

Литература

1. Абдикеев Н. М., Брускин С. Н., Китова О. В. Тенденции развития и особенности разработки и внедрения систем управления корпоративной эффективностью // Вестник Российской экономической академии им. Г. В. Плеханова. 2010. № 3.
2. Системы управления эффективностью бизнеса / под науч. ред. Н. М. Абдикеева и О. В. Китовой: коллективная монография. М.: ИНФРА-М, 2009.
3. The Gartner Research // <http://www.gartner.com/>

УДК 657.1

Румачик Наталья Андреевна, Чернова Алла Геннадиевна

НОМЕНКЛАТУРА СТАТЕЙ ИЗДЕРЖЕК ОБРАЩЕНИЯ В РАЗРЕЗЕ БИЗНЕС-ПРОЦЕССОВ СИСТЕМЫ ТОВАРОДВИЖЕНИЯ

В статье рассмотрен подход к организации учета затрат в торговой организации на основе построения номенклатуры статей издержек обращения в разрезе пяти выделенных бизнес-процессов: снабжения; хранения; реализации; «Маркетинговые исследования», «Управление и контроль», – что позволит максимально учесть все понесенные издержки как организацией в целом, так и по структурным подразделениям, отвечающим за выполнение отдельных бизнес-процессов.

Ключевые слова: номенклатура, статьи, субстатьи, издержки обращения, бизнес-процессы.

Natalya Rumachik, Alla Chernova

RANGE OF DISTRIBUTION COST ITEMS IN VIEW OF BUSINESS PROCESS MERCHANDISE SYSTEMS

The article reveals an approach to cost accounting in a trade organization based on the construction of a range of distribution cost items in the context of the five selected business processes: business process of supply; business-process of storage; business-process of selling; business-process of “Marketing Research”; business-process “Management and control”, which would allow taking into maximum account all the costs incurred both by the organization as a whole, and by structural units responsible for individual business processes.

Key words: range, items, subitems, distribution costs, business processes.

Эффективность принятых управленческих решений зависит от регламентированного состава статей издержек обращения, то есть их номенклатуры.

Результатом проводимого исследования является построение номенклатуры статей издержек обращения в рамках концептуальной модели учетно-аналитической системы издержек обращения, которая направлена на организацию и формирование информации об издержках обращения по бизнес-процессам, осуществляемым в торговой деятельности, что будет являться в конечном итоге информационным полем для анализа, регулирования и планирования хозяйственных операций в торговой организации.

Построение номенклатуры статей издержек обращения должно быть направлено на сочетание с выбором объектов учета затрат, в качестве которых могут выступать места возникновения, центры ответственности, виды и группы товаров [2].

Особенностью торговых организаций является то, что трудно выделить основные и вспомогательные места возникновения затрат, так как места возникновения затрат совпадают со структурными подразделениями торговой организации.

Однако можно выделить подразделения, связанные с закупкой, хранением, подготовкой, реализацией товаров, и подразделения, которые являются управленческими. И опять встает вопрос о необходимости выделения и учета издержек обращения по процессам в системе товародвижения.

Для торговых организаций производственный процесс – это процесс продвижения товаров от производителей к потребителям. Поэтому носителем затрат является в первую очередь сам процесс продвижения товаров к потребителям.

Соответственно, предложенная модель торговой деятельности с попроцессной организацией учета, анализа и аудита в едином информационном пространстве управления издержками обращения требует выделения в качестве объектов калькулирования бизнес-процессы с возможностью расчета их эффективности и целесообразности осуществления [1].

Обоснованная номенклатура объектов калькуляции является необходимым условием формирования информации о процессе товародвижения и определения его себестоимости. Если говорить о калькулировании в торговле, то можно считать, что под калькулированием понимается определение издержек обращения на единицу товаров. Вот как раз здесь и встает вопрос об использовании количества товаров: проданных или купленных. Эту проблему позволит решить калькулирование издержек обращения по бизнес-процессам, где можно четко определить количество купленных, хранимых и реализованных товаров [3].

