

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ
ФГБОУ ВО «ТУВИНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Экономический факультет

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

на тему: «Анализ расходов на продажу продукции»

Выпускная квалификационная работа
студента 4 курса 115-Б группы

Уржанай Исламбек Радионович

(подпись студента)

Научный

руководитель:

к. э. н., ст.преп. Мордвинов А.Г.
(должность, ученая степень, Ф.И.О.)

Работа допущена к защите

Зав. кафедрой

(подпись)

к.э.н., доцент Монгуш О.Н.

« 10 » 06 2019 г.

Работа защищена в ГЭК « 14 » июня 2019 г.

с оценкой « хорошо »

Председатель ГЭК

(подпись)

Члены ГЭК

(подпись)

Кызыл-2019 г.

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ АНАЛИЗА РАСХОДОВ НА ПРОДАЖУ ТОВАРОВ (РАБОТ, УСЛУГ.)	6
1.1. Понятие, сущность, классификация, состав анализа расходов на продажу.....	6
1.2. Цели, задачи и информационная база анализа расходов на продажу.....	18
1.3. Сравнительная характеристика методов анализа расходов на продажу.....	19
ГЛАВА 2. МЕТОДИКА АНАЛИЗА РАСХОДОВ НА ПРОДАЖУ ОАО «КЫЗЫЛСКИЙ ХЛЕБОКОМБИНАТ»	26
2.1. Экономическая характеристика ОАО «Кызылский хлебокомбинат».....	26
2.2. Анализ расходов на продажу по общему объему.....	35
2.3. Факторный анализ расходов на продажу на промышленном предприятии ОАО «Кызылский хлебокомбинат».....	40
Глава 3. ПУТИ СНИЖЕНИЯ РАСХОДОВ НА ПРОДАЖУ ПРОДУКЦИИ	47
3.1. Основные факторы риска, связанные с деятельностью общества	47
3.2. Резервы снижения расходов на продажу предприятия	48
3.3. Пути оптимизации расходов на продажу	53
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	57
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	60
ПРИЛОЖЕНИЯ	66

ВВЕДЕНИЕ

Анализ расходов на продажу в современных условиях является весьма актуальной проблемой для многих предприятий. Это вытекает из того, что прибыль является основополагающим стимулом деятельности любого предприятия, а также повышает покупательский спрос населения на продукцию предприятия.

Серьезной проблемой издержек обращения является необходимость их снижения, что тесно связано с решением вопросов повышения эффективности работы и улучшения качества обслуживания покупателей. Поэтому анализ расходов на продажу должен быть направлен на выявление возможностей повышения эффективности работы торговых предприятий за счет более рационального использования трудовых, материальных и финансовых ресурсов.

Актуальность данной работы состоит в том, что расходы на продажу – один из главных оценочных показателей финансово-хозяйственной деятельности торговых предприятий. Расходами на продажу являются расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

Затраты, издержки, себестоимость являются важнейшими экономическими категориями. Их уровень во многом определяет величину прибыли и рентабельности предприятия, эффективность его хозяйственной деятельности. Снижение и оптимизация затрат являются одними из основных направлений совершенствования экономической деятельности каждого предприятия.

Целью данной работы является анализ расходов на продажу предприятия.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие **основные задачи**:

- определить систему показателей издержек обращения предприятия;
- рассмотреть факторы, влияющие на уровень и сумму издержек обращения;
- оценить динамику расходов на продажу;
- провести факторный анализ издержек;
- выявить резервы снижения издержек обращения предприятия;
- предложить направления оптимизации структуры издержек обращения предприятия.

Объектом исследования является открытое акционерное общество «Кызылский хлебокомбинат»

Предметом исследования являются факторы, определяющие размер расходов на продажу продукции и их анализ.

Теоретическая основа исследования данной работы выполнена на основе изучения нормативных документов, статей разных авторов, опубликованных в периодических изданиях.

Теоретической и методической основой послужили постановления правительства РФ, Министерства финансов, Министерства по налогам и сборам, труды российских и зарубежных ученых по организации бухгалтерского учета, аудита, финансов и анализа расходов на продажу. При проведении исследования использовались отчетные материалы ОАО «Кызылский хлебокомбинат».

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений.

Во **введении** обосновывается актуальность темы, практическая значимость исследования, определены основные задачи работы.

Первая глава посвящена теоретическим основам анализа расходов на продажу товаров (работ, услуг).

Вторая глава посвящена методике анализа расходов на продажу ОАО «Кызылский хлебокомбинат».

В **третьей главе** рассмотрены пути снижению расходов на продажу продукции ОАО «Кызылский хлебокомбинат».

В **заключении** выпускной квалификационной работе излагаются основные выводы, рекомендации и предложения.

Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ АНАЛИЗА РАСХОДОВ НА ПРОДАЖУ ТОВАРОВ (РАБОТ, УСЛУГ.)

1.1 Понятие, сущность, классификация, состав анализа расходов на продажу

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные налогоплательщиком. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ.

Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. Все расходы включаются в стоимость активов и относятся на счет прибылей и убытков.

Для учета расходов на продажу Планом счетов бухгалтерского учета предусмотрен счет 44 «Расходы на продажу». На этом счете отражаются все расходы торговой организации, которые не формируют первоначальную стоимость товаров в бухгалтерском учете.

Согласно п.8 ПБУ 10/99 при формировании расходов по обычным видам деятельности, в том числе издержек обращения, должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

1. Материальные затраты;
2. Затраты на оплату труда;
3. Отчисления на социальные нужды;
4. Амортизация;
5. Прочие затраты.

Счет 44 «Расходы на продажу» предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг[4, с.260].

В организации, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, на счет 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы: на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции; по доставке продукции на станцию (пристань) отправления, отгрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства; комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям; по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее продажи и оплате труда продавцов в организациях, занятых сельскохозяйственным производством; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы[42].

В организациях, осуществляющих торговую деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы (издержки обращения): на перевозку товаров; на оплату труда; на аренду; на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря; по хранению и подработке товаров; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы.

По дебету счета 44 «Расходы на продажу» накапливаются суммы производственных организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров, услуг и работ. Эти суммы списываются полностью или частично в дебет счета 90 «Продажи». При частичном списании подлежат распределению в организациях, осуществляющих торговую или иную посредническую деятельность,- расходы на транспортировку (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца).

Традиционное название счета 44 «Расходы на продажу» - «Издержки производства». Раньше он применялся только в торговле. Новое название

позволяет его трактовать как счет расходов, которые можно продать, однако составители в виду расходов, связанные с продажей товаров.

Идея переименования имеет собой некоторые основания, так как теперь этот счет предназначен для всех организаций (не только торговые), которые продают ценности и в связи с этим несут определенные расходы.

Новым в характеристике счета 44 «Расходы на продажу» является указание, что на нем обобщаются расходы, связанные с продажей не только продукции и товаров, но и работ и услуг[13, с.320].

Природа счета сложна. Различные комментаторы его относят к счетам:

1. *операционным*, ибо расходы нельзя проинвентаризировать, на нем временно выделяются определенные текущие расходы с тем, чтобы администрации было легче их контролировать. На самом деле все, что учитывается на этом счете, должно быть отражено по дебету счета 90 «Продажи», на который, кстати, и переносятся суммы произведенных в течение отчетного периода расходов;

2. *результатным*, ибо на этом счете сконцентрированы расходы, влияющие самым непосредственным образом на финансовый результат предприятия;

3. *материальным*, так как на этом счете фиксируются расходы, которые имеют прямое отношение к товарным запасам, и счет, по определению, должен иметь сальдо, которое характеризует издержки обращения на остаток товаров.

Расходы, сконцентрированные на счете 44 «Расходы на продажу», относятся как к проданным товарам, так и к товарам, находящимся в запасе. По окончании отчетного периода обычно делают расчет суммы расходов на продажу, падающих на остаток товаров. Она остается на счете 44 «Расходы на продажу» (это материальная часть счета). Остальная сумма списывается с кредита счета 44 «Расходы на продажу» в дебет счета 90 «Продажи». Однако в п.9 ПБУ 10/99 указано, что «коммерческие...расходы могут признаваться в себестоимости проданных товаров...полностью в отчетном году их

признания...». Это означает, что торговые организации при формировании учетной политики имеют право самостоятельно решать вопрос о том, составлять или нет расчет издержек обращения на остаток товаров для целей бухгалтерского учета. Организации, составляющие данный расчет, должны принимать во внимание только расходы на транспортировку. Это впервые было отмечено в п. 27 Методических рекомендаций о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации, утвержденных приказом Минфина РФ от 28.06.2000 №60н. Это же отражено в пояснениях к счету 44 «Расходы на продажу» новой Инструкции по применению Плана счетов.

Для целей налогообложения прибыли ст. 320 НК РФ подразделяет все расходы по торговым операциям на прямые и косвенные. К *прямым* относятся расходы на доставку товаров до склада покупателя (транспортные расходы) в случае, если они не включены в цену товаров. Все остальные расходы признаются *косвенными*, и они в полной сумме уменьшают доходы от реализации товаров.

Прямые расходы распределяются между реализованными товарами и остатком товаров на конец месяца (методика составления расчета издержки обращения на остаток товаров приведена в ст. 320 НК РФ). Налоговая база уменьшается только на сумму транспортных расходов, приходящихся на реализованные товары[8, с.794].

По характеру зависимости от объема оборота в краткосрочном периоде все издержки обращения подразделяются на постоянные и переменные.

Сумма *постоянных расходов* не зависит от объемов оборота, к ним относится аренда, содержание зданий, машин, оборудования, транспортных средств, амортизация основных средств, оплата труда. С ростом объема оборота уровень постоянных издержек не понижается.

Сумма *переменных расходов* обычно увеличивается в соответствии с ростом объемов оборота. Эти расходы по транспортировке, хранению, сортировке, доработке, упаковке, основная часть оплаты труда.

