



МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«РОССИЙСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
ГИДРОМЕТЕОРОЛОГИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»
филиал в г.Туапсе

Кафедра «Экономики и управления»

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

На тему «Оптимизация издержек обращения торгового предприятия (на примере ООО «Курорттоггсервис»)»

Исполнитель Ермолаева Надежда Юрьевна

Руководитель к.э.н., доцент Яйли Дмитрий Ервантович

«К защите допускаю»

Заведующий кафедрой _____

доктор экономических наук, профессор

Темиров Денилбек Султангириевич

« ____ » _____ 2016 г.

Туапсе
2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	4
Глава 1 Теоретические основы управления издержками обращения торгового предприятия	6
1.1 Характеристика издержек обращения как экономической категории	6
1.2 Методика анализа издержек обращения.....	15
1.3 Особенности управления издержками обращения торгового предприятия	21
Глава 2 Анализ и оценка системы управления издержками обращения ООО «Курортторгсервис»	28
2.1 Организационно-экономическая характеристика исследуемого объекта.....	28
2.2 Анализ состава и структуры издержек предприятия	39
2.3 Оценка влияния изменений издержек обращения на финансовый результат ООО «Курортторгсервис»	49
Глава 3 Разработка рекомендаций по оптимизации издержек обращения ООО «Курортторгсервис»	55
Заключение.....	61
Список использованной литературы.....	64

Введение

Тема бакалаврской работы – «Оптимизация издержек обращения торгового предприятия (на примере ООО «Курортторгсервис»)».

Актуальность выбранной темы исследования определяется ролью влияния издержек обращения на конечный результат деятельности торгового предприятия. Именно их уровень в розничном (или оптовом) товарообороте определяет качественный уровень управления финансовой и хозяйственной деятельностью торгового предприятия, а также величину таких важнейших показателей финансовых результатов как: прибыль, рентабельность, ликвидность и пр.

Эффективное управление издержками обращения (точный и своевременный анализ и планирование, строгий контроль за расходом в процессе обеспечения товарооборота) способствует росту прибыли торгового предприятия, повышению его финансовой устойчивости. Разумный процесс снижения издержек обращения (без ущерба качеству обслуживания) приводит не только к повышению эффективности хозяйственной деятельности торгового предприятия, но и повышает доверие со стороны покупателей и поставщиков, партнеров и кредиторов.

Объект исследования–общество с ограниченной ответственностью «Курортторгсервис» (ООО «Курортторгсервис»).

Предмет исследования –издержки обращения торгового предприятия.

Цель исследования–разработка рекомендаций по оптимизации издержек обращения ООО «Курортторгсервис».

Для достижения поставленной цели в работе решались следующие **задачи**:

- изучить экономическую сущность издержек обращения и современных подходов к организации системы управления издержками обращения торгового предприятия;
- исследовать издержки обращения объекта исследования:

проанализировать состав и структуру издержек, оценить влияние изменений издержек обращения на финансовый результат деятельности предприятия;

- выявить проблемы в управлении издержками обращения в ООО «Курортторгсервис» и разработать рекомендаций по оптимизации издержек с целью повышения эффективности деятельности торгового предприятия.

Поставленные цели и задачи обусловили **структуру** бакалаврской работы:

- в первой главе рассмотрены теоретические и методические основы управления издержками обращения торгового предприятия;
- во второй главе выполнены анализ состава и структуры издержек обращения ООО «Курортторгсервис», факторный анализ издержек обращения;
- в третьей главе предложены направления оптимизации издержек обращения объекта исследования.

Теоретической основой написания бакалаврской работы выступили научные труды российских и зарубежных ученых-экономистов: Абрютиной Н.С., Глубоковой Л.Г., Никандровой Р.С., Шоула Дж. и др.

Нормативную базу исследования составили действующие законодательные и нормативные документы.

Информационной базой исследования являются официальные статистические материалы, данные первичного учета и отчетности объекта исследования.

В процессе написания работы были использованы такие методы научного исследования как: анализ, синтез, сравнение, группировки, планирование, прогнозирование и другие.

Общий объем работы составляет 66 листов, 6 рисунков, 15 таблиц.

Глава 1 Теоретические основы управления издержками обращения торгового предприятия

1.1 Характеристика издержек обращения как экономической категории

В экономической теории издержки рассматриваются как затраты производственных факторов (ресурсов), используемые для производственной и коммерческой деятельности [4, с. 96].

Издержки начали исследовать еще классики политической экономии: А. Смит ввел понятие «абсолютные издержки», а Д. Рикардо - «сравнительные издержки». Под термином «издержки» они понимали средние общественные затраты на производство единицы продукции на среднем предприятии [14, с. 103].

Существенный вклад в изучение издержек внес К. Маркс. По Марксу, «издержки производства - это то, что стоит товар капиталисту, а именно сумма расходов на приобретение средств производства и рабочей силы [7, с. 61].

Неоклассическая концепция рассматривает издержки как сумму затрат на приобретение факторов производства, т.е. как денежную оценку затрат физических и духовных способностей предпринимателя. Понятие издержек рассматривается применительно к предприятию (фирме).

Издержки с позиции социально-экономических отношений делятся на издержки общества и издержки фирмы.

К издержкам общества относятся затраты всего живого и овеществленного труда, отраженные в стоимости продукции.

Издержки фирмы - денежные затраты на потребленные в производстве и реализации ресурсы (средства производства и заработная плата).

Следовательно, можно выделить издержки производства – затраты на производственную деятельность и издержки обращения – затраты на коммерческую или реализационную деятельность.

Поскольку основным видом деятельности любого торгового предприятия является организация и обслуживание товарного обращения, то его издержки

выступают в качестве издержек обращения.

В условиях рынка издержки обращения не только способствуют движению основных фондов торговли и целесообразному использованию авансированных ресурсов, но и выступают как основной фактор регулирования прибыли предприятий торговли. От условий формирования издержек обращения зависят размеры получаемой прибыли и, соответственно, налога на прибыль предприятий.

Следует отметить, что термин «издержки» в экономической жизни и деловом языке обычных российских предпринимателей до сих пор не очень распространен. Чаще всего используются такие понятия как «себестоимость», что обусловлено, прежде всего, содержанием одной из основных форм бухгалтерской отчетности – отчетом о финансовых результатах, и «расходы», что обусловлено содержанием Положения о бухгалтерском учете 10/99 «Расходы организации» (ПБУ 10/99).

В российской практике себестоимость - денежное выражение издержек производства и реализации продукции. В ней учитываются все материальные и трудовые затраты в денежной форме. Определение себестоимости необходимо для того, чтобы знать окупаемость затрат фирмы на производство и реализацию продукции. В ней находит отражение уровень технической оснащенности фирмы, уровень организации производства, качество продукции, рациональные методы управления и т.д. Она является основой любой цены [13, с. 81].

Себестоимость складывается из следующих элементов затрат (структура себестоимости):

- материальные затраты (стоимость сырья, энергии и т.д.);
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды (в страховые фонды – пенсионный, социального страхования, обязательного медицинского страхования);
- амортизация основных фондов;
- прочие затраты (налоги, плата за аренду и т. д.);
- расходы по управлению и обслуживанию производства.

В совокупности все эти расходы образуют производственную себестоимость. Если к ней прибавить коммерческие расходы (расходы по сбыту продукции), расходы по подготовке кадров, на содержание административно-управленческого персонала, транспортные расходы, то получится полная себестоимость продукции [8, с. 224].

Согласно ПБУ 10/99 под расходами торгового предприятия признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [1].

При этом расходами организации не признается выбытие активов по таким причинам как:

- в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т.п.);
- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи);
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;
- в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- в погашение кредита, займа, полученных организацией.

Для целей ПБУ 10/99 выбытие активов именуется оплатой.

В соответствии с действующим законодательством выделяют две основные группы расходов торгового предприятия – расходы по обычным видам деятельности (по реализации потребительских товаров) и прочие расходы, кроме того выделяют группу налоговых обязательств. Состав расходов торгового предприятия отражен схематично на рис.1.1.



Рис. 1.1. Состав расходов торгового предприятия [13, с. 85]

Более подробно состав расходов представим в виде табл.1.1.

Таблица 1.1

Состав расходов торгового предприятия [13, с. 108]

Группа расходов	Состав расходов
1. Расходы по обычным видам деятельности	1.1. Транспортные расходы
	1.2. Расходы на оплату труда
	1.3. Отчисления на социальные нужды (страховые взносы)
	1.4. Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений,
	1.5. Амортизация основных средств
	1.6. Расходы на ремонт основных средств
	1.7. Расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд
	1.8. Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товара
	1.9. Расходы на рекламу
	1.10. Потери товаров и технологические отходы
	1.11. Расходы на тару
	1.12. Прочие расходы
2. Прочие расходы	2.1. Расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации
	2.2. Расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих на основе патентов на изобретения, промышленные образцы и т.п.
	2.3. Расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций
	2.4. Расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и других активов, отличных от денежных средств, товаров, продукции
	2.5. Проценты, уплачиваемые организацией (за кредиты, займы)

Продолжение таблицы 1.1

	2.6.Расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями
3.Налоги	3.1.1.Налог на добавленную стоимость
3.1. Налоги с оборота	3.1.2.Акцизы
3.2.Налоги, относимые на издержки обращения	3.2.1.Транспортный налог
	3.2.2.Земельный налог
	3.2.3.Отчисления в страховые фонды
3.3. Налоги, относимые на финансовые результаты деятельности	3.3.1. Налог на имущество
3.4.Налоги на прибыль до налогообложения	3.4.1. Текущий налог на прибыль
	3.4.2. Единый налог на вмененный доход

Торговые организации в зависимости от специфики своей основной деятельности могут использовать сокращенную или полную номенклатуру статей издержек обращения [22, с. 211].

Чаще всего на практике пользуется вариант номенклатуры статей издержек обращения отраженный в табл. 1.1 в группе расходов по обычным видам деятельности.

Торговая организация списывает издержки обращения на себестоимость проданных товаров полностью или частично, в зависимости от принятой учетной политики.

При полном списании сумма издержек обращения ежемесячно списывается с кредита счета 44 «Коммерческие расходы» в дебет счета 90 «Продажи».

При частичном списании сумма издержек обращения распределяется следующим образом:

- в части транспортных расходов: между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца;

- в части остальных расходов: ежемесячно списывается на себестоимость проданных товаров в дебет счета 90.

Значение расходов торговой организации определяется их ролью в формировании и использовании прибыли: различные виды расходов по-разному влияют на виды прибыли (табл.1.1).

Например, коммерческие расходы определяют сумму прибыли от продаж, а проценты к уплате оказывают прямое влияние на прибыль до налогообложения, налог на прибыль и аналогичные обязательства непосредственно определяют размер чистой прибыли.

Таким образом, экономия издержек является существенным фактором укрепления финансового положения и повышения рентабельности предприятия. Кроме того, она может служить предпосылкой для снижения розничных цен на потребительские товары.

В экономической литературе выделяется два подхода к оценке затрат – бухгалтерский и экономический [7, с. 307].

С позиции бухгалтерского подхода в отчетах торговых предприятий отражаются только явные (бухгалтерские) издержки обращения.

Экономический подход предполагает кроме явных издержек наличие неявных или как их еще называют «затратами упущенных возможностей» [14, с. 156].

Совокупность явных и неявных издержек представляет собой экономические издержки.

В рыночной экономике экономические издержки являются альтернативными, т.к. у предприятия всегда возникает потребность и возможность в выборе направления использования ресурсов [4, с. 412].

Издержки обращения характеризуются абсолютным и относительными показателями, т.е. суммой и, соответственно, уровнем и структурой.

Сумма издержек (абсолютный показатель) характеризует сумму затрат предприятия в денежном исчислении, но сама по себе стоимостная оценка не дает полного представления о размере издержек. Поэтому торговые

организации сравнивают абсолютную величину издержек с объемом товарооборота, т.е. рассчитывают уровень издержек.

Уровень издержек является обобщающим показателем и основным ориентиром для предприятий торговли при установлении величины торговой наценки в составе продажной цены товара. Он может быть отнесен и к показателю экономической эффективности торгового предприятия.

На издержки обращения оказывают влияние различные факторы. Рассмотрим их классификацию. Для этого используем два классификационных признака – по характеру воздействия на издержки обращения и по степени зависимости от деятельности предприятия с учетом природы воздействия.

По характеру воздействия принято различать внешние и внутренние факторы. Схематично внешние факторы отражены на рис. 1.2.