В соответствии с моделью торговой деятельности с попроцессной организацией учета, анализа и аудита весь процесс торговой деятельности можно представить в виде последовательных этапов, который вызывает появление новых издержек, а соответственно аккумулирование информации о них должно быть как раз в разрезе этих этапов [5].

Исходя из того что основной целью исследования является именно подсистема управленческого учета, мы будем рассматривать бизнес-процессы всей системы товародвижения с позиций управленческого учета и той информации, которая необходима для принятия управленческих решений.

В системе товародвижения выделены:

- 1) бизнес-процесс снабжения;
 - 2) бизнес-процесс хранения;
 - 3) бизнес-процесс реализации;
- И как сопутствующие им:
- 4) бизнес-процесс «Маркетинговые исследования»;
 - 5) бизнес-процесс «Управление и контроль».

Построение номенклатуры статей издержек обращения по бизнес-процессам позволит оценить и сопоставить получаемую эффективность с затраченными ресурсами на осуществление конкретного бизнес-процесса. Кроме того, возможно сравнение издержек на закупку товаров с их хранением, а соответственно определение оптимального товарного запаса.

Однако нужно отметить, что типовая номенклатура статей издержек обращения требует пересмотра и доработки субстатей, так как не позволит точно аккумулировать их непосредственно на этапе возникновения. Основным критерием разделения статей является наличие прямой или косвенной связи с движением товаров в конкретном бизнес-процессе [4].

По результатам проведенного исследования в торговых организациях Ставропольского края, выделены статьи и субстатьи каждого из бизнес-процессов с модификацией их названия и целесообразностью и эффективностью их осуществления.

В бизнес-процессе снабжения были выделены три статьи с разбивкой на подстатьи (таблица 1):

Таблица 1

Статьи и субстатьи издержек обращения бизнес-процесса снабжения

Статьи	Субстатьи
1. Оформление и формирование заказов товаров	1. Представительские и командировочные расходы 2. Информационные и консультационные услуги. 3. Материалы
2. Заработная плата работников отдела снабжения	1. Заработная плата основных работников 2. Заработная плата вспомогательного персонала 3. Страховые взносы

Статьи	Субстатьи
3. Транспортные расходы	1. Транспортные услуги сторонних организаций за перевозку 2. Погрузочно-разгрузочные работы 3. Экспедирование грузов 4. Плата за временное хранение на промежуточных пунктах доставки
4. Невозмещаемые расходы	1. Налоги и пошлины 2. Страхование грузов 3. Штрафы, пени, неустойки уплаченные поставщикам

Выделение субстатьи «Штрафы, пени, неустойки уплаченные поставщикам» в управленческом учете позволит контролировать выполнение функций работниками бизнес-процесса снабжения по организации эффективной работы с поставщиками, так как это будут характеризовать эффективность закупок и их целесообразность, позволяя контролировать себестоимость данного бизнес-процесса.

Формирование издержек по бизнес-процессу хранения позволит контролировать состав издержек, определять эффективность их осуществления, сопоставлять с издержками бизнес-процесса снабжения и рассчитывать модель оптимальной партии закупки и хранения товаров.

Предлагаемый перечень статей бизнес-процесса хранения приведен в таблице 2.

Таблица 2

Статьи и субстатьи издержек обращения бизнес-процесса хранения

Статьи	Субстатьи
1. Заработная плата складских работников	1. Заработная плата основных работников 2. Страховые взносы
2. Содержание и аренда складских помещений и оборудования	1. Арендные платежи 2. Коммунальные услуги 3. Амортизация 4. Ремонт
3. Предпродажная подготовка товаров	1. Материалы на предпродажную подготовку 2. Плата за хранение сторонним организациям
4. Потери товаров и технологические отходы	1. Естественная убыль в пределах норм 2. Потери сверх норм при отсутствии виновных

Следующим бизнес-процессом, завершающим систему товародвижения в торговой организации, является бизнес-процесс реализации товаров [6].