Состав расходов на продажу разнообразен и зависит от сферы деятельности организации, условий договоров, на основании которых осуществляется поставка товаров, выполнение работ, оказание услуг.

В составе расходов на продажу выделяются:

1. расходы организации, непосредственно связанные с торговой деятельностью, которые не подлежат лимитированию и в полном объеме относятся на издержки обращения;

2. лимитируемые расходы, связанные с торговой деятельностью, которые полностью относятся на издержки обращения, но при расчете налога на прибыль подлежат корректировке в пределах лимитов, норм и нормативов. К ним относятся:

- компенсации за использование личных легковых автомобилей для служебных поездок;
- представительские расходы, связанные с коммерческой деятельностью торговой организации;
- расходы на обучение по договорам с учебными заведениями, подготовку и повышение квалификации кадров;
- на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции;
- на транспортировку продукции до потребителя;
- погрузочно-разгрузочные расходы;
- комиссионные сборы, уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям;
- затраты на рекламу и другие расходы, обусловленные сбытом продукции;
- по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее продажи и оплате труда продавцов в организациях, занятых сельскохозяйственным производством;

- скидки, предоставляемые поставщиками торгующим организациям на потери товара и на дополнительные транспортные расходы;

- расходы на эксплуатацию машин и механизмов, непосредственно занятых на выполнении погрузочно-разгрузочных работ;

- потери товаров при перевозках, хранении, продаже, технологические отходы, оплата процентов по ссудам, превышающим установленные лимиты. Потери товаров и технологические отходы включают:

- потери товаров и продуктов при железнодорожных, воздушных, автомобильных и гужевых перевозках, хранении и продаже в пределах действующих норм естественной убыли;

- нормируемые отходы, образовавшиеся при подготовке к розничной продаже колбас, мяскопченостей и рыбы;

- потери от зачистки сливочного масла, крошения карамели обсыпной и сахара-рафинада; — убытки от недостачи и потери от порчи товаров сверх норм естественной убыли, когда виновные лица не установлены;

3. потери от списания долгов по недостачам товарно-материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, во взыскании которых отказано судом вследствие необоснованных исков.

В торговых организациях затраты группируются по статьям типовой номенклатуры:

1. Транспортные расходы;
2. Расходы на оплату труда;
3. Отчисления на социальные нужды;
4. Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования, инвентаря;
5. Амортизация основных средств;

6. Расходы на ремонт основных средств;
7. Расходы на санитарную и специальную одежду;
8. Расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд;
9. Расходы на водоснабжение;
10. Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров;
11. Расходы на рекламу;
12. Потери товаров и технологические отходы;
13. Расходы на тару;
14. Прочие расходы.

А сейчас рассмотрим более подробно содержание некоторых статей расходов торговой организации[22, с. 672].

Транспортные расходы

На статью «Транспортные расходы» относят:

1. Транспортные услуги сторонних организаций по перевозке товаров;
2. Плата за раскредитовку, подачу вагонов, взвешивание грузов и т.п.; услуги сторонних организаций по погрузке товаров в транспортные средства и выгрузке товаров из транспортных средств;
3. Плата за экспедиционные операции;
4. Стоимость материалов, израсходованных на оборудование транспортных средств (щиты, люки, стойки, стеллажи и др.);
5. Стоимость материалов, израсходованных на утепление транспортных средств (солома, опилки, мешковина и др.);
6. Плата за временное хранение грузов на станциях, пристанях, в портах, аэропортах и т.п. в пределах нормативных сроков, установленных для вывоза грузов в соответствии договорами;

7. Плата за обслуживание подъездных путей и складов не общего пользования, в том числе по договорам, заключенным с железной дорогой.

Расходы на тару

По статье «Расходы на тару» относят:

1. Расходы на ремонт тары (в том числе тары-оборудования);
2. Расходы на перевозку, погрузку и выгрузку порожней тары при возврате ее поставщикам или отправке тарособирающим организациям и тароремонтным предприятиям;
3. Амортизация тары-оборудования;
4. Амортизация многооборотной тары, возмещаемая поставщику в соответствии с условиями договора поставки;
5. Расходы, связанные с ремонтом и естественным износом тары-оборудования в части, возмещенной поставщикам (владельцам тары-оборудования);
6. Стоимость тары, списанной из-за естественного износа;
7. Расходы на очистку и обработку (дезинфекцию) тары;
8. Разница в ценах между приемными (при оприходовании тары под товаром) и сдаточными (при возврате порожней тары);
9. Другие расходы на тару.

Расходы на упаковку товаров в оптовой торговле

В оптовой торговле товар, как правило, отгружается покупателю в том виде, в каком он поступил на склад торговой организации. В данном случае упаковка является неотъемлемой частью продаваемого товара. При оприходовании товаров в упаковке ее стоимость включается в фактическую себестоимость товара[7, с. 640].

Уход за помещениями и прилегающей территорией

По этой статье отражают:

1. Расходы на вывоз мусора;

2. Расходы на уборку прилегающей территории (дворов, улиц, тротуаров);
3. Расходы на содержание в чистоте помещений;
4. Стоимость предметов и средств ухода за помещениями (известь, мастика, мешковина, щетки, метла, веники и т.п.).

Техобслуживание основных средств

В расходы на техобслуживание включают:

1. Расходы на содержание и ремонт сигнализационных устройств;
2. Расходы на проверку и клеймение весов, водомеров, электрических и газовых счетчиков и других измерительных приборов;
3. Расходы на проведение противопожарных мероприятий;
4. Расходы на техобслуживание лифтов, других подъемно-транспортных механизмов сторонними организациями.

Санитарная и специальная одежда

По этой статье отражают:

1. Услуги прачечных, ремонтных мастерских, других организаций по стирке, дезинфекции и починке санитарной и специальной одежды и санитарных принадлежностей;
2. Стоимость материалов (мыла, моющих средств, иглол, ниток, и т.п.), израсходованных на стирку и починку санитарной и специальной одежды и санитарных принадлежностей.

Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров:

К этим расходам относят:

1. Стоимость материалов (оберточной бумаги, пакетов, клея, шпагата, гвоздей, опилок, стружки, соломы, проволоки и т.п.), использованных при подработке, переработке, сортировке, фасовке и упаковке товаров;

2. Услуги сторонних организаций по фасовке и упаковке товаров;
3. Расходы на содержание холодильного оборудования (электроэнергия, вода, смазочные материалы и др.);
4. Расходы на техобслуживание холодильных установок сторонними организациями;
5. Стоимость льда, потребленного для охлаждения товаров и продуктов;
6. Плата за временное хранение товаров на складах сторонних организаций;
7. Расходы на дезинсекцию (уничтожение вредных насекомых) и дератизацию (истребление грызунов);
8. Расходы на создание условий для хранения товаров и продуктов – газовая среда, искусственное охлаждение, активная вентиляция и т.п.

Расходы на рекламу

Определение «рекламы» содержится в ФЗ от 18.07.1995 г. №108-ФЗ «О рекламе». Согласно статье 2 этого закона **реклама** – это распространяемая в любой форме, с помощью любых средств информации о физическом и юридическом лице, товарах, идеях и начинаниях (рекламная информация), которая предназначена для неопределенного круга лиц и призвана формировать и поддерживать интерес к этим физическому, юридическому лицу, товарам, идеям и начинаниям и способствовать реализации товаров, идей и начинаний[49].

С точки зрения гражданского законодательства реклама, адресованная неопределенному кругу лиц, рассматривается, как приглашение делать оферты (ст. 537 ГК РФ). **Публичная оферта** – предложение юридического или физического лица заключить договор с любым, кто отзовется. При этом предложение должно содержать все существенные условия договора. Лицо,

делающее предложение, действует на основании собственного волеизъявления.

Расходы на рекламу, произведенные торговой организацией, отражаются в бухгалтерском учете по дебету балансового счета 44 «Расходы на продажу» по статье «Расходы на рекламу». На эту статью относят следующие расходы:

1. на оформление витрин, выставок, выставок-продаж, комнат образцов товаров;
2. на разработку и печатание рекламных изданий (иллюстрированных прейскурантов, каталогов, брошюр, альбомов, проспектов, плакатов, рекламных писем, открыток и т.п.);
3. на рекламные мероприятия через средства массовой информации (объявления в печати, по радио, телевидению) и телекоммуникационные сети.
4. на световую и иную наружную рекламу;
5. на приобретение, изготовление, копирование, дублирование и демонстрацию рекламных кино-, видеофильмов и т.п.;
6. на изготовление стендов, муляжей, рекламных щитов, указателей;
7. на уценку товаров, полностью или частично потерявших свое первоначальное качество во время экспонирования в витринах, торговых залах и магазинов и на выставках;
8. стоимость образцов товаров, переданных в соответствии с контрактами, соглашениями и иными документами непосредственно покупателями или посредническим организациям бесплатно и не подлежащих возврату.
9. приобретение (изготовление) призов, вручаемых победителям розыгрышей этих призов во время проведения массовых рекламных компаний;

10. на проведение других рекламных мероприятий, связанных с торговой деятельностью[1, с. 341].

В бухгалтерском учете затрат на рекламу включаются в состав расходов на продажу без ограничений. Однако для целей налогообложения при определении налоговой базы по налогу на прибыль указанные расходы принимаются только в пределах норм. Эти нормы установлены в п. 4 ст. 264 Налогового кодекса:

4. без ограничения в целях налогообложения принимаются следующие расходы на рекламу:

- расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации (объявления в печати, передача по радио, телевидению) и телекоммуникационные сети;
- расходы на световую и иную наружную рекламу, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов;
- расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов;
- на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои качества при экспонировании.

5. в размере, не превышающем 1% выручки:

- расходы на прочие виды рекламы в течение налогового (отчетного) года.

При этом понятие «выручка» определяется в соответствии со статье 249 Налогового кодекса. Под **выручкой** понимают все поступления в денежной и натуральной форме от продажи товаров, прочего имущества и имущественных прав. В выручку не включаются косвенные налоги (НДС, акцизы). К прочему имуществу относят оборудование, материалы, инвентарь, ценные бумаги, дебиторская задолженность и другие подобные активы торговой организации.