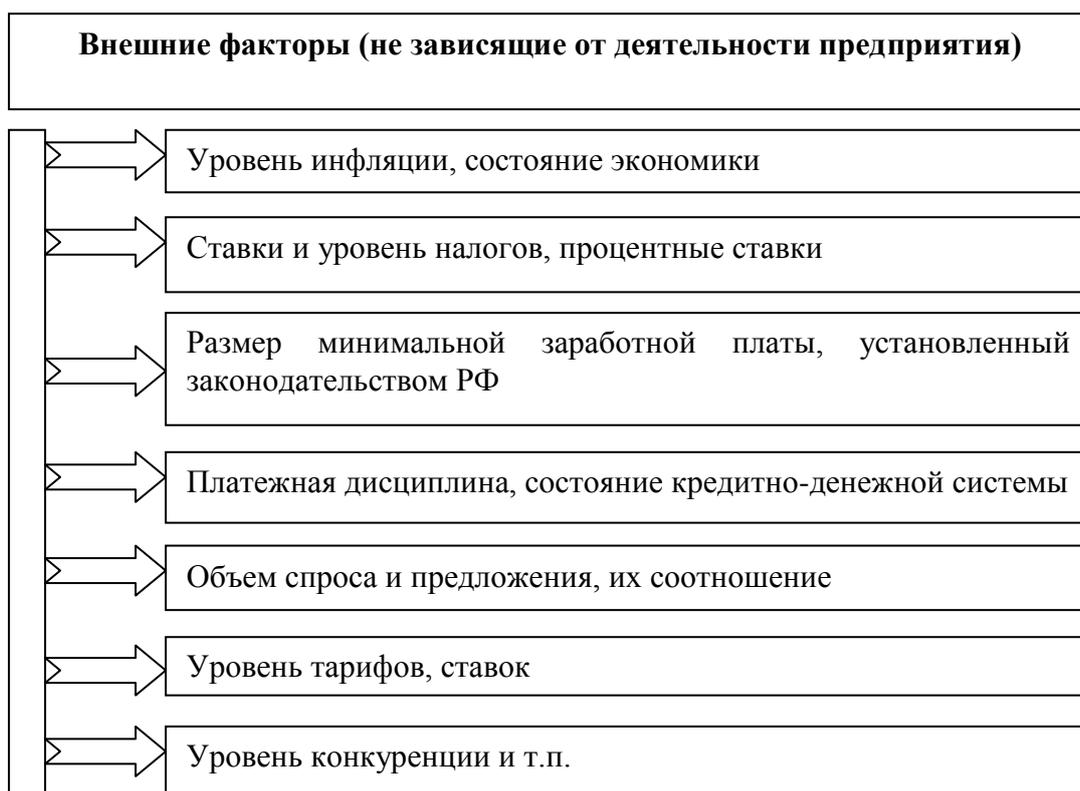


Рис.1.2. Внешние факторы, определяющие сумму и уровень издержек обращения [11, с. 70]

Внутренние факторы можно подразделить на факторы прямого воздействия и факторы косвенного воздействия (рис.1.3).

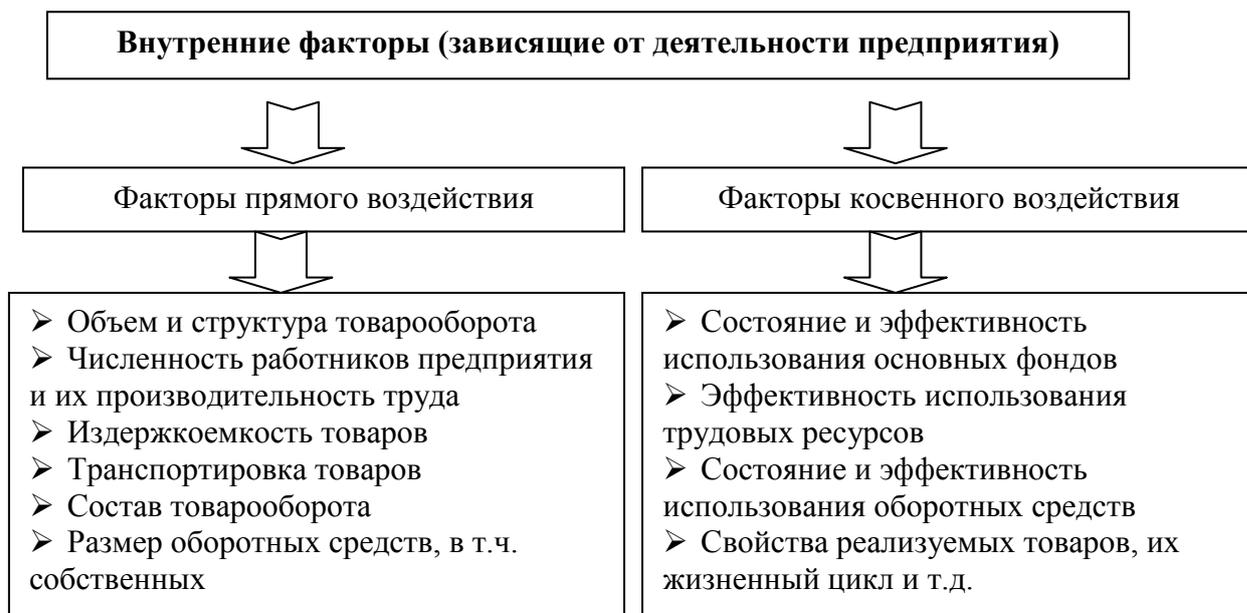


Рис.1.3. Внутренние факторы, определяющие сумму и уровень издержек обращения [11, с. 71]

Таким образом, значение издержек обращения заключается в следующем:

- во-первых, издержки обращения являются одним из важнейших показателей результатов деятельности предприятия;
- во-вторых, размер издержек обращения прямо влияет на величину прибыли от продаж, поэтому соблюдение режима экономии и оптимизация издержек обращения – важнейшие факторы повышения прибыли и рентабельности торгового предприятия;
- в-третьих, уровень издержек обращения служит ориентиром для установления необходимого размера уровня торговой наценки;
- в-четвертых, уровень и сумма издержек служат важнейшим фактором повышения конкурентоспособности предприятия.

Классификация издержек обращения позволяет улучшить их учет, углубить анализ, повысить обоснованность планируемых показателей и сделать более действенным контроль за их состоянием.

Изучение специальной литературы по проблеме классификации издержек показало, что единой классификации издержек для управления ими не существует.

По мнению Л.Р. Лим, в работах таких специалистов как А.Н. Соломатин, И.А. Бланк, С.Н. Абрютина, Т.Б. Кувалдина наблюдается сходство в методике классификации издержек обращения [21, с. 202]. В общем виде классификация издержек обращения представлена на рис. 1.4.

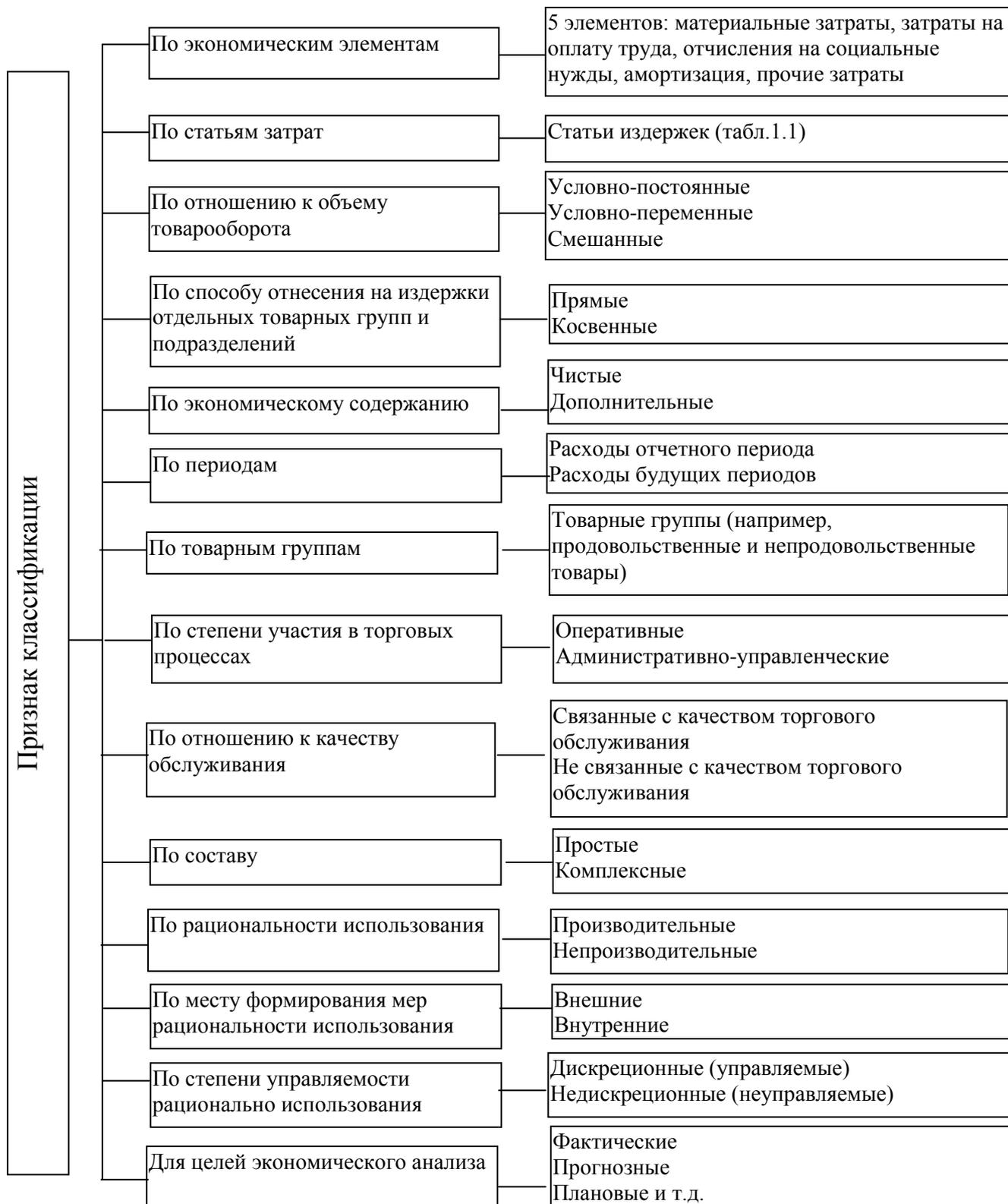


Рис. 1.4. Классификация издержек обращения [21, с. 201]

Процесс принятия управленческих решений неразрывно связан с эффективной системой экономического анализа, который позволяет оценить результаты деятельности организации и выявить резервы развития.

В зарубежной практике применяют два вида классификаций – естественную и функциональную [36, с. 138]. Основу естественной классификации определяет сущность издержек независимо от того, для осуществления какой функции были произведены эти затраты. Функциональная классификация построена по принципу отнесения затрат на конкретные задачи, решаемые торговым предприятием. Сравнивая классификации затрат, применяемые в отечественном и зарубежном учете, можно выделить общие моменты и различия.

К общим моментам относятся группировки затрат по экономическим элементам, статьям калькуляции, по отношению к торгово-технологическому процессу. Отличительными чертами являются некоторая упрощенность и условность классификации, принятой за рубежом, отсутствие единой классификации затрат во всех отраслях деятельности.

В отечественной экономике недостаточно используется для управления затратами их деление на постоянные и переменные, что связано зачастую нежеланием применять управленческий учет, особенно в сфере среднего и малого бизнеса. Таким образом, классификация издержек обращения по различным признакам необходима для целей управления, то есть учета, планирования, анализа и регулирования, для целей налогообложения и проведения анализа. Рассмотренная выше классификация затрат позволяет предприятиям торговли постоянно осуществлять детальный анализ издержек обращения, следить за их динамикой, контролировать и управлять изменениями затрат.

1.2 Методика анализа издержек обращения

Целью анализа издержек обращения является оценка их рационального

использования и выявление возможностей по их экономии в текущем и предстоящем периодах. Анализ издержек обращения проводится по данным бухгалтерской и статистической отчетности, материалам текущего бухгалтерского учета, первичных документов, внеучетных источников информации и личных наблюдений.

Для достижения поставленной цели торговому предприятию необходимо:

- определить величину издержек обращения предприятия в сумме и в процентах к объему продаж за отчетный период, в динамике, по сравнению с другими предприятиями (особенно конкурентами);
- изучить расходы по отдельным статьям в сумме и в процентах к объему продаж, установить их долю (оценить структуру) в совокупных издержках обращения за отчетный период и тенденции изменения этой доли в динамике;
- исследовать влияние основных факторов на изменения издержек обращения отчетного периода в динамике и оценить воздействие затрат на конечные результаты;
- выявить резервы экономии по отдельным статьям расходов и определить меры по их использованию в текущей деятельности и предстоящем периоде.

По ходу практического решения этих задач необходимо выполнить анализ:

- суммы и уровня издержек обращения по общему объему и отдельным статьям;
- размера изменения уровня издержек обращения по общему объему и отдельным статьям в динамике;
- темпов изменения (снижение или повышения) уровня расходов, определяемого путем отношений размера изменения к уровню базисного периода;
- суммы экономии или перерасхода, которая определяется путем умножения размера изменения (в процентах к объему продаж) издержек

- обращения отчетного периода по сравнению с базисным или с плановыми показателями на величину объема продаж отчетного периода;
- доли издержек обращения в доходах торгового предприятия;
 - данных об эффективности текущих затрат, исчисляемых как отношение объема продаж к издержкам обращения и как отношение прибыли к расходам на продажу (рентабельность текущих затрат) за отчетный период, в динамике и по сравнению с другими предприятиями, аналогично определить величину издержек обращения предприятия в сумме и в процентах к объему продаж за отчетный период, в динамике, по сравнению с другими предприятиями (особенно конкурентами) и с показателями издержек обращения по торговле в регионе и в целом по отрасли;
 - изучить расходы по отдельным статьям в сумме и в процентах к объему продаж, установить их долю (оценить структуру) в совокупных издержках обращения за отчетный период и тенденции изменения этой доли в динамике;
 - исследовать влияние основных факторов на изменения издержек обращения отчетного периода в динамике и оценить воздействие затрат на конечные результаты;
 - выявить резервы экономии по отдельным статьям расходов и определить меры по их использованию в текущей деятельности и предстоящем периоде.

