ИПБ (Вестн. профессион. бухгалтеров). — 2016. — № 2. — С. 22.

11. Обоснование концепции развития бухгалтерского учёта, аудита, контроля, формирования социально-экономической, налоговой стратегии РФ и способов их реализации на длительную перспективу : монография / под общ. ред. Т. М. Рогуленко. — М. : Русайнс, 2019. — 292 с.

12. Рогуленко, Т. М. Особенности системы управленческого учёта в торговых организациях / Т. М. Рогуленко // Вестн. ун-та. — 2016. — № 2. — С. 22–26.

13. Разработка и обоснование концепции формирования налоговой доктрины и развития бухгалтерского учёта и способов их реализации на длительную перспективу : монография / под общ. ред. Т. М. Рогуленко. — М. : Русайнс, 2018. — 296 с.

14. Семенихин, В. В. Торговля. Поставка / В. В. Семенихин. — 7-е изд., перераб. и доп. . — М. : Гросс-Медиа, РОСБУХ, 2019. — 1720 с.

15. Старикова, Л. Н. Инновационный подход к совершенствованию бизнес-процессов на предприятии розничной торговой сети / Л. Н. Старикова // Вестн. ПНИПУ. Социал.-экон. науки. — 2017. — № 3. — С. 212–217.

Сведения об авторах

Корзоватых Жанна Михайловна — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учёта, аудита и налогообложения Государственного университета управления. Москва, Россия. korzovatykh@yandex.ru

Морозова Надежда Григорьевна — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учёта, аудита и налогообложения Государственного университета управления. Москва, Россия. mng14@mail.ru

Bulletin of Chelyabinsk State University.

2020. No. 2 (436). Economic Sciences. Iss. 68. Pp. 227–237.

SYSTEM OF MANAGEMENT ACCOUNTING OF EXPENDITURES IN TRADE ORGANIZATIONS

Z.M. Korzovatykh

State University of Management, Moscow, Russia. korzovatykh@yandex.ru

N.G. Morozova

State University of Management, Moscow, Russia. mng14@mail.ru

The development of the economy, increased competition, the emergence of new ties between economic entities necessitated the improvement of the management system of cost accounting through the use of special management tools and the formation of a system of accounting and analytical support. The purpose of the article is to increase the efficiency of the management accounting system and the accounting process of expenses, allowing for management purposes to record operational, detailed, reliable and relevant information about the state of the business, to control, analyze and evaluate its dynamics. The methodological basis of the work was general scientific methods of cognition: observation, generalization, comparison, methods of analytical assessment of the content of regulatory documents in the field of financial and managerial accounting. The article presents a management accounting system in trade organizations based on cost differentiation by business processes. The authors proposed a system of indicators for the analysis of each business process, which allows them to evaluate their effectiveness to ensure continuous monitoring of the organization's activities.

Keyword: *trade organizations, management accounting, business process, cost items, indicator system.*

References

1. Vakhrushina M.A. (2013) *Bukhgalterskiy upravlencheskiy uchët* [Accounting management accounting]. Moscow, Omega-L, 567 p. (In Russ.).
2. Ibragimova N.R., Korzovatykh Zh.M. (2019) *Osobennosti predpriyatiy torgovli promyshlennymi tovarami i ikh vliyaniye na organizatsiyu sistemy upravlencheskogo ucheta* [Features of enterprises selling industrial goods and their impact on the organization of the management accounting system] *L'vovskiye chteniya — 2019: sbornik statey VII Vserossiyskoy nauchnoy konferentsii* [Lviv Readings — 2019: Collection of Articles of the VII All-Russian Scientific Conference]. Moscow, Izdatel'skiy dom GUU, p. 140–145. (In Russ.).
3. Kerimov V.E., Sheremet A.D. (2017) *Zhurnal Audit i finansovyy analiz*, no. 5–6, pp. 198–202. (In Russ.).
4. Kovalev V. M. (2006) *Spravochnik ekonomista*, no. 11, p. 19. (In Russ.).
5. Kondrakov N.P. (2017) *Bukhgalterskiy upravlencheskiy uchët: ucheb. posobiye* [Accounting Management Accounting: Textbook] Moscow, INFRA-M, 368 p. (In Russ.).
6. Lamanova Yu.S., Korzovatykh Zh.M. (2019) *Upravlencheskaya otchetnost' v organizatsiyakh optovoy torgovli* [Management reporting in wholesale organizations]. *Reformy v Rossii i problemy upravleniya — 2019. Materialy 34-y Vserossiyskoy nauchnoy konferentsii molodykh uchenykh* [Reforms in Russia and Management Problems –2019 Materials of the 34th All-Russian Scientific Conference of Young Scientists]. Moscow, Izdatel'skiy dom GUU, p. 72–75. (In Russ.).
7. Morozova N.G. (2019) *Aktual'nyye problemy nalogooblozheniya v usloviyakh tsifrovoy ekonomiki* [Actual problems of taxation in the digital economy] *Aktual'nyye problemy bukhgalterskogo ucheta, analiza, kontrolya i nalogooblozheniya v usloviyakh tsifrovizatsii ekonomiki: mezhvuzovskiy sbornik nauchnykh trudov i rezul'tatov sovmestnykh nauchno-issledovatel'skikh proyektov, predstavlenykh na 3-y Mezhdunarodnoy nauchno-prakticheskoy konferentsii v Gosudarstvennom universitete upravleniya* [Actual problems of accounting, analysis, control and taxation in the context of the digitalization of the economy: inter-university collection of scientific papers and the results of joint research projects presented at the 3rd International Scientific and Practical Conference at the State University of Management]. Moscow, Izdatel'skiy dom GUU, pp. 349–354. (In Russ.).
8. Nidlz B., Kolduell D., Anderson Kh. (2004) *Printsipy bukhgalterskogo ucheta* [Accounting Principles]. Moscow, Finansy i statistika, 496 p. (In Russ.).
9. Petrova A.V. (2009) *Vestnik Chelyabinskogo gosudarstvennogo universiteta*, no. 9 (147), pp.108–112. (In Russ.).
10. Rogulenko T.M., Mikhaylova Ye.M. (2016) *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh bukhgalterov)*, no. 2, p. 22. (In Russ.).
11. Rogulenko T.M. (2019) *Obosnovaniye kontseptsii razvitiya bukhgalterskogo ucheta, audita, kontrolya, formirovaniya sotsial'no-ekonomicheskoy, nalogovoy strategii RF i sposobov ikh realizatsii na dlitel'nuyu perspektivu: monografiya* [Justification of the concept of development of accounting, audit, control, formation of socio-economic, tax strategy of the Russian Federation and how to implement them for the long term: monograph] Moscow, RUSAYNS, 292 p. (In Russ.).
12. Rogulenko T.M. (2016) *Vestnik universiteta*, no. 2, pp. 22–26. (In Russ.).
13. Rogulenko T.M. (2018) *Razrabotka i obosnovaniye kontseptsii formirovaniya nalogovoy doktriny i razvitiya bukhgalterskogo ucheta i sposobov ikh realizatsii na dlitel'nuyu perspektivu: monografiya* [Development and justification of the concept of the formation of the tax doctrine and the development of accounting and how to implement them for the long term: monograph] Moscow, RUSAYNS, 296 p. (In Russ.).
14. Semenikhin V.V. (2019) *Torgovlya. Postavka*. [Trade. Supply.] Moscow, GrossMedia, Rosbukh, 1720 p. (In Russ.).
15. Starikova, L. N. (2017) *Vestnik PNIPU. Sotsial'no-ekonomicheskkiye nauki*, no. 3, pp. 212–217. (In Russ.).