Налоговым периодом по налогу на прибыль является календарный год, а отчетным периодом – 1 квартал, 6 месяцев, 9 месяцев календарного года.

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.

1.2 Цели, задачи и информационная база анализа расходов на продажу

Основное требование коммерческой деятельности – рациональное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов вызывает необходимость тщательного учета и анализа расходов. Задачи анализа издержек основываются на этом требовании. Основными из них являются:

6. Оценка изменений издержек в сравнении с прошлыми периодами;

7. Выявление, расчет экономии или перерасхода издержек обращения в целом и по отдельным статьям, элементам затрат, торговым группам или наименованиям;

8. Изучение влияния факторов на уровень издержек обращения в целом и по отдельным статьям; изыскание резервов экономии (снижения) затрат при сохранении или улучшении качественных и количественных показателей в коммерческой деятельности, выявление нерациональных, низкоэффективных, непроизводственных расходов; потерь; разработка мер по их снижению и ликвидации.

В качестве источника информации об издержках в сфере товарного обращения следует использовать данные бухгалтерского учета, первичной документации о расходах, данные аналитического учета затрат, сведения об

изменении цен, тарифов и ставок за услуги, уровне инфляции и т.д.; годовой и квартальной бухгалтерской отчетности – «Отчет о прибылях и убытках», форма №2, где издержки обращения отражаются по строке «Коммерческие расходы»; данные по элементам затрат из раздела 6 приложения к бухгалтерскому балансу годовой бухгалтерской отчетности; а также статистическую отчетность форма № П-4 «Сведения о численности, заработной плате и движению работников» и др[10].

Анализ издержек может осуществляться по статьям, элементам, товарным группам и наименованиям, по группам расходов, разделяемым по отношению к товарообороту (переменные, постоянные) и другим классификационным группам.

Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно в соответствии со ст. 252 части II НК РФ. При этом возможно использование номенклатуры из основных статей издержек, рекомендованных Методическими рекомендациями по учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания, утвержденными Роскомторгом и Минфином РФ 20.04.95 « 1-550, 32-2».

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.

1.3. Сравнительная характеристика методов анализа расходов на продажу

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[23, с. 224].

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[2, с. 47].

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:

$$I = I_{\text{пост.}} + I_{\text{пер.}} \quad (1.1.)$$

где: I – сумма издержек обращения, руб.

$I_{\text{пост.}}$ – сумма постоянных издержек обращения, руб.

$I_{\text{пер.}}$ – сумма переменных издержек обращения, руб.

$$I = MЗ + ФЗП \quad (1.2.)$$

где: $MЗ$ – материальные затраты, руб.

$ФЗП$ – затраты на оплату труда, руб.

$$СТД = Z_m + I \quad (1.3.)$$

где: Z_m – 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 (U_i) характеризует издержкоемкость осуществления торговой деятельности.

$$U_i = \frac{I}{O} \times 100\% \quad (1.4.)$$

Он рассчитывается как на весь объем деятельности предприятия, так и по отдельным товарным группам. Также рассчитывается уровень постоянных ($U_{\text{пост.}}$) и переменных ($U_{\text{пер.}}$) издержек обращения, уровень затратности основных фондов ($U_{\text{Иоф}}$), оборотных средств ($U_{\text{Иос}}$), труда ($U_{\text{Ифзм}}$) и ресурсов в совокупности ($U_{\text{Ир}}$). 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.

Для характеристики результативности затрат и их эффективности применяется показатель рентабельность издержек обращения (P_{II}).

$$P_{II} = \frac{\Pi}{I} \times 100\% \quad (1.5.)$$

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:

$$\Delta I = I_1 - I_0 \quad (1.6.)$$

где: ΔI – сумма абсолютной экономии издержек обращения, руб.

I_1, I_0 – 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[3, с. 172].

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.

Предельные показатели определяются по формуле:

$$ПРИ = \frac{In - In-1}{On - On-1} \quad (1.7.)$$

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

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

I_{n-1} – сумма издержек предшествующего периода, руб.;

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

O_{n-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 (I_n).

$$I_n = \frac{In}{In-1} \quad (1.8.)$$

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 (I_y)

$$I_y = \frac{y_n}{y_{n-1}} \quad (1.9.)$$

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

Y_{n-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.

$$I_{II} = I_y * I_O \quad (1.10.)$$

где: I_O – индекс роста оборота розничной торговли;

I_{II} – 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.

$$I_{\Pi} > I_O > I_{\text{И}} \quad (1.11.)$$

где: I_{Π} – 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 (T_y), который определяется по формуле:

$$T_y = \frac{y_n - y_{n-1}}{y_{n-1}} \quad (1.12.)$$

Таким образом, при анализе и планировании издержек торговым предприятием необходимо пользоваться показателями абсолютной суммы и уровня издержек обращения по общему уровню и отдельным статьям.

ГЛАВА 2. МЕТОДИКА АНАЛИЗА РАСХОДОВ НА ПРОДАЖУ ОАО «КЫЗЫЛСКИЙ ХЛЕБОКОМБИНАТ»

Открытое Акционерное Общество «Кызылский хлебокомбинат» (ОАО «Кызылский хлебокомбинат») (далее-Общество) ведет отсчет своей истории с 1944 года и в 2017 году отметило свое 73 – летие.

В ассортимент ОАО «Кызылский хлебокомбинат» в настоящее время входят традиционные ржаные, пшеничные и ржано-пшеничные сорта хлеба, зерновые и сложные хлеба, несколько десятков наименований мелкоштучных изделий, бараночно-сушечные изделия, мучные кондитерские изделия.

2.1. Экономическая характеристика ОАО «Кызылский хлебокомбинат»

Акционерное общество «Кызылский хлебокомбинат», именуемое в дальнейшем «Общество», учрежденное в соответствии с Указом Президента Российской Федерации «Об организационных мерах по преобразованию государственных предприятий, добровольных объединений государственных предприятий в акционерные общества» от 01.07.1992г. №721 и действует в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, Федеральным законом от 26.12.1995 года №208-ФЗ (в редакции от 19.07.2018 года) «Об акционерных обществах» и действующим законодательством[48].

Общество является коммерческой организацией.

Общество имеет полное и вправе иметь сокращенное фирменное наименование на русском языке. Полное фирменное наименование общества на русском языке должно содержать полное наименование общества и указание на его организационно-правовую форму – *акционерное общество*. Сокращенное фирменное наименование общества и слова «акционерное общество» либо аббревиатуру «АО».

Общество является юридическим лицом и имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на самостоятельном балансе Общества, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде[19, с. 168].

Общество имеет расчетный и иные счета в банках.

Общество имеет круглую печать, содержащее полное фирменное наименование на русском языке и указание на место нахождения общества, штампы, бланки со своим наименованием, собственную эмблему, а также зарегистрированный у установленном порядке товарный знак на русском и английском языках.

Общество считается созданным как юридическое лицо с момента его государственной регистрации.

Место нахождения общества определяется местом его государственной регистрации.

Общество создается без ограничения срока деятельности.

Полное фирменное наименование Общества – Акционерное общество «Кызылский хлебокомбинат».

Сокращенное фирменное наименование Общества – АО «Кызылский хлебокомбинат».

Место нахождения Общества, а также его почтовый адрес и место хранения документов Общества – 667010 Республика Тыва, г.Кызыл, ул.Калинина 124.

Общество создается и действует в целях извлечения прибыли.

Основными видами деятельности акционерного общества являются:

- ✓ Выпуск хлеба, хлебобулочных и кондитерских изделий;
- ✓ Сдача в аренду собственных площадей;
- ✓ Строительно-монтажные, пуско-наладочные, отделочные работы;
- ✓ Торговую, торгово-посредническую, закупочную, сбытовую деятельность;
- ✓ Транспортирование грузов на всех видах транспорта (морском, речном, автомобильном, воздушном) в том числе по международным перевозкам, как на собственных, так и привлеченных транспортных средствах;
- ✓ Оказание услуг складского хозяйства;
- ✓ Организация и ведение гостиничного хозяйства;
- ✓ Подготовка и переподготовка кадров, организация конференций, семинаров, деловых встреч;
- ✓ Организация работы ресторанов, кафе, столовых, баров;
- ✓ Педагогическая деятельность, организация работы курсов, семинаров и т.д;
- ✓ Предоставление социальных услуг без обеспечения проживания – Дневной уход за детьми (ясли, детские сады), в том числе дневной уход за детьми с ограниченными возможностями;
- ✓ Ипотека, приобретение и продажа в собственность жилых и нежилых зданий, помещений, сооружений и земельных участков;
- ✓ Организация и эксплуатация платных стоянок, гаражей, станций технического обслуживания и бензо-газозаправочных станций;
- ✓ Производство и переработка сельскохозяйственной продукции.

Общество может иметь гражданские права и нести гражданские обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных федеральными законами.

Отдельными видами деятельности, перечень которых определяется федеральным законом. Общество может заниматься только на основании специального разрешения (лицензии).

Общество несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом[18].

Общество не отвечает по обязательствам своих акционеров.

Если несостоятельность (банкротство) Общества вызвана действиями (бездействиями) его акционеров или других лиц, которые имеют права давать обязательные для Общества указания либо иным образом имеют возможность определять его действия, то на указанных акционеров или других лиц в случае недостаточности имущества Общества может, быть возложена субсидиарная ответственность по его обязательствам.

Несостоятельность (банкротство) Общества считается вызванной действиями (бездействием) его акционеров или других лиц, которые имеют право давать обязательные для Общества указания либо иным образом имеют возможность определять его действия, только в случае, если они использовали указанные право и (или) возможность в целях совершения Обществом действия, заведомо зная, что вследствие этого наступит несостоятельность (банкротство) Общества.

Государство и его органы не несут ответственность по обязательствам Общества, равно как и Общество не отвечает по обязательствам государства и его органов.