Для более полной характеристики издержек обращения в предприятии торговли используют следующие показатели:

- уровень издержек обращения ($U_{ио}$), с помощью которого затраты (издержки обращения - ИО) соизмеряются с результатом деятельности предприятий (товарооборотом - ТО):

$$U_{ио} = ИО/ТО; \quad (1.1)$$

- абсолютная экономия ($\mathcal{E}_{\text{абс}}$) издержек обращения, которая определяется как разность издержек обращения отчетного года (ИО_1) и издержек обращения прошлого года (ИО_0):

$$\mathcal{E}_{\text{абс}} = \text{ИО}_1 - \text{ИО}_0 \quad (1.2)$$

- относительная экономия ($\mathcal{E}_{\text{отн}}$) издержек обращения, которая определяется как произведение разности уровней издержек обращения отчетного и прошлого года и товарооборота отчетного года (ТО_1), выраженная в процентах:

$$\mathcal{E}_{\text{отн}} = [(\text{У}_{\text{ио1}} - \text{У}_{\text{ио0}}) \cdot \text{ТО}_1] / 100 \quad (1.3)$$

Наибольшее количественное влияние на сумму и уровень и издержек обращения оказывают следующие факторы:

- объем товарооборота;
- структура товарооборота;
- индексы цен, ставок, тарифов.

Для определения влияния объема товарооборота на сумму и уровень издержек обращения текущие затраты группируются на условно-переменные и условно-постоянные затраты и далее осуществляется их пересчет на фактический товарооборот отчетного года в действующем или сопоставимом виде.

Расчет влияния изменения структуры товарооборота на уровень издержек обращения осуществляется методом процентных чисел.

Расчет влияния осуществляется по следующим этапам. Сначала рассчитывается структура товарооборота в разрезе реализуемых товарных групп за прошлый и отчетный периоды (или согласно плановому и фактическому товарообороту). Затем определяется издержкостность реализации отдельных товарных групп (уровень издержек обращения по каждой товарной

группе) за прошлый период (или согласно плану). Далее осуществляется расчет процентных чисел. Рассчитанные процентные числа по каждой товарной группе суммируются. Потом осуществляется расчет влияния изменения структуры товарооборота на уровень издержек и влияние изменения структуры товарооборота на сумму издержек обращения.

Все расчеты оформляются в таблицу.

Расчет влияния изменения цен, ставок, тарифов на сумму и уровень издержек обращения также проходит по нескольким этапам.

Сначала осуществляется группировка издержек обращения в зависимости от вида используемых ресурсов:

- расходы, связанные с содержанием трудовых ресурсов;
- расходы, связанные с содержанием и использованием основных фондов;
- расходы, связанные с содержанием и использованием оборотных средств;
- транспортные расходы;
- прочие расходы.

Затем проводится сбор информации об индексах цен, ставок, тарифов на каждый вид затрат.

Далее осуществляется расчет суммы издержек обращения отчетного года в сопоставимом виде путем деления суммы издержек обращения отчетного года по каждой группе и виду текущих затрат на соответствующий индекс цен, ставок, тарифов.

В завершении определяется размер влияния изменения цен, ставок, тарифов на сумму издержек обращения путем вычитания из суммы издержек обращения в сопоставимом виде суммы издержек обращения отчетного года.

Рассматривая влияние факторов на изменение объема издержек обращения, отмечают изменение финансовых результатов в условиях абсолютного увеличения издержек обращения. Улучшение качества торгового обслуживания повышает уровень издержек. Но, если повышение качества осуществляется эффективно, абсолютный рост затрат будет сопровождаться снижением их удельного веса в объеме товарооборота или по отношению к

прибыли.

Решающее воздействие на объем издержек обращения такие параметры, как величина товарооборота, его структура и скорость. Увеличение объема товарооборота одновременно повышает уровень торговых затрат при снижении относительного уровня. Если объем товарооборота уменьшается, то данный процесс сопровождается снижением абсолютной величины издержек обращения при одновременном росте их относительного уровня.

Исследование отечественной методики факторного анализа издержек обращения выявило одно существенное отличие от западного подхода, заключающееся в необходимости корректировке величины издержек обращения на индекс цен либо индекс инфляции (индекс-дефлятор).

Динамическое изменение объема торговых затрат в условиях галопирующей инфляции, присущей современной российской экономике, приводит к искажению аналитических расчетов.

В связи с этим сравнение объемов товарооборота и издержек обращения возможно лишь на базе сопоставимых цен на ресурсы (транспортные тарифы, расходы на коммунальные услуги и пр.).

Сопоставимость цен достигается за счет применения индекса цен (индекса - дефлятора). Сумма издержек обращения в сопоставимых ценах получается путем деления отчетной суммы торговых затрат на индекс цен (коэффициент инфляции). Значение индекса - дефлятора можно узнать из официального статистического сборника, содержащего основные показатели российской макроэкономики за отчетный период. Однако в настоящее время официальные статистические данные не всегда отражают реальный уровень цен, поэтому следует использовать аналитические сведения рейтинговых агентств и других организаций, занимающихся исследованиями состояния и развития отечественной экономики.

Аналогичным образом рассчитывается сумма товарооборота в сопоставимых ценах.

В последующих этапах управленческого анализа используются

приведенные показатели вместо отчетных в целях устранения влияния ценового фактора. При этом величина изменения под влиянием ценового фактора будет равна разнице между отчетным и приведенным (скорректированным) значением показателя. Затем определяется влияние товарооборота на уровень издержек обращения путем расчета как абсолютного, так и относительного отклонения.

В процессе такого анализа выявляется величина относительной экономии или перерасхода, влияние объема товарооборота на сумму торговых затрат экономического субъекта.

Анализ издержек обращения должен служить основой для планирования и управления ими на торговом предприятии. Стратегическая модель управления издержками, направленная на их оптимизацию, предусматривает необходимость обеспечения следующей пропорции в темпах роста прибыли, товарооборота и затрат:

$$I_{\Pi} > I_{\text{ртс}} > I_{\text{и}}, \quad (1.4)$$

где I_{Π} , $I_{\text{ртс}}$, $I_{\text{и}}$ - индексы роста прибыли, товарооборота и издержек обращения.

Только такое соотношение важнейших экономических показателей обеспечит снижение уровня издержек обращения и повышение эффективности их использования за счет увеличения отдачи товарооборота и прибыли на каждые 100 руб. затрат.

1.3 Особенности управления издержками обращения торгового предприятия

Особенностям управления издержками обращения торговой организации посвящено достаточно много работ, в частности эта проблема подробно рассматривается в работах П.В. Петрова, А.Н. Соломатина, Г.Р. Хамидуллиной,

С.А. Бороненковой.

Разработка новых нетрадиционных систем управления издержками, исследования проблем повышения качественных характеристик и аналитичности информации о них являются одними из наиболее злободневных проблем экономической теории и практики.

В современных условиях уровень издержек производства и обращения стал важнейшим объектом управления, значение совершенствования их учета, контроля и анализа бесспорно возросло.

Однако, как показывают исследования, действующая система управления издержками обращения недостаточно эффективна и не в полной мере способствует решению проблем оптимизации затрат и эффективности хозяйствования предприятий торговли системы потребительской кооперации.

Неудовлетворительно, по мнению специалистов, обстоит дело с разработкой методологии планирования, нормирования, учета и анализа издержек обращения в системе комплексного управления издержками обращения.

Выделим одно из направлений развития учета по центрам ответственности и дифференцированного учета как эффективного средства для повышения точности исчисления издержек, а также поиска путей снижения затрат [6, с. 106]. Группировка расходов по центрам ответственности, применение усовершенствованной классификации затрат обеспечивают контроль плановых заданий, нормативных затрат, углубление хозяйственного расчета, эффективность управления издержками на различных иерархических уровнях. Новое содержание такой организации учета, контроля, анализа заключается в установлении персональной ответственности за определенную группу затрат, всестороннем анализе расходов, возможности оценки эффективности управленческой деятельности.

Рассматривая дифференцированный учет, ознакомимся с дифференцированными издержками и поступлениями.

Дифференцированными издержками называются такие издержки,

величина которых при определенных условиях может быть отличной от той величины, которая была бы при других условиях. Дифференцированные издержки всегда относятся к какой-либо конкретной ситуации.

Концепция дифференцирования применяется также и к поступлениям. Дифференцированными поступлениями называются такие поступления, величина которых при определенных условиях может быть отличной от той величины, которая была бы при других условиях.

Следующим направлением, которое следует выделить - это создание информационной модели конкретного объекта управления.

Интеграция в одном подразделе вопросов планирования, нормирования, учета и анализа исходит из необходимости создания рационально организованной системы информационного обеспечения с полной целенаправленной достоверной и оперативной информацией об объекте управления.

Если в условиях традиционных линейно-функциональных структур каждое подразделение имеет только часть информации об объекте, то в новых условиях стоит проблема создания полной информационной модели управления издержками обращения. При определяющей роли учетной системы с целью оптимизации издержек обращения необходимо обеспечить сопряженность и взаимосвязь различных информационных систем как основы для взаимодействия всех функций управления: планирования и организации, учета и контроля, анализа и регулирования [28, с.112].

Задачей планирования издержек обращения является расчет суммы и уровня расходов, необходимых для выполнения плана товарооборота и прибыли.

Предоставленное в настоящее время предприятиям право самостоятельно планировать издержки обращения не должно привести к отказу от планирования и нормирования издержек обращения, что наблюдается в практике работы предприятий потребительской кооперации, наоборот ответственность за качество работы и конечные результаты деятельности

должна повышаться.

Планирование издержек обращения тесно связано с планом товарооборота, с планом образования и использования финансовых ресурсов.

При планировании издержек обращения в экономический литературе рекомендовано два метода: метод технико-экономических расчетов и экономико-статистический метод [30, с. 138].

Планирование методом технико-экономических расчетов производится на основе проектируемых показателей хозяйственной деятельности по установленным нормативам, тарифам в соответствии с объемом товарооборота, договорами на аренду, коммунальными услугами и другими исходными данными.

При планировании издержек обращения методом экономико-статистических расчетов сначала определяется их уровень, исходя из уровня в предшествующие периоды (месяцы, кварталы), и учитывается влияние различных факторов в планируемом периоде. Расчет издержек обращения производят по статьям расходов, сумма всех статей определяет плановую величину издержек обращения. Расчетным путем определяют расходы по каждой статье, общую сумму издержек обращения, а также уровень издержек в процентах к товарообороту по каждой статье и в целом по структурной единице.

План издержек обращения считается экономически обоснованным в том случае, если при расчетах учитываются все особенности работы в текущем и планируемом периодах.

Следует учитывать:

- материалы анализа издержек обращения за предшествующие периоды, годы;
- проектируемый объем товарооборота, его структуру;
- действующие цены, тарифы, ставки за услуги, материалы и т.д.;
- нормативы товарных запасов и товарно-материальных ценностей;
- планы технического оснащения предприятия, переход на прогрессивные

формы обслуживания и т.д.;

- опыт по внедрению режима экономии, развитие внутрихозяйственного расчета и другие;
- учет сезонности продаж, изменение отдельных затрат в весенне-летний и осенне-зимний периоды;
- планы ремонта.

В магазинах, находящихся на внутреннем хозрасчете, рекомендуется применять экономико-статистический метод планирования издержек обращения в сочетании с прямыми расчетами по отдельным статьям, что позволяет более полно выявлять влияние отдельных факторов и изменений условий работы, учитывать внутренние резервы снижения издержек обращения [30, с. 144].

Важным элементом хозяйственной деятельности является систематический контроль за соблюдением сметы издержек обращения. Ведущая роль в этом принадлежит руководителям предприятия и работникам учетно-экономической службы.

Основными задачами учета издержек обращения можно назвать:

- обеспечение своевременной и достоверной информацией;
- об издержках обращения по местам их возникновения;
- контроль за соблюдением смет издержек обращения;
- выявление резервов экономии издержек обращения.

Дальнейшее совершенствование организации учета и контроля за деятельностью торговых предприятий зависит и от формы ведения бухгалтерского учета, которая обусловлена определенным сочетанием применяемых регистров хронологического и систематического учета, порядком ведения синтетического и аналитического учета, формами связи между регистрами, способом и техникой учетных записей. Методика анализа издержек обращения торгового предприятия уже была рассмотрена выше.

Повышение эффективности управления издержками обращения в современных условиях предполагает перестройку не только формы, но и

метода управления.

Для решения задач управления издержками обращения необходимо создание интегрированных баз данных, формирующих информацию для обеспечения всех звеньев управляющей системы на всех иерархических уровнях необходимой информацией при надлежащем контроле за уровнем издержек обращения и рациональным использованием ресурсов.

Системный подход к исследованию проблем управления издержками обращения вытекает из объективной взаимосвязи между всеми функциями управления и из невозможности совершенствования системы управления в целом на основе улучшения выполнения только отдельных ее функций.

Подведем итоги теоретического исследования.