Предлагаемый перечень статей бизнес-процесса реализации приведен в таблице 3.

Таблица 3

Статьи и субстатьи издержек обращения бизнес-процесса реализации

Статьи	Субстатьи
1. Заработная плата торгового персонала	1. Заработная плата основных торговых работников 2. Заработная плата вспомогательного персонала 3. Страховые взносы
2. Содержание и аренда торговых помещений и оборудования	1. Арендные платежи 2. Коммунальные услуги 3. Амортизация 4. Ремонт
3. Тара и упаковка	1. Упаковочные материалы
4. Реклама товаров	1. Образцы товаров, переданные покупателям 2. Материалы для оформления витрин и стендов 3. Прочие рекламные мероприятия

Статьи	Субстатьи
5. Потери товаров и технологические отходы	1. Потери в пределах норм 2. Потери сверх норм при отсутствии виновных
6. Прочие издержки	1. Налоги 2. Штрафы, пени, неустойки уплаченные покупателям 3. Экспертиза и лабораторный анализ товаров 4. Спецдежда

Таким образом, построена номенклатура статей издержек обращения, возникающих непосредственно в процессе выполнения всех бизнес-процессов, направленных на выполнение основной цели торговой организации – получение прибыли.

Так как формируется номенклатура статей издержек обращения в соответствии с целями процессной организации управленческого учета, то важным в данном случае является применение деления издержек на устранимые и неустраимые, которые были охарактеризованы как издержки, которых можно было бы избежать при выполнении других действий и принятии управленческих решений. Соответственно в разрабатываемой номенклатуре делиться издержки обращения будут на устранимые и неустраимые, особенно это важно для составления управленческих отчетов.

Кроме бизнес-процессов, выполняющих основную производственную функцию, выделены еще бизнес-процессы, предшествующие бизнес-процессу снабжения и управляющие всеми бизнес-процессами [7].

Бизнес-процесс «Маркетинговые исследования» направлен на координацию выполнения бизнес-процессов снабжения и реализации, чтобы их взаимодействие основывалось на выполнении запланированных показателей и соответственно было направлено на повышение их эффективности и снижении общих издержек обращения.

В бизнес-процессе «Маркетинговые исследования» были выделены статьи с разбивкой на под-статьи (таблица 4):

Таблица 4

Статьи и субстатьи издержек обращения бизнес-процесса «Маркетинговые исследования»

Статьи	Субстатьи
1. Исследование рынка	1. Материалы 2. Командировочные расходы 3. Информационные и консультационные услуги
2. Заработная плата маркетологов	1. Заработная плата маркетологов 2. Страховые взносы

Всей системой товародвижения управляет бизнес-процесс «Управление и контроль». Данный бизнес-процесс является важным для стабильного протекания и бесперебойного функционирования всей торговой деятельности. В данном бизнес-процессе достаточно широкий перечень статей, поэтому они агрегированы и представлены в виде следующей номенклатуры (таблица 5).

Таблица 5

Статьи и субстатьи издержек обращения бизнес-процесса «Управление и контроль»

Статьи	Субстатьи
1. Заработная плата работников аппарата управления	1. Заработная плата управленцев разных уровней 2. Заработная плата обслуживающего персонала 3. Страховые взносы
2. Содержание и аренда административных помещений	1. Арендные платежи 2. Коммунальные услуги 3. Амортизация 4. Ремонт

Статьи	Субстатьи
3. Ведение учетного и кассового хозяйства	1. Заработная плата учетных и кассовых работников 2. Страховые взносы 3. Содержание и эксплуатация кассового оборудования 4. Расходные материалы 5. Инкассация
4. Прочие издержки	1. Материалы 2. Командировочные расходы 3. Информационные и консультационные услуги 4. Представительские расходы 5. Телефонные и почтово-телеграфные услуги 6. Содержание и эксплуатация оргтехники 7. Охрана и пожарная безопасность

Если рассматривать деление издержек на переменные и постоянные, то, конечно же, все издержки обращения основных бизнес-процессов будут являться переменными, а издержки обращения бизнес-процесса «Управление и контроль» будут являться постоянными по отношению к товарообороту или количеству закупаемых, хранимых и реализованных товаров.