Главными документами организации являются Устав.

Устав организации – это зарегистрированный и утвержденный в установленном порядке документ, свод положений, правил деятельности юридического лица, определяющий его структуру, устройство, виды деятельности, отношения с другими лицами и государственными органами,

права и обязанности.

Уставный капитал Общества составляет 4577 (Четыре тысячи пятьсот семьдесят семь) рублей.

Обществом размещено и акционерами приобретено 4577 обыкновенных именных бездокументарных акций номинальной стоимостью 1 рубль.

Предельный размер количества объявленных акций определяется Общим собранием акционеров.

Общество вправе проводить открытую подписку на выпускаемые им акции и осуществлять их свободную продажу с учетом требований ФЗ «Об акционерных Обществах» и иных правовых актов Российской Федерации.

Общество вправе проводить закрытую подписку на выпускаемые им акции, за исключением случаев, когда возможность проведения закрытой подписки ограничена требованиями правовых актов[26].

Для достижения поставленных целей и перечисленных видов деятельности, организация АО «Кызылский хлебокомбинат» имеет свою организационную структуру и систему управления.

Во главе всего хлебозавода стоит директор. В подчинении директора находятся главный бухгалтер (заместитель главного бухгалтера, бухгалтера); отдел качества; экономист; главный инженер; начальник производственной лаборатории.

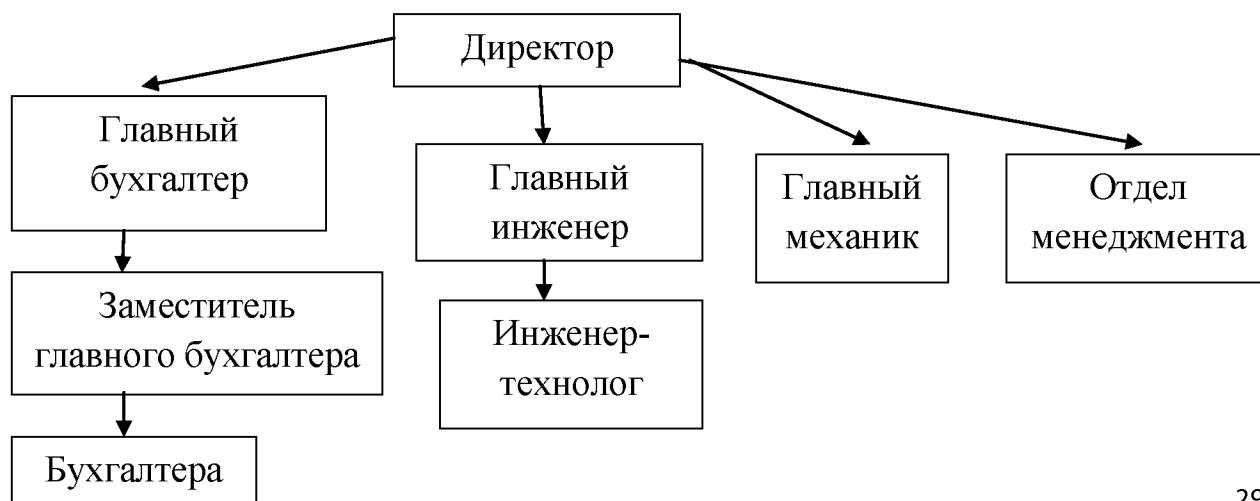


Рисунок 2.1. Организационная структура АО «Кызылский хлебокомбинат»

Основой для проведения финансового анализа АО «Кызылский хлебокомбинат» стали следующие данные:

- Бухгалтерский баланс 2016-2018 гг.;
- Отчет о финансовых результатах за январь – декабрь 2017 и за январь – декабрь 2018 гг. представлены в таблице 2.1.

Таблице 2.1.

**Отчет о финансовых результатах АО «Кызылский хлебокомбинат»
за 2017-2018 гг.**

в тыс. руб

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь – Декабрь 2018	За Январь – Декабрь 2017
	Выручка	2110	19047	17412
	Себестоимость продаж	2120	(4399)	(4539)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	14648	12873
	Коммерческие расходы	2210	-	-
	Управленческие расходы	2220	(15449)	(15659)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	(801)	(2786)
	Доходы от участия в других организациях	2310	-	-
	Проценты к получению	2320	-	-
	Проценты к уплате	2330	-	-
	Прочие доходы	2340	569	424
	Прочие расходы	2350	(180)	(134)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	(412)	(2496)
	Текущий налог на прибыль	2410	-	-
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	-	-
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	-	-
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	-	-
	Прочее	2460	(326)	(313)
	Чистая прибыль (убыток)	2400	(738)	(2809)
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не	2510	-	-

	включаемый в чистую прибыль (убыток) периода			
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	-	-
	Совокупный финансовый результат периода	2500	(738)	(2809)
	Справочно Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	-	-
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	-	-

Из таблицы 2.1 видно, что выручка за 2018 г. по сравнению с 2017 г., увеличен на 9,39%. Объем реализации составило 1635 тыс. руб.

Валовая прибыль на конец 2017 г. составляла 12873. За анализируемый период она увеличилась на 13,79%, что следует рассматривать как положительный момент и на конец 2018 г. 14648 тыс. руб.

Прибыль от реализации на конец 2017 г. составляла 2786 тыс. руб. За анализируемый период она, в отличие от валовой прибыли, сократилась на 71,25%, и на конец 2018 г. от реализации составила 801 тыс. руб.

Имеется убыток по прочим доходам и расходам. На конец 2018 г. сальдо по ним установилось на уровне – 389 руб., но за период с конца 2017 г. по конец 2018 г. сальдо по прочим доходам и расходам на 99 руб.

Чистая прибыль за анализируемый период сократилась на 64,67%, и на конец 2018 г. она установилась на уровне 738 руб.

Таким образом, анализируемый период является негативным в плане расходов.

Для того чтобы понять, на что распределяются финансовые ресурсы предприятия, необходимо рассмотреть структуру актива организации, т.е. его имущественное состояние на основании бухгалтерского баланса организации. Актив баланса АО «Кызылский хлебокомбинат» за 2016-2018 гг. представлен в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Актив баланса АО «Кызылский хлебокомбинат» за 2016 – 2018 гг.,

тыс. руб.

в тыс. руб

Пояснения	Наименование показателя	од	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
	АКТИВ	1110			
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы				
	Результат исследований и разработок	1120			
	Нематериальные поисковые активы	1130			
	Материальные поисковые активы	1140			
	Основные средства	150	12131	14821	17762
	Доходные вложения в материальные ценности	1160			
	Финансовые вложения	1170			
	Отложенные налоговые активы	1180			
	Прочие внеоборотные активы	1190			
	Итого по разделу I	1100	12131	14821	17762
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	1210	905	1142	1324
	Запасы				
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220			
	Дебиторская задолженность	1230	14413	9524	5394
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240			
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	1234	431	231
	Прочие оборотные активы	1260	13	289	1321
	Итого по разделу II	1200	16565	11386	8271
	БАЛАНС	1600	28696	26206	26032

Анализируя актив баланса видно, что общая величина активов организации в 2018 г., по сравнению с 2016 г., довольно уменьшилась. По сравнению с концом 2016 г. активы и валюта баланса снизились на 31,3%.

Таким образом, в 2018 г. актив баланса и валюта баланса находятся на уровне 28696 тыс. руб. В большей степени это произошло за счет увеличения статьи «Дебиторская задолженность».

За 2018г. она увеличилась на 9019 тыс. руб., т.е. на 167,2% и на конец

2018г. значение статьи "Дебиторская задолженность" установилось на уровне 14413 тыс. руб.

В общей структуре активов внеоборотные активы, величина которых на конец 2016 г. составляла 17762 тыс. руб., снизились на 16,56%, и на конец 2018 г. величина внеоборотных активов составляла уже 12131 тыс. руб., т.е. 18,15%.

Величина оборотных активов, составлявшая на конец 2016 г. 8271 тыс. руб., увеличилась на 37.66% , и на конец 2018 г. их величина составила 16565 тыс. руб., т.е. 45,49%.

Величина оборотных активов, составлявшая на конец 2016 г. 1324 тыс. руб. также снизилась на 13 %, и на конец 2018г. их величина составила 905 тыс. руб., т.е. 20,75%.

Как видно из таблицы 2.2, в конце 2018 г. наибольший удельный вес в структуре совокупных активов приходится на оборотные активы, это 31,65 %, что говорит о недостаточно мобильной структуре активов, способствующей ускорению оборачиваемости средств организации.

В структуре внеоборотных активов наибольшее изменение было вызвано снижением на 5631 тыс. руб., по сравнению с 2016 г., статьи «Основные средства».

Пассив баланса АО «Кызылский хлебокомбинат» за 2016 – 2018 гг. представлены в таблице 2.3.

Таблица 2.3.

**Пассив баланса АО «Кызылский хлебокомбинат» за 2016 – 2018
гг., тыс. руб.**

Показатели	Наименование показателя	код	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
	ПАССИВ III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	5	8823	8823

	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	-	-	-
	Переоценка внеоборотных активов	340	-	-	-
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	8333	-	-
	Резервный капитал	1360	-	-	-
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	253	992	3802
	Итого по разделу III	1300	8591	9816	12625
	IV.ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Земные средства	1410	-	-	-
	Отложенные налоговые обязательства	1420	-	-	-
	Оценочные обязательства	1430	-	-	-
	Прочие обязательства	1450	-	657	1298
	Итого по разделу IV	1400	-	657	1298
	V.КРАТКОРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Заемные средства	1510	-	-	-
	Кредиторская задолженность	1520	14484	9690	5642
	Доходы будущих периодов	1530	5620	6044	6467
	Оценочные обязательства	1540	-	-	-
	Прочие обязательства	1550	-	-	-
	Итого по разделу V	1500	20104	15733	12109
	БАЛАНС	1700	28696	26206	26032

За 2018 г. снижение значения статьи «Нераспределенная прибыль» составило 33,77 %. На конец 2018 г. величина собственного капитала организации составила 8591 тыс. руб. или 31,95% от общей величины пассивов.