Изучение издержек обращения торгового предприятия имеет важнейшее значение, т.к. именно эффективное управление издержками обращения позволяет торговой организации добиваться необходимого уровня прибыли и оставаться конкурентоспособной.

Издержки обращения можно определить как общественно необходимые затраты труда, связанные с выполнением функций и задач торгового предприятия.

Классификация издержек обращения торговых организаций по какому-либо признаку позволяет более глубоко понять их сущность, осуществлять контроль и проводить анализ затрат по их разновидностям, изучить их динамику, а также определять тенденции изменений для эффективного управления ими.

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.

В качестве резервов сокращения издержек назовем следующие:

- 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 и т.п.

Глава 2 Анализ и оценка системы управления издержками обращения ООО «Курортторгсервис»

2.1 Организационно-экономическая характеристика исследуемого объекта

ООО «Курортторгсервис» создан в 2006 году по решению двух учредителей – физических лиц (граждан РФ).

Основными видами деятельности организации являются розничная торговля, общественное питание, услуги гостиниц и сдача имущества в аренду.

По численности работников и размерам выручки от реализации ООО «Курортторгсервис» относится к субъектам малого предпринимательства и использует право на применение специальных режимов налогообложения. Это обосновано тем, что основные клиенты организации – это население.

ООО «Курортторгсервис» относится к субъектам малого предпринимательства в соответствии с п. 4 Федерального Закона от 24.07.07 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» и в целях налогообложения использует специальные режимы налогообложения согласно возможностям налогового законодательства.

По розничной торговле, гостиничным услугам и общественному питанию используется единый налог на вмененный доход (ЕНВД), а по остальным видам – упрощенная система налогообложения (УСН) с объектом «доходы за минусом расходов» со ставкой 15 %.

В целом, структура управления ООО «Курортторгсервис» относится к линейно-функциональному типу организационных структур. В ней «функциональные» сотрудники (бухгалтер, администратор, заведующий складом и пр.) действуют на правах штаба при линейных руководителях, помогая им в решении отдельных управленческих задач.

Однако, управление по вертикали «сверху – вниз», система «приказ–исполнение» и принцип единоначалия являются преобладающими.

Вертикаль управления представлена иерархически выстроенными уровнями управления:

- высший уровень: директор;
- средний уровень: главный бухгалтер, начальник отдела снабжения, начальник транспортного участка, инженер по охране труда, начальник отдела кадров;
- низший уровень: заведующий складом, администратор гостиницы, бухгалтер, кассир, механик.

Горизонталь управления представлена такими подразделениями как:

- бухгалтерская служба;
- отдел снабжения;
- транспортный отдел.

Организационная структура предприятия приведена на рис. 2.1.

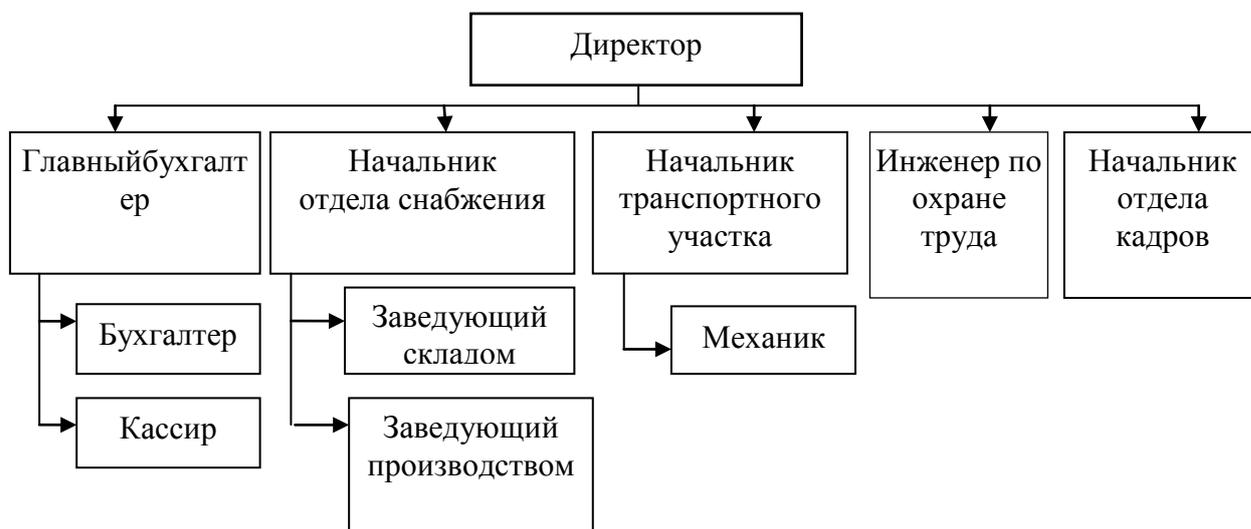


Рис. 2.1. Организационная структура ООО «Курортторгсервис»¹

Целью любой коммерческой организации является максимизация прибыли. Для того, чтобы грамотно управлять организацией и достичь цели, руководству необходимо понимать в какой среде функционирует их организация.

Внутренняя среда организации является источником ее жизненной силы. Она включает в себе тот потенциал, который дает возможность организации функционировать, а, следовательно, существовать и выживать в определенном

¹ Рисунок составлен автором

промежутке времени. Но внутренняя среда может также быть и источником проблем и даже гибели организации в том случае, если она не обеспечивает необходимого функционирования организации.

Внешняя среда является источником, питающим организацию ресурсами, необходимыми для поддержания ее внутреннего потенциала на должном уровне. Организация находится в состоянии постоянного обмена с внешней средой, обеспечивая тем самым себе возможность выживания. Но ресурсы внешней среды не безграничны. И на них претендуют многие другие того, что организация не сможет получить нужные ресурсы из внешней среды. Это может ослабить ее потенциал и привести ко многим негативным для организации последствиям.

Для того чтобы определить стратегию поведения организации и провести эту стратегию в жизнь, руководство должно иметь углубленное представление как о внутренней среде организации, ее потенциале и тенденциях развития, так и о внешней среде, тенденциях ее развития и месте, занимаемом в ней организацией.

Анализ внешней и внутренней среды считают обычно исходным этапом стратегического управления, так как он служит базой как для определения миссии и целей организации, так и для выработки стратегии поведения в окружающей конкурентной среде, позволяющей осуществить миссию и достичь целей.

Задача анализа среды любой организации состоит в том, чтобы дать ее руководству полное представление о внутренней среде организации, ее потенциале и тенденциях развития и о внешней среде, направлениях ее развития и о месте, занимаемом в ней данной организацией. При этом и внутренняя, и внешнее окружение изучаются в процессе стратегического управления в первую очередь для того, чтобы вскрыть те возможности и угрозы, которые организация должна учитывать при определении своих целей и способов их достижения.

Рассмотрим внешнюю и внутреннюю среду ООО «Курортторгсервис»

(рис.2.2).

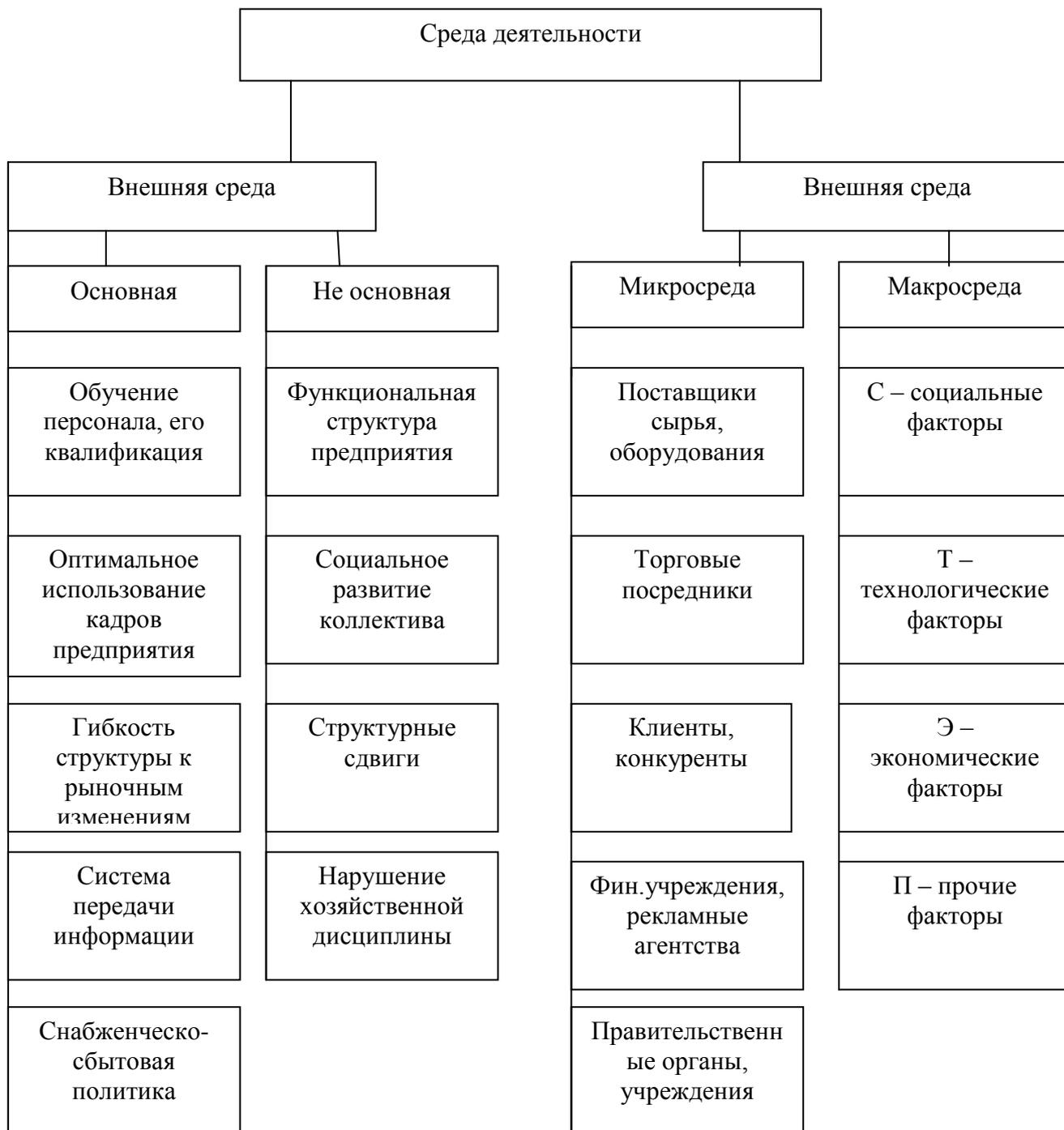


Рис.2.2. Внешняя и внутренняя среда ООО «Курортторгсервис»²

Для выявления сильных и слабых сторон организации, а также возможностей и угроз, необходимо провести анализ внешней среды (микро-и макроокружения) и внутренней среды, чтобы впоследствии составить матрицу

² Рисунок составлен автором

SWOT.

Анализ влияния факторов внешней среды на деятельность ООО «Курортторгсервис» представлен в табл. 2.1.

Таблица 2.1

Анализ влияния факторов внешней и внутренней среды на деятельность ООО «Курортторгсервис»³

Компоненты внешней среды	Влияние на организацию
Анализ макроокружения	
Социальные факторы: жизненный уровень и покупательная способность населения демографические процессы (рост численности) Увеличение слоя малоимущего населения	+ изменение спроса на продукцию организации + увеличение объемов продаж незначительное сокращение реализации товаров
Технологические факторы: Внедрение нового более совершенного оборудования Использование прогрессивных форм и методов продаж Внедрение прогрессивной системы товароснабжения предприятия	+ сокращение затрат оборудования на обслуживание + длительное сохранение качественных характеристик продуктов + ликвидация сбоев в работе + повышение эффективности деятельности + увеличить товарооборот предприятия + обеспечение бесперебойной реализации
Экономические факторы: Снижение уровня денежных доходов населения Увеличение уровня цен Рост производительности труда Несовершенство налоговой системы Кризис в экономике страны	снижение приобретения более качественных и дорогостоящих продуктов сокращение товарооборота за счет сокращения физического объема + увеличения продаж и максимизации прибыли предприятия снижение чистой прибыли и рентабельности организации нестабильность работы сдерживание экономического развития фирмы

³ Таблица составлена автором

Продолжение таблицы 2.1

Прочие факторы: Психологические факторы Высокая репутация магазина нестабильная политика государства	+ стремление людей употреблять экологически чистую и здоровую пищу + увеличение посещаемости магазина не постоянное законодательство
Анализ непосредственного окружения	
Потребители: Географическое местоположение Социально-психологические характеристики Уровень информированности покупателя	+ высокая пропускная способность + привлечение социальных групп с различным уровнем дохода + доступность продукции + увеличение заинтересованности в посещении магазина
Поставщики: Пунктуальность и выполнение своих обязательств Увеличение звенности канала товародвижения	+ отсутствие сбоев в работе предприятия рост уровня товаров
Конкуренты: Низкое качество обслуживания по сравнению с другими торговыми предприятиями Широкий ассортимент Завышение цены на продукцию	неудовлетворенность покупателей + увеличение привлекательности для покупателей + удовлетворение спроса преимущество конкурентов за счет более низких цен на товары
Рынок рабочей силы: Обеспеченность квалифицированными кадрами	+ низкая текучесть кадров + отсутствие необходимости обучения и переподготовки работников

Анализ внутренней среды организации, главным образом, сводится к анализу использования потенциала организации, который целесообразно проводить в разрезе функциональных областей. Результаты анализа по ООО «Курортторгсервис» отражены в табл. 2.2.