Издержки по данному бизнес-процессу можно отнести к расходам отчетного периода и в конце отчетного периода их сразу можно отнести на финансовый результат.

На основании вышеизложенного построена номенклатура статей издержек обращения с по-процессной организацией управленческого учета для практической реализации концептуальной модели учетно-аналитической системы издержек обращения в торговой организации (таблица 6).

Таблица 6

Номенклатура статей издержек обращения с попроцессной организацией управленческого учета

№	Наименование статей	Бизнес-процесс «Маркетинговые исследования»	Бизнес-процесс «Снабжение»	Бизнес-процесс «Хранение»		Бизнес-процесс «Реализация»		Бизнес-процесс «Управление и контроль»
				Складской оборот		Объем товарооборота		
				Перем.	Пост.	Перем.	Пост.	
1.	Исследование рынка	+						
2.	Заработная плата	+	+	+	+	+	+	+
3.	Оформление и формирование заказов товаров		+					
4.	Транспортные расходы		+					
5.	Невозмещаемые расходы		+					
6.	Содержание и аренда помещений и оборудования			+	+		+	+
7.	Предпродажная подготовка товаров			+				
8.	Тара и упаковка					+		
9.	Реклама товаров						+	
10.	Потери товаров и технологические отходы			+		+		
11.	Ведение учетного и кассового хозяйства							+
12.	Прочие издержки					+	+	+

Приведенный перечень статей сформировался на основе целесообразности их осуществления в каждом бизнес-процессе. Данный перечень легко адаптируется к практике торговых организаций, на основе которого можно осуществлять классификацию издержек в соответствии с поставленными целями системы управления.

Таким образом, можно сделать вывод, что применение построенной номенклатуры статей издержек обращения в соответствии с попроцессной структурой всей системы товародвижения в торговых организациях позволит максимально учесть все понесенные издержки как организацией в целом, так и структурными подразделениями, отвечающими за выполнение отдельных бизнес-процессов, использовать для расчета показателей, характеризующих эффективность осуществляемой деятельности, проводить анализ для усиления контроля над всей системой товародвижения.

Литература

1. О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования: Федеральный закон от 24.07.2009 № 212-ФЗ (ред. от 04.06.2014). URL: <http://www.rg.ru/2009/07/28/zakon-dok.html>
2. Белоусов А. И. Проблемы и перспективы развития управленческого учета в предприятиях сфер и услуг // Бухгалтерский учет и анализ / Респ. Беларусь. 2007. № 10. С. 16–19.
3. Белоусов А. И. Бухгалтерская мысль: Эволюция развития. М.: Вузовская книга, 2011. 152 с.
4. Баканов М. И., Чернов В. А. Управленческий учет: торговая калькуляция: учебное пособие. М.: Юнити-Дана, 2012. 256 с.
5. Дресвянников В. А., Блинов А. О. Управленческое консультирование: учебник для магистров / под ред. А. Е. Илларионова. М.: Дашков и Ко, 2013. 212 с.
6. Чиж И. Д. Учет затрат на производство продукции. М.: Лаборатория книги, 2012. 97 с.
7. Шелухина Е. А. Концептуальная модель формирования учетно-аналитического обеспечения деятельности организаций // Юбилейна Международна научнопрактическа конференция «Финансите и стопанската отчетност – състояние, тенденции, перспективи» 25–26.10.2013 г., гр. Свищов, РБългария, СБОРНИК ДОКЛАДИ. Том 3.