Доля заемных средств в совокупных источниках формирования активов за анализируемый период значительно увеличилась. На конец 2018 г. совокупная величина заемных средств организации составила 20104 тыс. руб., это составило 66,03 % от общей величины пассивов.

Увеличение заемных средств организации ведет к увеличению степени его финансовых рисков и может отрицательно повлиять на его финансовую устойчивость.

Наибольший удельный вес в структуре краткосрочной кредиторской задолженности на конец 2018 г. составляет статья «Кредиторская

задолженность». На конец 2018 г. величина задолженности этой статьи составляет 3480 тыс. руб.

2.2. Анализ расходов на продажу по общему объему

Расходы на продажу, или издержки обращения, всегда являются объектом пристального внимания всех специалистов организации (менеджеров, маркетологов, бухгалтеров, и др.). В условиях острой конкуренции, снижения платежеспособного спроса и изменения товарного ассортимента вследствие государственной политики импортозамещения существует насущная необходимость в оптимизации расходов на продажу. Подчеркнем, что практикуемый во многих торговых организациях подход к сокращению расходов на оплату труда и социальные нужды сотрудников ошибочен и опасен для финансового положения организации. Кадры — главный ресурс, и их необходимо сохранять и приумножать[20, с. 720].

Основным требованием, предъявляемым к информационной базе анализа расходов на продажу, является ее рациональность, под которой мы понимаем качество информации, ее адекватность запросам пользователей, в первую очередь управленческим кадрам.

Требования, предъявляемые к анализу издержек обращения, обуславливают ряд основных задач:

- выявление, расчет экономии или перерасхода издержек в целом и по статьям, элементам затрат, товарным группам или наименованиям;
- исследование степени влияния факторов на уровень издержек обращения в целом и по статьям;
- поиск резервов экономии (снижения) издержек обращения при сохранении высокого уровня качества товаров или его улучшении, выявление непроизводительных расходов, потерь и брака товаров, разработка мероприятий по их устранению или минимизации.

Основные резервы сокращения издержек в торговых организациях:

- рациональное размещение подразделений организации по отношению к местам хранения и закупок товаров с учетом спроса, что минимизирует транспортные расходы;
- рациональная организация перевозок с наименьшими транспортными расходами, поиск партнеров с минимальными тарифами и ставками транспортных услуг;
- оптимизация товарных запасов;
- рациональное расходование средств на рекламу, проценты за коммерческий кредит, подработку, подсортировку товаров, упаковку товаров, хранение, тару;
- минимизация товарных потерь;
- повышение производительности труда, технической оснащенности процессов товарного обращения.

Вместе с тем нельзя не отметить важность социальных мероприятий, реализация которых будет способствовать оптимизации товарных расходов в любой торговой организации. К таким мероприятиям следует отнести использование немонетарных льгот для работников, развитие социальной политики коммерческой организации и др.

Таблица 2.4

Отчет о движении денежных средств за 2017 – 2018 гг.

Наименование показателя	Код	За Январь – Декабрь 2018 г.	За Январь – Декабрь 2017 г.
<i>Денежные потоки от текущих операций</i>	4110	11502	11043
Поступления - всего			
в том числе:	4111	11383	10782
от продажи продукции, товаров, работ и услуг			
арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей	4112	-	-
от перепродажи финансовых вложений	4113	-	-
	4114	-	-
прочие поступления	4119	119	261
Платежи - всего	4120	(2027)	(2876)
в том числе:	4121	(18)	(204)

поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги			
в связи с оплатой труда работников	4122	(1656)	(2068)
процентов по долговым обязательствам	4123	-	-
налога на прибыль организаций	4124	-	-
	4125	-	-
прочие платежи	4129	(353)	(604)
Сальдо денежных потоков от текущих операций	4100	9475	8167
Денежные потоки от инвестиционных операций	4210	-	-
Поступления - всего			
в том числе:	4211	-	-
от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)			
от продажи акций других организаций (долей участия)	4212	-	-
от возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)	4213	-	-
дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях	4214	-	-
	4215	-	-
прочие поступления	4219	-	-
Платежи - всего	4220	-	-
в том числе:	4221	-	-
в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов			
в связи с приобретением акций других организаций (долей участия)	4222	-	-
в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам	4223	-	-
процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива	4224	-	-
	4225	-	-
прочие платежи	4229	-	-
Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций	4200	-	-
Денежные потоки от финансовых операций	4310	-	-
Поступления - всего			
в том числе:	4311	-	-
получение кредитов и займов			
денежных вкладов собственников (участников)	4312	-	-
от выпуска акций, увеличения долей участия	4313	-	-
от выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг и др.	4314	-	-
	4315	-	-
прочие поступления	4319	-	-
Платежи - всего	4320	(11)	(16)

в том числе: собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом из состава участников	4321	-	-
на уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)	4322	-	-
в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов	4323	-	-
	4324	-	-
прочие платежи	4329	(11)	(16)
Сальдо денежных потоков от финансовых операций	4300	(11)	(16)
Сальдо денежных потоков за отчетный период	4400	9464	8151
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало отчетного периода	4450	431	231
Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец отчетного периода	4500	9895	8382
Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю	4490	-	-



Рис. 2.2. Состояние чистых активов.

Уставный капитал общества по состоянию на 31.12.2017г. составляет 800000 рублей.

Стоимость чистых активов общества на 31 декабря 2017 года составила 15641 тыс. руб. Данная величина значительно превышает размер уставного

капитала общества, т.е. по состоянию на конец отчетного года уставный капитал общества в полном объеме обеспечен его активами. Общество выплачивает заработную плату своим работникам и исполняет свою обязанность по платежам в бюджет и внебюджетные фонды в соответствии со сроками их уплаты. По итогам 2017 года нераспределенная прибыль составила 776 тыс. рублей.

Основные показатели финансовой деятельности за отчётный год: общий объем выручки от продажи товаров, продукции, работ, услуг составила – 17592 тыс. руб., в том числе за аренду помещений -7815 тыс. руб., за выпуск готовой продукции – 9777 тыс.руб. себестоимость, коммерческие, управленческие расходы составили – 15796 тыс. руб. По итогам 2017 финансового года в Обществе получен убыток в сумме – 3025 тыс. руб. Среднесписочная численность работников Общества сложилась в количестве 11 человек. Средняя заработная плата на одного работающего составляет 18248 рублей.

2.3. Факторный анализ расходов на продажу на промышленном предприятии ОАО «Кызылский хлебокомбинат»

Анализ основных экономических показателей предприятия ОАО «Кызылский хлебокомбинат» показывает, что увеличение расходов, изменение суммы и уровня расходов происходит под влиянием как внешних, не зависящих от деятельности организации факторов, так и внутренних, обусловленных организацией технологического процесса по доведению товаров до покупателей. Внешние факторы — это инфляционный рост цен на используемые материальные ресурсы и услуги, изменение ставок налоговых отчислений, относимых на себестоимость, внутренние факторы — это размеры организации, место расположения, условия транспортировки и хранения товаров, ассортиментная структура товарооборота, формы

обслуживания, уровень механизации и автоматизации технологических процессов[17, с. 93].

Основной моделью детерминированного факторного анализа суммы расходов является мультипликативная модель зависимости расходов от объема товарооборота и уровня затрат:

$$I = N_p \cdot Y_u \quad (2.1.)$$

где I - сумма расходов на продажу.

N_p – товарооборот, тыс. руб.

Y_u – уровень расходов (издержкоемкость продаж), %.

На основе этой модели рассчитывают изменение расходов под влиянием:

1) товарооборота:

$$\Delta I(N_p) = \Delta N_p \cdot Y_{u0} \quad (2.2.)$$

где $\Delta I(N_p)$ – изменение расходов под влиянием товарооборота.

ΔN_p – изменение товарооборота за анализируемый период.

Y_{u0} – уровень расходов базисного периода, %.

2) изменения уровня расходов:

$$\Delta I(Y_u) = \Delta Y_u \cdot N_{p1} \quad (2.3.)$$

где $\Delta I(Y_u)$ – изменение расходов под влиянием изменения уровня расходов.

ΔY_u – изменение уровня расходов за анализируемый период.

N_{p1} – товарооборот отчетного периода, тыс. руб.

Однако модель не учитывает разную степень зависимости отдельных статей расходов от объема товарооборота. Достоверность информационного обеспечения процесса управления возрастает, если разделить расходы на продажу на зависящие от объема товарооборота (условно-переменные) и мало зависящие от товарооборота (условно-постоянные) статьи издержек.

К условно-переменным расходам относятся:

1) транспортные расходы, в том числе:

- расходы на оплату труда основных категорий персонала;

- отчисления на социальные нужды;
- расходы на бензин, топливо, газ при использовании транспорта организации;
- расходы на хранение, обработку, подсортировку и упаковку товаров;
- расходы на рекламу;
- расходы на тару и упаковочные материалы;

К условно-постоянным относятся:

1) транспортные расходы, в том числе:

- расходы на оплату труда работников аппарата управления, оплачиваемых по должностным окладам;
- отчисления на социальные нужды;

На предприятии ОАО «Кызылский хлебокомбинат» отчисления на социальные нужды относятся к условно-постоянным и условно-переменным расходам, пропорционально соответствующим суммам расходов на оплату труда.

Группировка расходов на условно-постоянные и условно-переменные позволяет уточнить факторную модель:

$$I = Y_{и\ пер} \cdot N_p + I_{пост} \quad (2.4.)$$

где I – сумма расходов на продажу.

$Y_{и\ пер}$ – уровень условно-переменных расходов, %.

N_p – товарооборот, тыс. руб.

$I_{пост}$ – условно-постоянные расходы, тыс. руб.

Таблица 2.5.