Изучение внутренней среды направлено на уяснение того, какими сильными и слабыми сторонами обладает организация.

Сильные стороны служат базой, на которую организация опирается в конкурентной борьбе и которую она должна стремиться расширять и укреплять.

Слабые стороны - это предмет пристального внимания со стороны руководства, которое должно делать все возможное, чтобы избавиться от них.

Анализ внутренней среды ООО «Курортторгсервис»⁴

Организационные срезы	Характеристика организационных срезов
Кадровый	<ul style="list-style-type: none"> - поиск в данный момент не ведется; отбор через собеседование на основе резюме; найм только соответствующих требованиям кадров (в основном на сезон); ознакомление с азами работы и спецификой должности; оцениваются результаты труда и поощряются; делегирование новых полномочий как следствие отличной работы; частичная обратная связь с руководством; социально-психологический климат создается в процессе работы
Организационный	<ul style="list-style-type: none"> - четкое построение организационной структуры - плавающие границы прав и ответственности; иерархия подчинения; средний уровень коммуникационных процессов
Маркетинговый	<ul style="list-style-type: none"> - существующий товар на неразвитом рынке; высокий сервис обслуживания; выгодное месторасположение; средний уровень цен; ориентация на средний класс
Финансовый	<ul style="list-style-type: none"> - большие издержки на закупку товара; обеспечение прибыльности; уровень ликвидности
Производственный	<ul style="list-style-type: none"> - снабжение материалами; - ведение складского хозяйства

Чтобы составить комплексное представление о внутренней среде организации и о ее слабых сторонах нужно выделить ряд факторов влияющих на нее и дать им анализ.

На основе проведенного анализа внешней и внутренней среды можно

⁴ Таблица составлена автором

выделить сильные и слабые стороны предприятия, а также его возможности и угрозы.

К сильным сторонам относятся такие показатели как: известный магазин в поселке, наличие финансовых ресурсов, высококвалифицированный персонал, хорошая репутация у потребителей, высокий сервис обслуживания, более низкие цены относительно главного конкурента, четкая иерархия подчинения, широкий постоянно обновляющийся ассортимент.

К слабым сторонам относятся: нет ясных стратегических направлений, ухудшающаяся конкурентная позиция, высокий уровень издержек, проблематичная обратная связь, средний спрос на продукцию, неспособность финансировать необходимые проекты, ориентация не на все сегменты рынка.

При выявлении возможностей и угроз фирмы были получены следующие данные.

Возможности: выход на новые сегменты рынка, добавление сопутствующих товаров, расширение ассортимента, расширение связей среди поставщиков, повышение конкурентоспособности, снижение издержек, увеличение спроса на товар, перспектива расширения площади магазина.

Угроза: возрастающее давление конкурентов, потеря связи с зарубежными поставщиками, увеличение пошлин, тарифов и налоговых ставок, вероятность падения спроса, снижение уровня жизни, изменение правовой базы, изменение потребностей и вкусов потребителей.

Для анализа выявленных показателей целесообразно применить метод экспертных оценок. В период преддипломной практики была организована экспертная группа из числа работников, состоящая из 5 человек, с их помощью из наиболее определенных сторон были выбраны наиболее выраженные.

Эксперты оценили данные компоненты, используя балльный метод, т.е. была установлена балльная шкала (от 1 до 10 баллов), в пределах которой персонал оценил компоненты SWOT-матрицы. Полученные данные работников были обработаны и наиболее выраженные по балльной шкале компоненты занесли в SWOT-матрицу (табл.2.3).

Матрица SWOT - анализа для ООО «Курортторгсервис»⁵

SWOT - анализ	Возможности:	Угрозы:
	<ol style="list-style-type: none"> 1. захват большей доли рынка 2. выход на новые рынки 3. расширение производственной линии 	<ol style="list-style-type: none"> 1. возможность появления новых конкурентов 2. возрастающее конкурентное давление 3. изменение потребностей и вкусов потребителя
<p>Сильные стороны:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. широта ассортимента 2. хорошая репутация у покупателей 3. возможность получения экономии от роста объемов продаж 	<ol style="list-style-type: none"> 1. стратегия развития продукта 2. стратегия концентрированного роста 3. стратегия выхода на новые рынки 	<ol style="list-style-type: none"> 1. стратегия на укрепление позиций на данном рынке 2. стратегия к формированию ценовой политики 3. стратегия, направленная на разработку новых видов продукции в соответствии со спросом
<p>Слабые стороны:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. отставание в области исследования разработки 2. недостаток управленческого таланта 3. ухудшающаяся конкурентная позиция 	<ol style="list-style-type: none"> 1. стратегия привлечения специалистов для разработки стратегии 2. стратегия повышения квалификации управленческого персонала 3. маркетинговая стратегия 	<ol style="list-style-type: none"> 1. стратегия внедрения усовершенствованного оборудования, 2. стратегия завоевывать новые сегменты на рынке; 3. маркетинговая стратегия

Самой слабой стороной организации является отставание в области исследования и разработки, что приводит к затормаживанию его развития. Данная информация о слабых сторонах организации поможет нам выявить причину торможения ее развития и в будущем поможет нам выработать стратегии для более мощного развития деятельности торговой организации в целом. Как показал анализ, ярко выраженной возможностью является захват

⁵ Таблица составлена автором

большой доли рынка.

Также фирме необходимо срочно заняться поиском новых поставщиков с более низкими ценами, это позволит укрепиться на рынке, а главное серьезно улучшить свое финансовое состояние. В данном случае следует применить стратегию концентрированного роста. Данная стратегия просто необходима, к тому же она соответствует состоянию и требованию окружения, потенциалу возможностей фирмы и имеет минимальный риск провала.

Проанализируем основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО «Курортторгсервис» за последние три года (табл. 2.4)

Таблица 2.4

**Анализ основных показателей финансово-хозяйственной деятельности
ООО«Курортторгсервис» за 2014 – 2016 гг.⁶**

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г.	Темп роста к предыдущему году, %	
				2015 г.	2016 г.
Оборот розничной торговли, тыс. руб.	2963,0	3565,0	4818,0	120,3	135,1
Торговая площадь, кв. м	83,4	83,4	83,4	100,0	100,0
Оборот розничной торговли на 1 кв.м.торговой площади, тыс.руб./кв.м	35,5	42,7	57,8	120,3	135,1
Среднесписочная численность работников, чел.	4	4	4	100,0	100,0
Численность работников в сезон, чел.	12	12	12	100,0	100,0
В т. ч. работников торгово- оперативного персонала чел.	4	4	4	100,0	100,0
Производительность труда одного работника, тыс.руб./чел.	740,8	891,3	1204,5	120,3	135,1
Фонд заработной платы, тыс.руб.	360,0	427,2	552,0	118,7	129,2
Среднемесячная заработная плата одного работника, тыс.руб.	7,5	8,9	11,5	118,7	129,2

⁶ Таблица составлена автором

Продолжение таблицы 2.4

Среднегодовая стоимость основных фондов, тыс.руб.	762	677	586	88,8	86,6
Фондоотдача, руб.	3,9	5,3	8,2	135,9	154,7
Среднегодовая стоимость оборотных средств, тыс.руб.	3679	3911	4422	106,3	113,1
Коэффициент оборачиваемости оборотных средств, обороты	0,8	0,9	1,1	112,5	122,2
Себестоимость проданных товаров, тыс.руб.	2693,6	2823,2	3263,6	104,8	115,6
Издержки обращения, тыс.руб.	803,0	923,3	1064,8	115,0	115,3
Чистая прибыль, тыс.руб.	-996	507	334	-	65,9
Рентабельность предприятия, %	-	14,2	6,9	-	48,6

Оценим динамику основных экономических показателей деятельности по предприятию ООО «Курортторгсервис» с целью установления тенденций в развитии его параметров и выявления структурных сдвигов в составе показателей за исследуемый период.

Прежде всего отметим, что 2014 г. был для предприятия убыточным, наиболее удачным можно считать 2015 г. – была получена чистая прибыль в размере 507 тыс.руб.

Результаты 2016 г. свидетельствуют об ухудшении эффективности торговой деятельности, не смотря на то, что объем товарооборота увеличился по сравнению с уровнем 2015 г. на 35,1 %.

Можно отметить определенную стабильность в организации всей деятельности нашего предприятия. Прежде всего, стабильность кадровой политики. На протяжении последних пяти лет состав кадров не меняется – даже в сезон нанимаются одни и те же люди, что следует отметить как положительный фактор. Это можно объяснить и определенной комфортной обстановкой внутри коллектива.

При сравнительно невысоком уровне заработной платы все же наблюдается постоянная тенденция его роста – в 2015 г. заработная плата по

сравнению с 2014 г. выросла на 18,7 %, а в 2016 г. по сравнению с уровнем 2015 г. – на 29,2 %, т.е. за весь анализируемый период среднемесячная заработная плата в целом по предприятию выросла на 53,3 %.

Рост продаж мог явиться следствием действия следующих факторов: роста цен, активностью покупательского спроса, грамотной товарной политикой, опирающейся на маркетинговые исследования, хорошо налаженной работой с поставщиками.

Среднегодовая стоимость основных фондов имеет тенденцию к снижению, а оборотных средств – к росту.

При росте товарооборота, превышающем рост среднегодовой стоимости оборотных средств, в результате имеем повышение эффективности использования основных фондов и оборотных средств.

Наиболее полное использование основных фондов - способствует повышению эффективности деятельности предприятия и обеспечивает высокие темпы развития. Улучшение их использования позволяет увеличить оборот розничной торговли. При этом обеспечивается экономия капитальных вложений и текущих затрат.

Сумма издержек обращения предприятия растет, а их уровень снижается, что можно считать положительной характеристикой торговой политики.

В целом по результатам анализа можно оценить деятельность ООО «Курортторгсервис» как удовлетворительное, так как предприятие является прибыльным. Однако в 2016 г. чистая прибыль уменьшилась по сравнению с уровнем 2015 г. на 34,1 %. Проанализируем далее, как повлияло изменение издержек обращения на результативность деятельности предприятия.

2.2 Анализ состава и структуры издержек предприятия

В торговле любого предприятия реализация продукции, товаров, работ и услуг связана с определенными затратами финансовых, трудовых и материальных ресурсов. В торговле как отрасли сферы товарного обращения

формируются издержки обращения, входящие в состав расходов предприятия и которые являются предметом исследования в данной работе.

Состав и структура расходов ООО «Курортторгсервис» за последние два года рассмотрены в табл. 2.5. Для исследования был выбран именно этот период, потому что в 2015 г. по сравнению с 2014 г. были достигнуты наилучшие результаты, а в 2016 г. по сравнению с 2015 г. произошло снижение чистой прибыли (табл. 2.4). Следовательно, для нашего объекта исследования очень важным является установить причины сложившейся динамики и определить возможные резервы для улучшения основных показателей.

Таблица 2.5

Анализ состава и структуры расходов ООО «Курортторгсервис»⁷

Виды расходов	2015 год		2016 год		Отклонение (+,-)		Темп изменения, %
	сумма, тыс. руб.	уд.вес, %	сумма, тыс. руб.	уд.вес, %	сумма, тыс. руб.	уд.вес, %	
Расходы всего,	1074,9	100,0	1414,4	100,0	339,5	0,0	131,6
в т. ч. издержки обращения	923,3	85,9	1064,8	75,3	141,5	-10,6	115,3
Прочие расходы	16	1,5	194	13,7	178,0	12,2	1212,5
Налоговые обязательства (ЕНВД и УСН)	135,6	12,6	155,6	11,0	20,0	-1,6	114,7

Проанализировав состав и структуру расходов предприятия ООО «Курортторгсервис» можно сделать следующие выводы:

- в целом расходы в отчетном периоде по сравнению с аналогичным периодом прошлого года увеличились на 339,5 тыс. руб. или 31,6%;

⁷ Таблица составлена автором

- наибольшую долю в структуре расходов предприятия составляют издержки обращения: их удельный вес составил 85,9% в прошлом периоде и 75,3% в отчетном;
- при росте размеров издержек обращения, снизился их удельный вес, что произошло за счет существенного роста прочих расходов и налоговых обязательств.

Положительным моментом является снижение доли налоговых обязательств в отчетном году на 1,6%.

Рост налоговых обязательств в абсолютном размере (на 20 тыс.руб.) связан с ростом доходов по деятельности, облагаемой по УСН.

Анализ динамики издержек обращения ООО «Курортторгсервис» по сумме и по уровню наглядно отображен в табл.2.6.

Таблица 2.6

Анализ динамики издержек обращения ООО «Курортторгсервис»⁸

Показатели	2015 год	2016 год	Отклонение (+; -)	Темп изменения, %
Оборот розничной торговли, тыс.руб.	3565,0	4818,0	1253,0	135,1
Издержки обращения, тыс.руб.	923,3	1064,8	141,5	115,3
Уровень издержек обращения, %	25,9	22,1	-3,8	-

Анализируя динамику издержек обращения предприятия можно отметить, что наблюдается увеличение суммы издержек обращения на 141,5 тыс. руб. при одновременном снижении уровня текущих затрат на 3,8%.

Снижение уровня издержек обращения вызвано превышением темпов роста оборота розничной торговли над темпами роста суммы издержек обращения, что в основном вызвано ростом закупочных цен.

Проанализируем издержки обращения ООО «Курортторгсервис» в разрезе отдельных статей затрат (табл.2.7).

⁸ Таблица составлена автором

Таблица 2.7

Анализ структуры издержек обращения ООО «Курортторгсервис»⁹

Показатели	2015 год		2016 год		Отклонение (+; -), тыс. руб.		Темп изменения, %
	сумма, тыс. руб.	уд.вес,%	сумма, тыс. руб.	уд.вес,%	сумма, тыс. руб.	уд.вес,%	
Транспортные расходы	134,2	14,5	156,8	14,7	22,6	0,2	116,8
Расходы на оплату труда	427,2	46,3	552,0	51,8	124,8	5,5	129,2
Отчисления в страховые фонды	129,0	14,0	166,7	15,7	37,7	1,7	129,2
Расходы на содержание зданий, сооружений, оборудования и инвентаря	77,1	7,7	53,8	5,0	-12,3	-2,7	69,8
Амортизация основных средств	9,2	1,0	9,2	0,9	0,0	-0,1	100,0
Расходы на ремонт основных средств	98,0	10,6	80,0	7,5	-18,0	-3,1	81,6
Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров	25	2,7	36	3,4	9	0,7	144,0
Расходы на тару	-	-	-	-	-	-	-
Потери товаров и технологические отходы	-	-	-	-	-	-	-
Расходы на рекламу	20,0	2,2	5,0	0,5	-15,0	-1,7	25,0
Прочие затраты	3,6	0,3	5,3	0,5	1,7	0,2	147,2
Итого	923,3	100	1064,8	100	141,5	x	115,3

⁹ Таблица составлена автором

Анализ состава и структуры издержек обращения используемых на предприятии ООО «Курортторгсервис» за последние два года показывает, что в составе издержек обращения произошли незначительные изменения по всем статьями расходов, также произошли структурные изменения издержек обращения, как по сумме, так и по удельному весу.

Наибольшую долю в структуре издержек обращения, как в прошлом, так и в отчетном году, составили «Расходы на оплату труда», удельный вес которых составил 46,3 % и 51,8 % соответственно. Сумма расходов на оплату труда также изменилась – по сравнению с 2015 г. в 2016 г. она увеличилась на 124,8 тыс.руб. или на 29,2 %. Соответственно, произошло увеличение и по статье «Отчисления на социальные нужды» как по сумме, так и по удельному весу, темп прироста составил также 29,2%.

Кроме того, увеличение расходов в сумме произошло по таким статьям как: «Транспортные расходы», «Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров» и «Прочие затраты».

Снижение затрат в абсолютном выражении произошло по статьям: «Расходы на содержание зданий, сооружений...», «Расходы на ремонт основных фондов» и «Расходы на рекламу».

Общая сумма издержек обращения предприятия в отчетном периоде увеличилась на 141,5 тыс. руб. или на 15,3 %.

Сгруппируем статьи издержек обращения в зависимости от объема оборота розничной торговли на условно-переменные и условно-постоянные (табл. 2.8).

Как видим, более всего рост издержек обращения связан с ростом условно-постоянных - на сумму 121,2 тыс. руб. или на 16,4%. В части условно-переменных издержек обращения увеличение произошло на 20,3 тыс. руб. или на 11,1%. Данный результат является свидетельством и объяснением снижения результативности деятельности предприятия в целом. Превалирующий рост условно-постоянных издержек над условно-переменными значительно повышает финансовый риск предприятия.

Таблица 2.8

Группировка издержек обращения ООО «Курортторгсервис» в зависимости от объема оборота розничной торговли, тыс. руб.¹⁰

Наименование статей	2015 год	2016 год	Отклонение (+; -)	Темп изменения, %
Условно-переменные издержки обращения, всего, в том числе:	182,8	203,1	20,3	111,1
Условно-постоянные издержки обращения, всего, в том числе:	740,5	861,7	121,2	116,4
Итого	923,3	1064,8	141,5	115,3

Проанализируем теперь динамику издержек обращения ООО «Курортторгсервис» с их подразделением на условно-постоянные и условно-переменные в сопоставлении с объемом розничной торговли (табл.2.9).

Таблица 2.9

Анализ издержек обращения ООО «Курортторгсервис» в зависимости от изменений объема оборота розничной торговли, тыс. руб.¹¹

Наименование статей	2015 год	2016 год	Отклонение (+; -)	Темп изменения, %
Розничный товароборот	3565,0	4818,0	1253,0	135,1
Условно-переменные издержки обращения, всего	182,8	203,1	20,3	111,1
Условно-постоянные издержки обращения	740,5	861,7	121,2	116,4
Уровень условно-переменных издержек, %	5,1	4,2	-0,9	X
Уровень условно-постоянных издержек, %	20,8	17,9	-2,9	X

Данные табл. 2.9 наглядно показывают, что наибольшее влияние на увеличение издержек обращения оказал рост условно-постоянных издержек (в абсолютном выражении), т.е. рост суммы издержек обращения в основном был обусловлен не увеличением объема оборота розничной торговли, а ростом цен

¹⁰ Таблица составлена автором

¹¹ То же

и тарифов, что для предприятия оценивается отрицательно.

Итак, в 2016 г. по сравнению с 2015 г. издержки обращения увеличились на 15,3%, т.е. абсолютный перерасход составил 141,5 тыс.руб.

При этом относительная экономия издержек обращения составила 183,1 тыс.руб. (расчет выполняем по формуле (1.3)):

$$\mathcal{E}_{\text{отн}} = [(22,1 - 25,9) \cdot 4818] / 100 = -183,1 \text{ тыс.руб.}$$

Данный факт положительно характеризует деятельность предприятия.

Но тот факт, что «львиную» долю в издержках обращения занимают условно-постоянные издержки значителен, и в 2016 г. привел к существенному уменьшению размера чистой прибыли – на 173 тыс.руб. или на 34,1 % по сравнению с уровнем 2015 г.

Основную часть условно-постоянных издержек обращения составляют расходы на оплату труда; расходы на содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря и расходы на ремонт основных средств. Сокращение этих расходов в абсолютном выражении практически нереально, если только не идти по пути «антисоциального» фактора – сокращение расходов на использование трудовых ресурсов. Следовательно, нужно сокращать их долю в общем объеме издержек обращения, т.е. увеличивать объем розничного товарооборота.

На современном этапе большое влияние на издержки обращения оказывает изменение тарифов и цен за услуги, электроэнергию, топливо и другие материальные ресурсы, используемые торговым предприятием.

Сгруппируем статьи издержек обращения предприятия по следующим направлениям:

- расходы, зависящие от уровня транспортных тарифов;
- расходы, связанные с содержанием трудовых ресурсов;
- расходы, связанные с содержанием основных средств;
- расходы, связанные с содержанием оборотных фондов;
- прочие затраты.

Рассчитаем размер влияния изменения цен, ставок и тарифов на сумму и

уровень издержек обращения (табл. 2.10).

Результаты расчетов, отраженные в таблице 2.10 позволяют сделать следующие выводы.

Во-первых, в связи с ростом транспортных тарифов на 6 % расходы увеличились на 13,7 тыс. руб.

Таблица 2.10

Расчет влияния цен, тарифов и ставок на сумму и уровень издержек обращения, тыс. руб.¹²

Группы статей затрат	Издержки обращения		Индекс цен, ставок, тарифов	Сумма издержек обращения отчетного года в сопоставимых ценах	Размер влияния изменения цен, ставок, тарифов
	2015 год	2016 год			
Расходы, зависящие от уровня транспортных тарифов:	134,2	156,8	-	147,9	+8,9
- транспортные расходы	134,2	156,8	1,06	147,9	+8,9
Издержки, связанные с содержанием трудовых ресурсов:	556,2	718,7	-	691,1	+27,6
- расходы на оплату труда	427,2	552,0	1,04	530,8	+21,2
- отчисления в страховые фонды	129,0	166,7	1,04	160,3	+6,4
- прочие расходы (связанные с трудовыми ресурсами)	-	-	-	-	-
Издержки, связанные с содержанием основных фондов, всего: в т. ч	175,9	134,6	-	127,5	+7,1

¹² Таблица составлена автором

Продолжение таблицы 2.10

- амортизация основных средств	9,2	9,2	1,0	9,2	-
- расходы на содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря	68,7	45,4	1,06	42,8	+2,6
- расходы на ремонт основных средств	98,0	80,0	1,06	75,5	+4,5
Издержки, связанные с содержанием оборотных средств:	45,0	41,0	-	38,7	+2,3
- расходы на рекламу	20,0	5,0	1,06	4,7	+0,3
- расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров	25	36	1,06	34,0	+2,0
Прочие расходы	12,0	13,7	1,06	12,9	+0,8
Итого	923,3	1064,8	-	1018,1	+46,7
Уровень	25,9	22,1	-	21,1	+1,0
Оборот розничной торговли	3565,0	4818,0	-	-	-

Во-вторых, по амортизации основных средств суммарного изменения не произошло, но в связи с увеличением тарифов на коммунальные услуги и других тарифов, связанных с содержанием основных фондов на 6 % расходы на содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря увеличились на 9,6 тыс. руб.

В-третьих, индекс цен заработной платы за 2016 год составил 1,04, в результате чего издержки обращения, связанные с содержанием трудовых ресурсов увеличились на 21,2 тыс. руб., а отчисления на социальные нужды на

6,4 тыс. руб.

В-четвертых, в связи с увеличением цен в 1,06 раза произошло увеличение расходов на рекламу на 0,3 тыс. руб. и размер влияния по статье «Прочие затраты» на сумму издержек обращения составил 0,8 тыс. руб. Полученные расчеты по факторному анализу издержек обращения сведем в сводную табл. 2.11.

Таблица 2.11

Сводная таблица влияния отдельных факторов на изменение уровня и суммы издержек обращения в 2016 году¹³

Факторы	Размер влияния	
	уровня затрат, экономия (-), перерасход (+),%	суммы затрат, экономия (-), перерасход (+),%
Изменение объема оборота розничной торговли	-1,4	+1,9
Изменение цен, тарифов, ставок	+1,0	+46,7
Изменение остальных факторов	-4,4	+92,9
Итого	-3,8	+141,5

Анализ влияния отдельных групп факторов на уровень и сумму издержек ООО «Курортторгсервис» в 2016 г. показал, что при снижении уровня затрат на 3,8 % вместо экономии затрат предприятие получило перерасход в размере 141,5 тыс.руб.

Наибольшее влияние на перерасход издержек обращения оказала группа остальных факторов, влияние роста цен – только на втором месте.

Снижение расходов на содержание помещений оказали такие факторы как: экономия по электроэнергии, теплоэнергии и водоснабжении (частично за счет установки теплосчетчиков и водомеров). Кроме того, расходы сократились и за счет сдачи в аренду помещений (увеличилась площадь помещений, сдаваемых в аренду).

¹³ Таблица составлена автором

2.3 Оценка влияния изменений издержек обращения на финансовый результат ООО «Курортторгсервис»

Финансовым результатом деятельности предприятия является прибыль или убыток.

Прибыль от торговой деятельности представляет собой разность между суммой валового дохода и издержек обращения или как разность между маржинальной (валовой) прибылью и суммой условно-постоянных затрат. Ее величина зависит от многих факторов. В процессе их систематизации можно выделить следующие факторы первого порядка:

- объем товарооборота (ТО);
- средний уровень валового дохода ($\overline{УВД}$);
- изменение уровня налогов и других обязательных платежей, взимаемых из валового дохода ($\Delta\overline{УН}$);
- средний уровень переменных издержек обращения ($\overline{УИО}_{пер}$);
- сумма постоянных издержек обращения ($ИО_{пост}$).

Тогда факторная модель прибыли от торговой деятельности (Π) будет иметь вид:

$$\Pi = ТО \cdot (\overline{УВД} - \Delta\overline{УН} - \overline{УИО}_{пер}) / 100 - ИО_{пост} \quad (2.1)$$

Для расчета влияния данных факторов необходимо иметь информацию, приведенную в табл. 2.12.