Исходные данные для факторного анализа издержек производства на промышленном предприятии ОАО «Кызылский хлебокомбинат»

Наименование показателя	Период		Отклонения 2017/2018, +/-	Темпы снижения роста в %
	2017	2018		
Товарооборот, тыс. руб.	83004	104404	+21400	125,78
Расходы на продажу, тыс. руб. в том числе:	10398	12185	+1787	117,19
условно-переменные, тыс. руб.	8898	10185	+1287	114,46

условно-постоянные, тыс. руб.	1500	2000	+500	133,33
Уровень расходов, % в том числе	12,53	11,67	-0,86	93,14
условно-переменных, %	10,72	9,77	-0,95	91,14
условно-постоянных, %	1,81	1,9	+0,09	105,00

Для количественной оценки влияния товарооборота на расходы сумма расходов за базисный период пересчитывается на фактический товарооборот:

(2.5.)

где $I(N_{p1})$ - расходы, пересчитанные на фактический товарооборот.

$U_{\text{Ипер}0}$ – уровень условно-переменных расходов базисного периода, %.

N_{p1} – товарооборот отчетного периода, тыс. руб.

$I_{\text{пост}0}$ – условно-постоянные расходы на продажу базисного периода, тыс. руб.

или:

(2.6.)

где $I(N_p)$ - расходы, пересчитанные на фактический товарооборот.

$I_{\text{пер}0}$ – условно-переменные расходы на продажу базисного периода, тыс. руб.

$T(N_p)$ – темп роста товарооборота, %.

$I_{\text{пост}0}$ – условно-постоянные расходы на продажу базисного периода, тыс. руб.

По данным таблицы 4 пересчитанная сумма расходов на продажу составит:

$$= 12692,02 \text{ тыс. руб.}$$

Или

$$= 12692,02 \text{ тыс. руб.}$$

Изменение суммы под влиянием товарооборота составит:

$$\Delta I(N) = 12692,02 - 10398 = 2294,02 \text{ тыс. руб.}$$

Влияние прочих факторов на расходы на продажу составит:

$$\Delta I(ПР) = 12185 - 12692,02 = -507,02 \text{ тыс. руб.}$$

Изменение суммы расходов на продажу под влиянием прочих факторов представляет собой сумму относительной экономии или перерасхода издержек. В данном случае на предприятии ОАО «Кызылский хлебокомбинат» определена относительная экономия в размере 507,02 тыс. руб.

Изучая динамику расходов на продажу, необходимо абстрагироваться от изменения цен, которое проявляется двояко: с одной стороны, рост цен на товары увеличивает влияние товарооборота на сумму расходов на продажу и, таким образом, искажает размер относительной их экономии или перерасхода, с другой стороны, рост цен на услуги и ресурсы завышает величину расходов на продажу по причинам, не зависящим от организации. Поэтому для объективной оценки экономии или перерасхода расходов на продажу необходимо исключить влияние на них цен на услуги, ресурсы и товары. Для этого необходимо определить товарооборот и сумму расходов на продажу в сопоставимых ценах[51, с. 265].

Индекс розничных цен (I_p) на предприятии ОАО «Хлеб» равен 1,12 и средний индекс цен на услуги и ресурсы ($I_{русл}$) — 1,15.

Рассчитаем влияние факторов на сумму расходов на продажу:

1) товарооборот в сопоставимых ценах:

(2.7.)

$$= 93217,86 \text{ тыс. руб.}$$

где $N_{с1}$ – товарооборот в сопоставимых ценах, тыс. руб.

N_{p1} – товарооборот отчетного периода, тыс. руб.

I_p – индекс розничных цен.

2) расходы на продажу, пересчитанные на товарооборот за отчетный период в сопоставимых ценах:

(2.8.)

$$= 11492,95 \text{ тыс. руб.}$$

где $У_{Ипер0}$ – уровень условно-переменных расходов базисного периода, %.

$I_{\text{пост0}}$ – условно-постоянные расходы на продажу базисного периода, тыс. руб.

N_{c1} – товарооборот в сопоставимых ценах, тыс. руб.

3) изменение расходов на продажу под влиянием фактического объема товарооборота:

$$ДИ(N_{p1}) = I(N_{c1}) - I(N_{p0}) \quad (2.9.)$$

$$ДИ(N_p) = 11492,95 - 10398 = 1094,95 \text{ тыс. руб.}$$

где $I(N_{c1})$ – расходы на продажу, пересчитанные на товарооборот за отчетный период в сопоставимых ценах, тыс. руб.

$I(N_{p0})$ - расходы на продажу базисного периода, тыс. руб.

4) расходы в сопоставимых ценах:

$$(2.10.)$$

$$= 10595,65 \text{ тыс. руб.}$$

где I_1 – расходы на продажу отчетного периода, тыс. руб.

$I_p \text{ усл}$ – средний индекс цен на услуги и ресурсы.

5) изменение расходов на продажу под влиянием цен на услуги:

$$\Delta I(p_{\text{усл}}) = I_1 - I_c \quad (2.11.)$$

$$\Delta I(p_{\text{усл}}) = 12185 - 10595,65 = 1589,35 \text{ тыс. руб.}$$

где I_1 - расходы на продажу отчетного периода, тыс. руб.

I_c - расходы в сопоставимых ценах, тыс. руб.

6) изменение расходов на продажу под влиянием прочих факторов:

$$ДИ(ПР) = I_c - I(N_{c1}) \quad (2.12.)$$

$$ДИ(ПР) = 10595,65 - 11492,95 = -897,3 \text{ тыс. руб.}$$

где I_c - расходы в сопоставимых ценах, тыс. руб.

$I(N_{c1})$ - расходы на продажу, пересчитанные на товарооборот за отчетный период в сопоставимых ценах, тыс. руб.

7) общая сумма влияния факторов на изменение расходов на продажу:

$$ДИ = ДИ(N_{p1}) + I(p_{\text{усл}}) + И(ПР) \quad (2.13.)$$

$$ДИ = 1094,95 + 1589,35 - 897,3 = 1787 \text{ тыс. руб.}$$

где ДИ(NP1) - изменение расходов на продажу под влиянием фактического объема товарооборота, тыс. руб.

$I(p_{\text{усл}})$ - изменение расходов на продажу под влиянием цен на услуги, тыс. руб.

$I(\text{ПР})$ - изменение расходов на продажу под влиянием прочих факторов, тыс. руб.

Относительная экономия расходов свидетельствует об эффективном использовании совокупности ресурсов в организации, а абсолютный перерасход обусловлен опережающим ростом цен на ресурсы и услуги по сравнению с ростом цен на товары.

Уточненные аналитические расчеты, приведенные выше, показывают, что под влиянием фактического объема товарооборота расходы на продажу увеличились на 1094,95 тыс. руб., и в результате роста цен на услуги и ресурсы возросли на 1589,35 тыс. руб.

Методика расчетов, основана на предположении, что все переменные расходы зависят от объема товарооборота и не зависят от изменения цен на товары. Однако это не всегда справедливо. В отдельных случаях сумма расходов является функцией товарооборота в текущих ценах.

Глава 3. ПУТИ СНИЖЕНИЯ РАСХОДОВ НА ПРОДАЖУ ПРОДУКЦИИ

3.1. Основные факторы риска, связанные с деятельностью общества.

Отраслевые риски:

- повышение тарифов на энергоресурсы, что повлияет на увеличение себестоимости продукции;
- рост цен на сырье, материалы и запчасти.

Конкурентные риски:

- консолидация хлебопекарного рынка;
- создание новых небольших производств, прежде всего локального типа (в гипер- и супермаркетах, специализированных кондитерских и т.д.) еще более обостряют конкуренцию;
- развитие розничной торговли приводит к росту числа магазинов формата супер-, гипермаркет, что ведет к увеличению производителей-конкурентов в торговом зале.

Риски, связанные с деятельностью общества:

- уменьшение покупательской способности населения, приводящая к переходу части покупателей хлебобулочной продукции из сегментов «средний» и «средний плюс» в более низкие ценовые сегменты;

- риск сокращения спроса в связи с ежегодным снижением среднесуточного потребления хлеба и изменения структуры питания;
- уменьшение емкости рынка в связи с уменьшением численности населения, уменьшением потребления и ограниченностью географии продаж хлеба;
- риск роста дебиторской задолженности в связи с укрупнением розничной сети.

Возможно снижение спроса на реализуемую продукцию в связи с низкой платежеспособностью населения г. Кызыла, отсутствие в городе крупного производства, гарантирующего прирост платежеспособного населения, появление новых конкурентов осуществляющих выпуск хлебобулочной продукции, насыщение рынка кондитерской продукцией иногороднего производства. Производственные риски Совет директоров оценивает как значительные, поскольку нет достаточной стабильности в ценах на энергоносители, топливо, что может привести к росту цен на производимый товар и соответственно снижению покупательского спроса.

ОАО «Кызылский хлебокомбинат» является одним из крупных производителей хлеба, хлебобулочных изделий по объему производства. Главные задачи и цели ОАО «Кызылский хлебокомбинат» сопряжены с дальнейшим расширением географии поставок путем увеличения производственных мощностей, что позволит Обществу сохранить лидирующие позиции в отрасли[11].

По данным Росстата в 2017 году производство хлеба и хлебобулочных изделий в РФ сократилось до 6431,8 тыс.т, что на 3,2% меньше, чем в 2016 году. Одним из факторов, существенно влияющим на продажи хлеба и хлебобулочной продукции Общества, является высококонкурентная среда. Развитие торговых сетей продолжает влиять на изменение конкурентной среды в регионах за счет ввода на полки ретейлеров продукции новых для данных регионов производителей. В сложившейся ситуации острой конкуренции необходимо удерживать и усиливать позиции Общества путем

обеспечения максимальной представленности продукции к новой продукции Общества, а также путем эффективного и взаимовыгодного сотрудничества с сетевыми ретейлерами.

3.2. Резервы снижения расходов на продажу предприятия

На современном этапе в новых экономических условиях исключительно важное значение приобретает режим экономии, эффективное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Расходы на продажу 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 имеются по всем статьям, выявление и использование которых в значительной степени зависит от уровня аналитической работы. Тщательный анализ расходов на продажу, 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[6, с. 506].