Таблица 2.12

Исходные данные для факторного анализа прибыли¹⁴

Показатель	Значение показателя	
	t ₀	t ₁
Товарооборот, тыс.руб.	3565,00	4818,00
Товарооборот фактический по ценам 2015 г., тыс.руб.	-	4545,00

¹⁴ Таблица составлена автором

Продолжение таблицы 2.12

Сумма издержек обращения, тыс.руб.	923,30	1064,80
в том числе:		
- переменных	182,80	203,10
- постоянных	740,50	861,70
Средний уровень издержек обращения, %	25,90	22,10
в том числе переменной части	5,13	4,20
Сумма валового дохода, тыс.руб.	1565,90	1554,40
Налоги, взимаемые из валового дохода, тыс. руб.	135,60	155,60
Средний уровень валового дохода, %	43,92	32,26
Уровень налогового изъятия валового дохода к товарообороту, %	3,80	3,23
Прибыль, тыс. руб.	507,00	334,00

На основании приведенных данных определим сначала сумму прибыли в базисном периоде при базисном значении всех факторных показателей:

$$П_0 = 3565 \cdot (43,92 - 3,8 - 5,13)/100 - 740,5 = 507 \text{ тыс. руб.}$$

После этого рассчитаем сумму прибыли при фактическом объеме продаж отчетного периода, но при базисных ценах на товары и базисном значении всех остальных факторов:

$$П_{\text{усл1}} = 4545 \cdot (43,92 - 3,8 - 5,13) / 100 - 740,5 = 850 \text{ тыс.руб.}$$

Сопоставив полученный результат с базисной суммой прибыли видим, что за счет прироста физического объема продаж сумма прибыли увеличилась на 343 тыс. руб.:

$$\Delta П_1 = 850 - 507 = 343 \text{ тыс.руб.}$$

Затем определим сумму прибыли при фактическом объеме продаж и при фактических ценах на товары, но при базисном уровне всех остальных факторных показателей:

$$П_{\text{усл2}} = 4818 \cdot (43,92 - 3,8 - 5,13) / 100 - 740,5 = 945 \text{ тыс. руб.}$$

За счет изменения уровня цен на товары сумма прибыли возросла на 12,8 млн руб.:

$$\Delta П_2 = 945 - 850 = 95 \text{ тыс.руб.}$$

После этого исчислим величину прибыли при фактическом объеме товарооборота, фактической его структуре и фактическом уровне надбавок на отдельные виды товаров, но при базисном значении переменных и постоянных издержек обращения:

$$П_{\text{усл}3} = 4818 \cdot (32,26 - 3,8 - 5,13) / 100 - 740,5 = 384 \text{ тыс. руб.}$$

В связи с изменением уровня надбавок сумма прибыли уменьшилась на 561 тыс. руб.:

$$\Delta П_3 = 384 - 945 = -561 \text{ тыс.руб.}$$

При изменении следующего фактора – уровня налогового изъятия валового дохода – прибыль составит

$$П_{\text{усл}4} = 4818 \cdot (32,26 - 3,23 - 5,13) / 100 - 740,5 = 411 \text{ тыс. руб.}$$

Следовательно, за счет снижения уровня налогового изъятия валового дохода прибыль увеличилась на 27 тыс.руб.:

$$\Delta П_4 = 411 - 384 = 27 \text{ тыс.руб.}$$

Далее определим сумму прибыли при всех фактических условиях, кроме суммы постоянных издержек:

$$П_{\text{усл}5} = 4818 \cdot (32,26 - 3,23 - 4,2) / 100 - 740,5 = 456 \text{ тыс. руб.}$$

Сопоставление полученного результата с предыдущим показывает, что за счет снижения уровня переменных издержек с 5,13 % до 4,2 % сумма прибыли увеличилась на 45 тыс.руб.

$$\Delta П_5 = 456 - 411 = 45 \text{ тыс.руб.}$$

Фактическая сумма прибыли составляет

$$П_1 = 4818 \cdot (32,26 - 3,23 - 4,2) / 100 - 861,7 = 334 \text{ тыс. руб.}$$

Т.е. за счет увеличения суммы постоянных издержек обращения прибыль уменьшилась на 122 тыс.руб.:

$$\Delta П_6 = 334 - 456 = -122 \text{ тыс.руб.}$$

Проверим выполненные расчеты:

$$\Delta П = П_1 - П_0 = \Delta П_1 + \Delta П_2 + \Delta П_3 + \Delta П_4 + \Delta П_5 + \Delta П_6.$$

$$\Delta П = П_1 - П_0 = 334 - 507 = -173 \text{ тыс.руб.}$$

$$\Delta\Pi = \Delta\Pi_1 + \Delta\Pi_2 + \Delta\Pi_3 + \Delta\Pi_4 + \Delta\Pi_5 + \Delta\Pi_6 = 343 + 95 - 561 + 27 + 45 - 122 =$$

$$= -173 \text{ тыс.руб.}$$

Расчеты выполнены правильно.

Этот расчет можно представить в системном виде (табл.2.13).

Таблица 2.13

Расчет влияния факторов на сумму прибыли¹⁵

Расчет суммы прибыли, тыс.руб.	Фактор					
	Объем продаж	Цены	Уровень валового дохода	Уровень налога из валового дохода	Уровень переменных издержек	Сумма постоянных издержек
$\Pi_0 = 3565 \cdot (43,92 - 3,8 - 5,13) / 100 - 740,5 = 507$	t_0	t_0	t_0	t_0	t_0	t_0
$\Pi_{\text{усл1}} = 4545 \cdot (43,92 - 3,8 - 5,13) / 100 - 740,5 = 850$	t_1	t_0	t_0	t_0	t_0	t_0
$\Pi_{\text{усл2}} = 4818 \cdot (43,92 - 3,8 - 5,13) / 100 - 740,5 = 945$	t_1	t_1	t_0	t_0	t_0	t_0
$\Pi_{\text{усл3}} = 4818 \cdot (32,26 - 3,8 - 5,13) / 100 - 740,5 = 384$	t_1	t_1	t_1	t_0	t_0	t_0
$\Pi_{\text{усл4}} = 4818 \cdot (32,26 - 3,23 - 5,13) / 100 - 740,5 = 411$	t_1	t_1	t_1	t_1	t_0	t_0
$\Pi_{\text{усл5}} = 4818 \cdot (32,26 - 3,23 - 4,2) / 100 - 740,5 = 456$	t_1	t_1	t_1	t_1	t_1	t_0
$\Pi_1 = 4818 \cdot (32,26 - 3,23 - 4,2) / 100 - 861,7 = 334$	t_1	t_1	t_1	t_1	t_1	t_1
Изменение прибыли, общее: -173 В том числе за счет факторов	+343	+95	-561	+27	+45	-122

Обобщая результаты исследования издержек обращения ООО

¹⁵ Таблица составлена автором

«Курортторгсервис» приходим к следующим выводам:

- в составе издержек обращения наибольший удельный вес приходится на условно-постоянные издержки (83,7 %), в которых основную часть составляют расходы на оплату труда и отчисления в страховые фонды (67,5 %);
- за счет того, что рост товарооборота в 2016 г. по сравнению с 2015 г. превысил рост издержек обращения, их уровень снизился на 3,8 %;
- существенно снизились расходы на рекламу (в 3 раза), что объясняется определенным постоянством клиентов и желанием собственников экономить на всем, не смотря на то, что буквально рядом расположен сетевой магазин «Магнит»;
- за счет расширения другого вида деятельности (сдачи в аренду складских помещений) снизились расходы на содержание основных фондов.

Следует отметить, что организация бухгалтерского учета в целом соответствует требованиям законодательства, т.е. всему тому, о чем прямо прописано в нормативных актах бухгалтерского и налогового законодательства, руководство предприятия следует неукоснительно.

Учет организован в соответствии с учетной политикой, которая ежегодно пересматривается и утверждается на следующий отчетный год, налоговая и статистическая отчетность сдается в соответствующие инстанции в установленные сроки. Случаи, когда налоги платятся с опозданием, в анализируемом периоде отсутствовали.

Но планирование и анализ как методы управления используются не очень эффективно. Например, планирование издержек отсутствует, не проводятся маркетинговые исследования рынков товаров, поставщиков и т.д. Собственники предприятия считают, что это затратные мероприятия, если держать отдельного специалиста. Поэтому данные функции теоретически выполняет директор, а практически постоянного мониторинга нет.

По нашему мнению, помимо правильной организации учета, необходим элементарный анализ издержек обращения, который и позволяет выявлять

резервы для оптимизации издержек.

В свою очередь оптимизация издержек обращения позволит повысить конкурентоспособность предприятия, улучшить его финансовые результаты.

Выполненный факторный анализ прибыли объекта исследования показал, что на изменение размера прибыли наибольшее отрицательно влияние оказал рост постоянных издержек – 70 % от общего объема снижения прибыли. В то же время снижение уровня переменных издержек привело к росту прибыли.

Поэтому в следующей главе бакалаврской работы рассмотрим основные направления оптимизации издержек обращения ООО «Курортторгсервис».

Глава 3 Разработка рекомендаций по оптимизации издержек обращения ООО «Курортторгсервис»

Изучение специальной литературы по проблеме издержек обращения у торговых предприятий и анализ издержек обращения ООО «Курортторгсервис», выполненный в предыдущей главе бакалаврской работы, подтверждают тот факт, что издержки обращения оказывают существенной влияние на конечные результаты хозяйственной деятельности. Именно издержки (а точнее – их уровень в розничном товарообороте) определяют величину важнейших показателей финансовых результатов – прибыли, рентабельности, ликвидности и др.

Основой формирования всех без исключения показателей работы торгового предприятия является валовый доход (разница между выручкой и себестоимостью продаж). И, чтобы перейти к исследованию прибыли, из валового дохода вычитают издержки обращения.

Следовательно, чем точнее анализируются и планируются издержки обращения, чем экономнее они расходуются в процессе обеспечения розничного оборота, тем выше прибыль торгового предприятия, а, соответственно, его финансовая устойчивость, тем качественнее система управления предприятием в целом.

Процесс снижения издержек обращения (без ущерба качеству обслуживания) способствует повышению эффективности хозяйственной деятельности торгового предприятия, повышает доверие со стороны партнеров, кредиторов и, самое главное, со стороны покупателей.

Руководство ООО «Курортторгсервис» осознает необходимость изучения, анализа и планирования основных показателей работы предприятия, в том числе и издержек обращения, но в большей степени занято организацией сезонных видов деятельности, как приносящих больший доход, чем анализом деятельности магазина. Как таковой процесс планирования на предприятии отсутствует (исключение – сезонная деятельность). Деятельность же магазина

просто обеспечивает собственникам определенный минимальный доход. Хотя, безусловно, они заинтересованы в его увеличении.

По нашему мнению у ООО «Курортторгсервис» есть два основных направления оптимизации издержек обращения:

- во-первых, увеличение розничного товарооборота за счет расширения ассортимента продуктов, включая напитки;
- во-вторых, совершенствование коммерческой работы и организации технологического процесса;
- в-третьих, сокращение расходов, связанных с использованием трудовых ресурсов.

Самый легкий путь роста товарооборота и, соответственно, сокращения уровня издержек – рост цен на реализуемые товары. Но для нашего предприятия он не приемлем, во-первых, из-за высокой конкуренции со стороны сетевого бизнеса, а, во-вторых, из-за покупателей. Постоянными покупателями товаров являются клиенты более чем среднего достатка – пенсионеры, работники бюджетной сферы, школьники и т.д. Поэтому мы и рассматриваем увеличение именно физического объема товарооборота, как одно из направлений оптимизации издержек обращения.

Рост товарооборота и совершенствование его структуры является одним из неперемных условий снижения, как объема, так и удельного веса издержек обращения в структуре розничного товарооборота торгового предприятия.

В период преддипломной практики было проведено небольшое исследование по вопросу наиболее востребованных видов товаров – в течение недели проходил опрос покупателей по ассортименту наиболее востребованных товаров. По мнению постоянных покупателей, необходимо увеличение ассортимента хлебобулочных и макаронных изделий, а также добавить в ассортимент более дешевые моющие средства, хозяйственное мыло, свечи и т.п.

Изучение данных Краснодарского управления государственной статистики (данные мониторинга закупочных цен и цен реализации)

показывает, что расширение ассортимента может привести к росту розничного товарооборота на 15-20 %, при этом рост затрат составит 10-12 %. То есть, в результате изменения ассортимента есть возможность увеличить розничный товарооборот с меньшим ростом издержек обращения.

Примем для расчета наименьшие показатели, т.е. рост товарооборота на 15 % при росте затрат на 10 % (табл. 3.1).

Таблица 3.1

Экономия издержек обращения вследствие увеличения розничного оборота за счет расширения ассортимента товаров¹⁶

Показатели	Товарооборот	Издержки обращения	Уровень издержек
Изменение, %	15,0	10,0	0,7
2016 год	4818,0	1064,8	22,1
2016 год при условии расширения ассортимента товаров	5540,7	1171,3	21,1
Результат (+/-)	+722,7	+108,3	-1,0

Совершенствование коммерческой работы, по нашему мнению, заключается в поиске более удобных по месту расположения поставщиков, определении оптимального размера партии поставок, расширение ассортимента реализуемых товаров. Кроме того, необходимо расширять закупку у изготовителей по более низким ценам, за счет сокращения числа посредников. Сегодня прямыми поставщиками продукции являются только поставщики хлебобулочных и молочных товаров, по остальным видам товаров в линиях поставок обязательно есть минимум 2-3 посредника, т.е. есть факты для действия.

Совершенствование организации технологического процесса заключается, прежде всего, в повышении качества обслуживания покупателя. Можно связать это направление напрямую с первым направлением. Как уже было показано выше, в составе издержек обращения есть статья «Расходы на

¹⁶ Таблица составлена автором

хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров».

Если исключить из ассортимента товар, требующий данные виды работ, заменив его на аналогичный, но фасованный, то получится прямая экономия издержек обращения.