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

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

Несоответствие ассортимента товаров спросу населения и выпуск товаров 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. 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 торгового предприятия зависит от совокупности его расходов.

Снижению расходов на продажу 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[43, с. 163].

Для достижения режима экономии расходов на продажу 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 расходы на продажу 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 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).

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.

Важным фактором снижения издержек обращения является внедрение прогрессивных форм торговли, таких как самообслуживание, торговля по заказам покупателей, торговля по образцам и другие.

Основные направления снижения расходов необходимо изыскивать в совершенствовании торгово-технологического процесса и повышении эффективности использования всех видов ресурсов, развитии маркетинговой службы.

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 в промышленности, применение упаковочных материалов более высокого качества. Это позволит продуктам пройти без потерь весь цикл товародвижения и увеличить их срок хранения[21, с. 214].

Для устранения потерь необходимо:

1. Улучшить условия складирования и хранения товаров;
2. Не допускать образования сверхнормативных запасов товаров;
3. Усилить контроль за сохранностью товаров.

Таким образом, снижение издержек обращения в «Текстильном домике» должно происходить при одновременном повышении культуры торговли за счет факторов:

1. Повышение качества товаров и расширения их ассортимента в соответствии со спросом населения;
2. 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;
3. Внедрение прогрессивных форм торгового обслуживания;
4. Совершенствование системы управления и планирования, сокращение расходов на управление;
5. Повышения эффективности использования оборотных средств и ускорения их оборачиваемости;

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

7. Повышение 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.

3.3. Пути оптимизации расходов на продажу

Важнейшим направлением минимизации текущих затрат торгового предприятия, является их экономическое обоснование на стадии принятия управленческих решений. Планирование затрат в розничной торговле является важнейшей функцией управления.

Значение планирования издержек в торговле очень занижено. Планирование издержек обращения должно быть неотъемлемой и обязательной частью управления затратами на торговом предприятии. Оно должно обеспечить выявление наилучших способов использования всех ресурсов и предотвратить влияние любых неожиданностей, что особенно важно в условиях подвижной внешней среды[36].

Общепринятая методика основана на планировании расходов по отдельным статьям с последующим их суммированием и определением общей суммы и уровня издержек. Методика предполагает использование метода технико-экономических расчетов, связанного с применением действующих норм и нормативов расходов.

Планирование издержек обращения тесно связано с остальными экономическими показателями: валовой доход, оборот розничной торговли, прибыль. Оптимальным будет считаться такой план издержек обращения,

который при заданном обороте розничной торговли и принятой ценовой политике обеспечит предприятию получение необходимого размера чистой прибыли.

При планировании издержек обращения может быть использован подход, при котором затраты необходимо разделить на постоянные и переменные. Планирование постоянных издержек обращения производится с учетом сложившегося за предплановый период темпа роста затрат.

Переменные издержки обращения находятся в прямой зависимости от изменения оборота розничной торговли, однако изменяются они не всегда в одинаковой пропорции. При планировании их суммы необходимо учитывать сложившееся за предплановый период соотношение темпов изменения издержек обращения и оборота розничной торговли, которое может быть охарактеризовано коэффициентом реагирования затрат.

Планирование расходов по отдельным статьям должно учитывать особенности экономического содержания каждой статьи с учетом факторов, влияющих на конкретную статью расходов[52, с. 189].

Так транспортные расходы зависят от оборота розничной торговли, его ассортиментной структуры, уровня действующих тарифов и организации перевозок товаров, объема перевозимого груза, расстояния перевозки.

Расходы на аренду зданий, помещений, оборудования определяются размером арендуемых площадей, количеством оборудования и размером арендных ставок. При этом принимается во внимание текущая инфляция и изменение арендных ставок в будущем периоде.

Расходы на содержание зданий, сооружений, оборудования и инвентаря включают расходы по освещению, отоплению, водоснабжению, канализации и содержанию в чистоте помещений и прилегающей территории. На эти расходы оказывает влияние изменение стоимости платных услуг.

Расходы на ремонт основных средств предусматриваются в соответствии с состоянием и потребностью в ремонте помещений,

оборудования и инвентаря. Они производятся за счет ремонтного фонда, который рассчитывается по нормам, предусмотренным предприятием в учетной политике и утвержденным на срок не менее пяти лет. Нормы отчислений устанавливаются в процентах к среднегодовой стоимости основных средств.

Амортизация основных средств связана с отчислениями на полное восстановление основных производственных фондов предприятия на основе их среднегодовой первоначальной или восстановительной стоимости и действующих норм амортизационных отчислений по группам основных средств. При этом следует иметь ввиду возможность ускоренной амортизации по более высоким нормам, установленным законодательством.

Износ спецодежды и малоценных и быстроизнашивающихся предметов определяется исходя из методики отнесения стоимости малоценных и быстроизнашивающихся предметов на издержки обращения, которая предусмотрена в учетной политике предприятия. Издержки по износу спецодежды определяются исходя из плановой численности работников, норм обеспечения санспецодеждой, ее стоимости и нормативного срока использования.

Расходы на оплату труда определяются с учетом фактически сложившегося их уровня, тенденций его изменения за 2-3 предшествующих года с учетом численности работников и действующих на предприятии форм оплаты труда. При этом учитывается необходимость оптимального соотношения темпов роста оборота розничной торговли и фонда заработной платы, а также темпов роста производительности труда и средней заработной платы одного работника, т.е. $I_{нт} > I_{з/п}$. Это правило позволяет достичь экономии расходов на оплату труда при увеличении его производительности и средней заработной платы.

Отчисления на социальные нужды планируются исходя из расходов на оплату труда и установленных на планируемый год ставок отчислений во внебюджетные фонды[53, с. 345].

Недостачи товарно-материальных ценностей определяются по результатам проведенного анализа этих расходов, тенденций в их динамике, а также в соответствии с нормами естественной убыли при перевозках, хранении и продаже товаров. При планировании могут быть использованы средневзвешенные нормы убыли с учетом всех факторов. Планирование товарных потоков, относящихся к издержкам обращения, производится в покупных ценах. Следует иметь в виду, что все нормы убыли являются предельными и расчеты выполняются по отдельным товарным группам.

На статью «Прочие расходы» в настоящее время относят многие виды затрат, отсюда, она занимает значительный удельный вес в общей сумме издержек обращения. К ним относятся некоторые виды налогов, сборов, платежи по обязательному страхованию работников предприятия, вознаграждения за изобретения, расходы на командировки, представительские расходы, оплата услуг связи и другие платежи. Большая часть этих расходов определяется в соответствии с действующими нормами, установленными законодательством.

Расчеты по основным статьям издержек обращения дают возможность уточнить общую их сумму на планируемый период.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Главный мотив деятельности любого предприятия в рыночных условиях – максимизация прибыли. Реальные возможности реализации этой стратегической цели во всех случаях ограничены издержками обращения и спросом на реализуемую продукцию. Поскольку расходы на продажу - это основной ограничитель прибыли и одновременно главный фактор, влияющий на объем предложения, то принятие решений руководством предприятия невозможно без анализа уже имеющихся издержек обращения и их величины на перспективу.

Издержками обращения называются выраженные в денежной форме затраты живого и овеществленного труда по планомерному доведению и реализации товаров потребителям. Они включают расходы на оплату труда работников торговли, транспортирование, хранение, упаковку, посортировку и подготовку товаров к продаже, а также расходы на организацию закупки и реализации товаров, на управление торговлей, ведение учета и контроля за выполнением планов торгово-финансовой деятельности, расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и легкового транспорта, а также расходы на рекламу.

Задачи анализа расходов на продажу состоят в том, чтобы дать общую оценку выполнения плана издержек обращения, как в целом, так и в разрезе статей, установить факторы и размеры их влияния на уровень издержек

обращения и разработать мероприятия по мобилизации выявленных резервов в ходе анализа.

Оптимизация расходов на продажу всегда являлось важнейшим вопросом в экономике. Решению этой задачи в частности способствует хорошо налаженный учет издержек обращения, их контроль и анализ.

Все расходы, являющиеся издержками обращения, накапливаются в течение месяца на счете 44 «расходы на продажу», который отражает сумму произведенных или начисленных за отчетный период расходов.

Анализ издержек обращения, сделанный в работе, позволил выявить резервы снижения издержек обращения и сделать следующие выводы:

1. Снижение уровня издержек обращения обеспечено за счет увеличения объема продаж. Рост цен привел к снижению уровня расходов.
2. За счет фактора структура оборота произошло снижение общего уровня издержек обращения.

В целом бухгалтерский учет дает информацию о состоянии издержек обращения. Однако имеются пути для повышения его эффективности:

- Полная автоматизация всего учетного процесса издержек обращения;
- Первостепенное значение имеет своевременно и надлежащим образом оформленная первичная документация;
- При планировании издержек обращения должны быть обеспечены единство и сопоставимость показателей издержек в плане, учете и отчетности.

К основным резервам экономии издержек обращения следует отнести:

- Рост оборота розничной торговли, равномерное и ритмичное обеспечение продажи товаров в плановом периоде;
- Эффективное использование материально-технической базы торговли;
- Внедрение прогрессивных форм торгового обслуживания;
- Повышение производительности труда;
- Своевременный ввод в действие новых, дополнительных рабочих мест;

- Сокращение звенности товародвижения, простоя транспорта, большую механизацию погрузочно-разгрузочных работ;
- Сокращение и ликвидация потерь продукции и потерь по таре;
- Ускорение оборачиваемости товаров;
- Усиление контроля за расходами в разрезе отдельных статей с целью выявления затрат, не работающих на отдачу;
- Повышение ответственности трудового коллектива за качество работы, за обеспечение ритмичности завоза и бесперебойной продажи товаров;

В 2017 году на рынках города Кызыл и регионе ОАО «Кызылский хлебокомбинат» представил следующие новинки: хлеб ржано-пшеничный с отрубями и с семенами подсолнечника, печенье овсяное, маффины, капкейки, кейкпопсы, сосиски в тесте пирожки, чебуреки, заготовки для бургеров с кунжутом.

Основные показатели финансовой деятельности за отчётный год: общий объем выручки от продажи товаров, продукции, работ, услуг составила – 17592 тыс. руб., в том числе за аренду помещений -7815 тыс. руб., за выпуск готовой продукции – 9777 тыс.руб. себестоимость, коммерческие, управленческие расходы составили – 15796 тыс. руб. По итогам 2017 финансового года в Обществе получен убыток в сумме – 3025 тыс. руб. Среднесписочная численность работников Общества сложилась в количестве 11 человек. Средняя заработная плата на одного работающего составляет 18248 рублей.

В 2017 году за многолетний добросовестный труд получили заслуженные награды и благодарности Российского масштаба. Ежегодно принимает участие в крупнейшей международной выставке «Тываэкспо» с благодарностью и признанием.

Приоритетным направлением деятельности общества является обеспечение выпускаемой продукцией населения города Кызыла, п. Каа-Хем, п. Сукпак, Тес-хем, Эрзин, Сарыг-сеп, Туран, Хову-аксы.

В ближайшей перспективе Общество намерено сохранить свои основные виды деятельности с оговоркой на влияние финансовой политики Правительства.

Дальнейшее развитие связано с вложением капитала в реконструкцию и обновление основных средств, с увеличением ассортимента выпускаемой продукции, с сохранением качества выпускаемой продукции, с увеличением объема производства, с заключением новых договоров на поставку выпускаемой продукции. Также планируется вывод на рынок таких категорий продуктов как быстрозамороженные продукты.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Учебник / Под ред. проф. В.Я. Позднякова. – М.: ИНФРА – М, 2016. – 341 с.
2. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – М.: Перспектива, 2015, - 47 с.
3. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для вузов. М.: Финансы и статистика. 2016, -172 с.
4. Баканов М.И. Бухгалтерский учет в торговле: учебное пособие. М.: Финансы и статистика. 2017, - 260 с.
5. Баканов М.И. Теория экономического анализа / М.И.Баканов, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2017. - 218 с.
6. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебно-практическое пособие/Т.МГусева, Т.Н.Шеина. – 3-е издание, перераб. и доп. - М.:ТК Велби, Изд-во Проспект, 2016 – 506с.: ил. , ISBN 5-98032-536-0
7. Бухгалтерский учет. [Текст]: Учебно-практическое пособие/ Н.П. Кондраков. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра-М, 2017. - 640с.: ил., ISBN 5-16-000800-4

8. Бухгалтерский учет. [Текст]: Учебно-практическое пособие/Р.З. Тумасян. – 5-е изд., перераб. и доп. – Москва: Омега-Л, 2016. – 794с.: ил., ISBN 5-365-002636
9. Бухгалтерский учет: Учебник. / Ю.А.Бабаев (и др.); под ред. Ю.А.Бабаева. – М.: ТК Велби. Изд-во Проспект, 2016. – 392 с.
10. Верникова, Я.Д. Определение выручки / Я.Д. Верникова // Бухгалтерский учет. – 2013. - №15.
11. Вещунова Н.Л., Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учет: Учебник. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2015.
12. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : (часть вторая) от 26.11.2001 N 146-ФЗ : (принят ГД ФС РФ 01.11.2001) : (ред. от 02.12.2004) / ЗАО «Консультант Плюс» . – ИБ СПС Консультант Плюс
13. Ефимова О.В. Финансовый анализ – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2018. – 320 с.
14. Зонова А.В., Адамайтис Л.А., Бачуринская И.Н. Бухгалтерский учет и анализ. Комплексный подход к принятию управленческих решений: практическое руководство. – М.: ЭКСМО, 2017. — (Моя бухгалтерия)
15. Камышанов П.И. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. – 4-е изд., испр. и доп. – М.: Омега-Л, 2016,
16. Керимов В.Э. Бухгалтерский учет на предприятиях пищевой промышленности: Учебное пособие. М. Экзамен, 2015,
17. Ковалев В.В., Ковалев Вит. В. Финансовая отчетность и её анализ (основы балансоведения) : учеб. пособие. – М.: ТК Велби, Проспект, 2014 – с 93.
18. Козлова Е.П. Корреспонденция счетов бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2016,
19. Комплексный экономический анализ: Учебное пособие / Под ред. Санниковой И.Н.- Барнаул, 2017. - 168 с.

20. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебник – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА, 2015. – 720 с. – (Высшее образование)
21. Ларионов А.Д. и др. Бухгалтерский учет: учебное пособие. М.: Инфра-М, 2016-214с.
22. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: Сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования/ Под ред. С.А.Николаевой. Изд. 2-е перераб. и доп. – М.: «Аналитика-Пресс», 2016. – 672 с.
23. Международные стандарты учета и финансовой отчетности. [Текст]: Учебное пособие /Н.П. Мощенко. – М.: Издательство «Экзамен», 2015. – 224с.: ил., ISBN 5-472-00727-5
24. Международные стандарты финансовой отчетности. [Текст] : Учебное пособие/ Н.Л. Маренков. – М.: Издательство «Экзамен», 2015. – 240с.: ил., ISBN 5-472-01185-X
25. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ : (принят ГД ФС РФ 19.07.2000) : (ред. от 10.01.2006) / ЗАО «Консультант Плюс». – ИБ СПС Консультант Плюс
26. О формах бухгалтерской отчетности организации: приказ Минфина РФ от 22.07.03 №67н: (в ред. приказов Минфина от 18.09.06 № 115н, от 27.11.06 №156н.): ЗАО «Консультант Плюс». – ИБ СПС Консультант Плюс
27. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01: приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н : (ред. от 12.12.2005) : (Зарегистрировано в Минюсте РФ 28.04.2001 N 2689) / ЗАО «Консультант Плюс» . – ИБ СПС Консультант Плюс
28. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету « Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02: приказ Минфина РФ от 19.11.02 №114н. ЗАО «Консультант Плюс». – ИБ СПС Консультант Плюс

29. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99: приказ Минфина РФ от 06.07.99 №43н: (в ред. приказов Минфина от 18.09.06 № 115н, от 27.11.06 №156н.): ЗАО «Консультант Плюс». – ИБ СПС Консультант Плюс

30. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99: приказ Минфина РФ от 06.05.99 № 32н: (в ред. приказов Минфина РФ от 30.12.99 №107н, от 30.03.01 №27н, от 18.09.06 № 115н, от 27.11.06 №156н.): ЗАО «Консультант Плюс». – ИБ СПС Консультант Плюс

31. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99: приказ Минфина РФ от 6.05.99 №33н: (в ред. приказов Минфина от 30.12.99 №107н, от 30.03.01 №27н, от 18.09.06 № 115н, от 27.11.06 №156н.): ЗАО «Консультант Плюс». – ИБ СПС Консультант Плюс

32. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98: приказ Минфина РФ от 09.12.98 №60н: (в ред. приказов Минфина от 30.12.99 №107н, 18.09.06 № 115н, от 27.11.06 №156н.): ЗАО «Консультант Плюс». – ИБ СПС Консультант Плюс

33. Отчетные материалы ОАО «Кызылский хлебокомбинат»

34. Палий В.Ф. Современные проблемы бухгалтерского учета. – М.: АУДИТ-ПРО, 2017,

35. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации: приказ Минфина РФ от 31.10.00г. №94н: (в ред. приказов Минфина РФ от 7.05.03, от 18.09.06 № 115н, от 27.11.06 №156н.): ЗАО «Консультант Плюс». – ИБ СПС Консультант Плюс

36. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи». Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 16.10.2000 №92н

37. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов». Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 16.10.2000 № 91н
38. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 15/01 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию». Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 02.08.2001 г. № 60н
39. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности». Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 02.07.2002 г. № 66н
40. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 7/98 «События после отчетной даты». Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 25.11.1998г. № 56н
41. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 8/98 «Условные факты хозяйственной деятельности». Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 25.11.1998г. №57н
42. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов». Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 09.06.2001г. №44н
43. Рогуленко Т.М., Харьков В.П. Бухгалтерский учет: учебник. – М.: Финансы и статистика, 2015,
44. Рохман Э., Шеремет А.Д. Бухгалтерский учет в рыночной экономике: Учебное пособие. М.: Инфра-М, 2016 – с 163,
45. Соколов Я.В., Пятов М.Л. Бухгалтерский учет для руководителя. М.: Проспект, 2015,
46. Сотникова, Л.В.. Новое Положение по бухгалтерскому учету 1/2008 «Учетная политика организаций» / Л.В. Сотникова // Бухгалтерский учет. – 2015. - №21.
47. Тумасян Р.З. Бухгалтерский учет: учебное пособие. – 3-е изд. – М.: ООО «НИТАР АЛЪЯНС», 2017,
48. Устав ОАО «Кызылский хлебокомбинат»

49. Федеральный закон РФ «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 № 119-ФЗ: (в ред. изменений и дополнений, внесенных Федеральными законами от 14.12.01 №164-ФЗ, от 30.12.01 №196-ФЗ)

50. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 №129-ФЗ: (в ред. изменений и дополнений, внесенных Федеральными законами от 23.07.98 №123-ФЗ, от 28.03.02 №32-ФЗ, от 31.12.02 №187-ФЗ, от 31.12.02 №191-ФЗ, от 10.01.03 №8-ФЗ)

51. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Методика финансового анализа.- М.: ИНФРА, 2018. - 265 с.

52. Шишкин А.К., Микрюков В.А. Учет, анализ, аудит на предприятии. – М.: ЮНИТИ, 2018. - 189 с.

53. Экономика предприятия. Учебник /Под ред. В. Горфинкеля, Е.Ю. Куприянцева - М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 2017. - 345 с.

54. https://studref.com/316228/ekonomika/analiz_rashodov_prodazhu

55. <https://хлебокомбинат.кызыл.инфо.сайт>