Расходы, связанные с хранением, подработкой, подсортировкой и упаковкой товаров в 2016 г. составили 36 тыс.руб. При этом на долю расходов по хранению по данным учета приходится 20 % ,что в сумме оставляет:

$$36 \cdot 0,2 = 7,2 \text{ тыс.руб.}$$

Следовательно, расходы, связанные с подработкой, подсортировкой и упаковкой товаров составили:

$$36 - 7,2 = 28,8 \text{ тыс.руб.}$$

Исключение из оборота товаров, требующих выполнение эти работ, даст экономию издержек в размере 28,8 тыс.руб.

Кроме того, по нашему мнению, можно сократить расходы предприятия за счет сокращения двух штатных единиц – главного бухгалтера и бухгалтера-кассира. Это можно сделать при условии передачи функций бухгалтерской службы специализированной компании.

В среднем по Туапсинскому району, обслуживание предприятия, аналогичного нашему (по видам деятельности, по численности и системе налогообложения) составляет 96 тыс.руб. в год.

Заключение договора с организацией, которая будет вести бухгалтерский учет и передавать отчетность в соответствующие инстанции по ТКС, позволит ООО «Курортторгсервис» сократить не только затраты на оплату труда и, соответственно, отчисления в страховые фонды, но и сократить прочие затраты, связанные с программным обеспечением бухгалтерского учета и сдачи отчетности – это составляет по данным учета около 5 тыс.руб.

Затраты предприятия на бухгалтерию в 2016 г. составили:

$$17,5 \cdot 1,302 \cdot 12 = 273,42 \text{ тыс.руб.}$$

То есть при передаче ведения бухгалтерского учета и сдачи отчетности сторонней организации экономия издержек обращения составит 182,42

тыс.руб.:

$$273,42 + 5 - 96 = 182,42 \text{ тыс.руб.}$$

В целом результатом предлагаемых мероприятий будет сокращение издержек на 211,22 тыс.руб.

При росте товарооборота на 722,7 тыс.руб. и росте издержек обращения на 108,3 тыс.руб. (табл.3.1) это приведет к общему снижению издержек обращения на 102,92 тыс.руб. и снижению уровня издержек на :

$$[(1171,3-182,42)/5540,7] \cdot 100 - 22,1 = - 4,3 \%$$

Экономия издержек обращения является одним из наиболее важных резервов увеличения прибыли, создания наиболее благоприятных условия для самофинансирования предприятия. Совокупность мероприятий, направленных на оптимизацию издержек обращения, должна не только снижать издержки, но и оптимизировать их структуру.

Сведем все результаты в общую табл.3.2.

Таблица 3.2

Результаты мероприятий по оптимизации издержек обращения¹⁷

Мероприятие	Годовой эффект
Расширение ассортимента товарооборота	Увеличение товарооборота на 722,7 тыс.руб. и снижение уровня издержек обращения на 1 %
Замена товара, требующего фасовки и сортировки, на фасованный товар	Экономия издержек обращения в размере 28,8 тыс.руб.
Передача ведения бухгалтерского учета и сдачи отчетности специализированной организации	Экономия издержек обращения в размере 182,42 тыс.руб.
Совокупный результат	Рост товарооборота на 722,7 тыс.руб. Снижение издержек обращения на 182,42 тыс.руб.; Снижение уровня издержек на 4,3 %

¹⁷ Таблица составлена автором

Таким образом, предлагаемые нами мероприятия по оптимизации издержек обращения позволят увеличить товароборот на 722,7 тыс.руб., снизить издержки обращения на 182,42 тыс.руб. и снизить их уровень на 4,3 %.

Заключение

Современные торговые предприятия работают в условиях полного экономического расчета, основанного на таких принципах как: хозяйственная самостоятельность, самофинансирование, контроль рублем, материальная ответственность и заинтересованность.

Повышение рентабельности торгового предприятия возможно как за счет роста доходов, так и за счет оптимизации расходов – издержек обращения.

В условиях жесткой конкуренции на потребительском рынке, особенно при падении покупательной способности населения, предприятия торговли практически не имеют условий для существенного увеличения торговой наценки, поэтому оптимизация издержек приобретает все большую актуальность.

В бакалаврской работе были рассмотрены теоретические и методические основы управления издержками обращения торгового предприятия, раскрыта методика их анализа, а так же проведен анализ результатов финансово-хозяйственной деятельности и издержек обращения на примере торгового предприятия ООО «Курортторгсервис».

Итак, подведем итоги проделанной работе. В условиях рыночной экономики значение издержек обращения огромно, т.к. их уровень в розничном (или оптовом) товарообороте определяет качественный уровень управления финансовой и хозяйственной деятельностью торгового предприятия, а также величину таких важнейших показателей финансовых результатов как: прибыль, рентабельность, ликвидность и пр.

Главной целью управления издержками аналогичная цели управления прибыль. - обеспечение максимизации благосостояния собственников предприятия в текущем и перспективном периоде. Эта главная цель призвана обеспечивать одновременно гармонизацию интересов собственников с интересами государства и персонала предприятия.

Процесс управления издержками обращения предполагает проведение

анализа, который характеризуется многообразием своих форм. На выбор формы анализа влияет множество факторов: отрасль, в которой осуществляет свою деятельность организация, специализация и вид деятельности предприятия, объем товарооборота и его скорость и другие. Поэтому менеджерам организации необходимо грамотно оценить сложившуюся ситуацию на предприятии и выбрать именно ту форму анализа, которая даст наиболее исчерпывающую информацию для разработки мер по управлению прибылью с целью ее увеличения. В современной научной литературе выделяют множество методов анализа издержек обращения, но наибольшую практическую значимость имеет факторный анализ. Его проведение дает наиболее объективную оценку факторов формирования издержек на предприятии.

Результаты проведенного анализа деятельности ООО «Курортторгсервис» позволили сделать **вывод** о том, эффективность деятельности в 2016 г. снизилась по сравнению с результатами 2015 г. Прежде всего, речь идет о снижении размера чистой прибыли на 334 тыс.руб.

Проведенный анализ внешней и внутренней среды позволил выделить сильные и слабые стороны предприятия, а также его возможности и угрозы. Самой слабой стороной организации является отставание в области исследования и разработки, что приводит к затормаживанию его развития.

Сильной стороной хорошая репутация у потребителей, высокий сервис обслуживания, более низкие цены относительно главного конкурента.

Результаты проведенного исследования деятельности ООО «Курортторгсервис» позволили выявить основную **проблему** – неэффективность системы управления издержками обращения.

Был сделан общий **вывод** о необходимости оптимизации системы управления издержками обращения.

С целью оптимизации издержек обращения ООО «Курортторгсервис» в бакалаврской работе **рекомендуется** использовать следующие направления:

- во-первых, увеличение розничного товарооборота за счет расширения

ассортимента продуктов, включая напитки;

- во-вторых, совершенствование коммерческой работы и организации технологического процесса;
- в-третьих, сокращение расходов, связанных с использованием трудовых ресурсов.

В качестве конкретных мероприятий нами предлагается:

- расширение ассортимента товарооборота по таким группам товаров как: хлебобулочные и макаронные изделия, хозяйственные товары;
- замена товара, требующего фасовки и сортировки, на фасованный товар;
- передача ведения бухгалтерского учета и сдачи отчетности специализированной организации.

Годовой эффект от внедрения предлагаемых мероприятий заключается в увеличении розничного товарооборота на 15 %, снижении издержек обращения на 182,42тыс.руб. и снижении уровня издержек на 4,3 %.

Комплексное проведение предложенных мероприятий позволит ООО «Курортторгсервис» улучшить финансовые результаты и повысить конкурентоспособность предприятия в целом.

Список использованной литературы

1. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99: утв. приказом Минфина России от 6.05.1999 № 33н (с изм. от 30.12.1999 № 107н, от 30.03.2001 № 27н, от 18.09.2006 № 116н, от 27.11.2006 № 156н, от 25.10.2010 № 132н, от 08.11.2010 № 144н, от 27.04.2012 № 55н, от 06.04.2015 № 57н). [Электронный ресурс]. URL:[http://www/normativ.ru](http://www.normativ.ru) (дата обращения: 15.04.2017).
2. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания: утв. приказом Комитета Российской Федерации по торговле от 20.04.1995 № 29. [Электронный ресурс]. URL:[http://www/normativ.ru](http://www.normativ.ru) (дата обращения: 15.04.2017).
3. Абрютин Н.С. Экономический анализ торговой деятельности. – М.: Дело и Сервис, 2014. – 512 с.
4. Амосова В.В., Гукасян Г.М. Экономическая теория. – М.: Эксмо, 2014. – 736 с.
5. Бланк И.А. Торговый менеджмент. – Киев: Ника-Центр, 2014. – 779 с.
6. Бороненкова С.А. Управленческий анализ. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 384 с.
7. Булатов А.С. Экономика. 3-е изд., перераб., доп. – М.: Юристъ. – 2012. – 896 с.
8. Валигурский Д.И. Организация предпринимательской деятельности. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Дашков и К, 2012. - 520 с.
9. Великая Е. Г., Чурко В. В. Индикаторы оценки эффективности организации // Балтийский гуманитарный журнал. –2014. –№ 2. –С. 57-61.
10. Власова М.С., Ильина О.В., Морохина В.И. Эффективность использования затрат и ее влияние на экономическую устойчивость

- предприятия // Проблемы современной экономики. – 2012. - № 3(43). – С.34-36.
- 11.Глубокова Л.Г. Методика анализа издержек обращения // Известия Иркутской государственной экономической академии. – 2012. - № 6. – С. 69-72.
- 12.Глубокова Л.Г. Методика управленческого анализа издержек обращения торгового предприятия // Вестник Алтайского государственного аграрного университета. – 2012. - № 2. – С. 81-88.
- 13.Гребнев А.И. Экономика торгового предприятия. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 267 с.
- 14.Грязнова А.Г., Соколинский В.М. Экономическая теория. – М.: Кнорус, 2014. – 464 с.
- 15.Годовой отчет ООО «Курортторгсервис» за 2016 год.
- 16.Гончаренко Л.Н. Исследование актуальных проблем ценообразования в торговле // Сибирский экономический журнал. – 2012. -№ 4. – С. 17-20.
- 17.Инькова Н.А. Современные интернет-технологии в коммерческой деятельности. – М.: Омега-Л, 2010. – 188 с.
- 18.Копышева Т.В., Яворкова Т.А., Соина-Кутищева Ю.Н. Особенности деятельности торгового предприятия на современном этапе // Фундаментальные исследования. – 2016. - № 5-1. – С. 156-160.
- 19.Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле. – 6-е изд., перераб. – М.: Новое знание, 2013. – 526 с.
- 20.Кузнецова Ю.Л., Ипатьева И.А. Обеспечение безопасности логистической системы: проблемы и решения // Торгово-экономический журнал. – 2016. - № 3(2). – С. 163-172.
- 21.Лим Л.Р. Классификация издержек обращения в торговых предприятиях // Журнал правовых и экономических исследований. – 2013. - № 1. – С. 200-204.
- 22.Лысенко Ю.В., Лысенко М.В., Таипова Э.Х. Экономика предприятия торговли и общественного питания. – СПб.: Питер, 2013. – 416 с.

23. Никандрова Р.С. Оптимизация издержек обращения в кооперативных организациях // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2016. - № 8. – С.2-9.
24. Николаева М.А., Дуканич Л.В. Нормативно-правовое регулирование порядка списания товарных потерь продовольственных товаров // Торгово-экономический журнал. – 2016. - № 3(2). – С. 121-130
25. Кузнецова Е.Ю., Плахов А.В. Упрощенная система налогообложения как элемент современных методов оптимизации налогообложения предприятия // Молодой ученый. – 2016. - № 25. – С. 309-311.
26. Кучеренко О.В. Планирование в системе управления издержками обращения торгового предприятия // Сибирский торгово-экономический журнал. – 2015. - № 2 (20). – С. 35-38.
27. Мажорова Е.Д., Шилова Н.Н. Управление текущими затратами производственно-торгового предприятия // Международный студенческий научный вестник. – 2017. – № 1. – С. 23-23.
28. Петров П.В., Соломатин А.Н. Экономика товарного обращения. - М.: Альпина Паблишер, 2012. – 219 с.
29. Самсонов Н.Ф. Управление финансами. Финансы предприятий. – М.: ИНФРА-М, 2015. – 364 с.
30. Соломатин А.Н. Экономика, анализ и планирование на предприятии торговли. – СПб.: Питер, 2014. – 553 с.
31. Старкова О.Я., Бухаринова И.А. Изменение в налоговой политике регулирования малого бизнеса [Электронный ресурс]. URL: <http://www.innov.ru/science/economy> (дата обращения: 28.03.2017).
32. Тупицын А.Л. Экономический анализ доходов и расходов торгового предприятия. – Новосибирск, 2012. – 100 с.
33. Федорова М. А. Коммерческая деятельность торгового предприятия: сущность и основные направления / Социально-экономические явления и процессы. – 2014. – Вып.10. – С.34-39.
34. Чернов В.А. Экономический анализ: торговля, общественное питание,

- туристический бизнес. – М.: ЮНИТИ-Дана, 2012. - 686 с.
35. Чинахова С. Е. Оценка эффективности применения различных систем налогообложения на примере коммерческой организации // Карельский научный журнал. – 2014. – № 3. – С. 107-110.
36. Шоул Дж. Первокласный сервис как конкурентное преимущество. – Пер. с англ. – 5-е изд. – М.: Альпина Пабlishер, 2013. – 340 с.