Оглавление

Введение

1. Издержки коммерческого предприятия и методы их планирования

1.1 Особенности классификации издержек торгового предприятия

1.2 Планирование издержек обращения торгового предприятия

1.3 Планирование издержек обращения торгового предприятия по основным статьям

2. Исследование планирования издержек и результатов в деятельности открытого акционерного общества "Промтовары"

2.1 Общая характеристика хозяйственной деятельности предприятия

2.2 Анализ планирования издержек и результатов в деятельности предприятия

2.3 Рекомендации по совершенствованию планирования издержек обращения

Заключение

Приложение

# Введение

Планирование – вид управленческой деятельности, связанной с составлением планов предприятия в целом, его подразделений, функциональных подсистем, отделов, служб и работников, органическая часть процесса управления, задает направление и параметры будущего развития предприятия.

Планирование как процесс включает в себя:

-установление целей и задач;

-разработку стратегий, программ и планов для достижения целей;

- определение необходимых ресурсов и их распределение по целям и задачам;

- доведение планов до всех, кто должен их выполнять и кто несет ответственность за их реализацию.

Планы – основа организационной деятельности, без них невозможно обеспечить согласованность в работе всех составных частей организации; контролировать процессы; определять потребность в ресурсах; стимулировать трудовую деятельность работающих на предприятии.

Планирование деятельности предприятия осуществляется им самостоятельно как внутрифирменное планирование. Планирование представляет собой процесс обработки информации с использованием определенных методов и инструментов. Входом для этого процесса служит информация о внутренней и внешней среде предприятия. Выходом (или результатом этого процесса) является плановая информация, отражаемая в планах предприятия. Система планов – целеориентированное множество планов, между которыми существуют специфические связи, которые проявляются в виде структуры самих планов. Система планирования или система планов должна соответствовать определенным требованиям и имеет всегда специфическую структуру, обусловленную предметом планирования.

Одним из важнейших элементов системы планирования на предприятии является финансовый план, который состоит из нескольких разделов, к числу которых относится план издержек.

Издержки – это выраженные в денежной форме затраты производственных факторов, необходимых для осуществления предприятием своей уставной деятельности. Издержки предприятия могут быть охарактеризованы и классифицированы с разных точек зрения. Каждая из таких позиций позволяет выявить определенные черты механизма затрат, что впоследствии учитывается при планировании.

*Актуальность темы*: в последние годы по ряду объективных и субъективных причин, некоторые предприятия отказывались от разработки различных планов. Отчасти такое решение обусловлено нестабильными условиями, большой неопределенностью, в которых работает предприятие в рыночных условиях хозяйствования. Однако опыт работы известных зарубежных фирм свидетельствует о том, что и в периоды спада деловой активности, и в периоды резкого подъема в конкурентной борьбе побеждали те, кто разрабатывал подробные планы предстоящей работы с детальным расчетом затрат, с определением ответственности за их выполнение.

*Объектом исследования* является методика планирования издержек на торговом предприятии и их соотношение с фактическими результатами хозяйственной деятельности.

*Предмет исследования* Открытое акционерное общество «Промтовары».

*Цель выпускной квалификационной работы* – изучить процесс планирования издержек и результаты в деятельности предприятия на примере Открытого Акционерного Общества «Промтовары».

Для достижения цели выпускной квалификационной работы были поставлены следующие *задачи*:

- рассмотреть различные подходы к классификации издержек обращения предприятия;

- определить особенности классификации издержек обращения на торговом предприятии;

- изучить основные методы планирования издержек обращения на торговом предприятии;

- исследовать особенности планирования издержек обращения по основным статьям;

- определить соотношение плановых и фактических издержек в деятельности предприятия на примере ОАО «Промтовары».

При написании выпускной квалификационной работы были использованы такие *методы* как изучение, обобщение, анализ и другие формально-логические методы.

*Практическая значимость выпускной квалификационной работы* заключается в том, что в работе проведен анализ планирования издержек обращения предприятия, выявлены недостатки и даны рекомендации по совершенствованию планирования издержек обращения.

# 1. Издержки коммерческого предприятия и методы их планирования

## 1.1 Особенности классификации издержек торгового предприятия

Основным видом деятельности торгового предприятия являются организация и обслуживание процесса товарного обращения, поэтому его издержки выступают в виде издержек обращения. Издержки обращения являются важной составной частью текущих затрат предприятия.

Издержки обращения – это выраженные в денежной форме затраты живого и овеществленного труда по доведению товара от производителя к потребителю, преобразованного производственного ассортимента в торговый, организации процесса купли-продажи и потребления, удовлетворение спроса потребителей. Издержки обращения представляют собой общественно необходимые затраты труда, обеспечивающие выполнение торговлей своих функций и задач.

Издержки обращения в отечественной экономике классифицируются по видам и статьям расходов, по отраслям хозяйственной деятельности, по товарам. Единая для всей сферы обращения номенклатура статей издержек обращения включает 15 статей, которые представлены в таблице 1.1.

Классификация по отраслям хозяйственной деятельности предусматривает учет и планирование издержек по розничной торговле, оптовой торговле, общественному питанию, по завозу, длительному хранению и оптовой реализации.

Потоварная классификация связана с различиями в уровнях затрат, вызванными неодинаковой издержкоемкостью товаров. В основе потоварной классификации лежит сумма расходов, приходящихся на 1

рубль (100 или 1000 руб.) товарооборота.

Выше изложенные принципы классификации издержек ориентированы в основном на задачу их учета и планирования.

Таблица 1.1.

Номенклатура статей издержек обращения торговли и общественного питания

|  |  |
| --- | --- |
| Номера статей | Наименование статей |
| 1 | Расходы на железнодорожные, водные, воздушные, автомобильные и гужевые перевозки |
| 2 | Расходы на оплату труда |
| 3 | Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря |
| 4 | Амортизация основных фондов |
| 5 | Отчисления и затраты на ремонт основных средств |
| 6 | Износ санитарной одежды, столового белья, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, столовой посуды и приборов |
| 7 | Расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд |
| 8 | Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров |
| 9 | Расходы на торговую рекламу |
| 10 | Проценты на пользование кредитом и займом |
| 11 | Потери товаров и продуктов при перевозке, хранении и реализации |
| 12 | Расходы на тару |
| 13 | Отчисления на социальные нужды |
| 14 | Налоги, отчисления сборы, включаемые в издержки обращения |
| 15 | Прочие расходы |

Кроме того, издержки обращения классифицируются по различным признакам:

- по участию в образовании стоимости все издержки делятся на чистые и дополнительные.

Чистые издержки обращения – это затраты торгового предприятия по обслуживанию акта купли-продажи товара и смены форм стоимости. Эти затраты необходимы, по своей сути они непроизводительны и не создают потребительную стоимость, не увеличивают стоимость товара. К ним относятся расходы, связанные с рекламой, обслуживанием покупателей, денежным оборотом, ведением кассовых операций и т.п.

Дополнительные издержки обращения – это затраты торговых предприятий по выполнению операций, связанных с продолжением процесса производства в сфере обращения. К ним относятся затраты на транспортировку, хранение, доработку, фасовку, упаковку товаров и т.п.

В ходе выполнения этих операций товар как потребительная стоимость сохраняется, преобразуется и доводится до потребителя, одновременно увеличивается и его стоимость.

- по способу отнесения на отдельные товары и товарные группы издержки обращения делятся на прямые и косвенные.

Прямые издержки обращения – это затраты, которые на основании первичных документов напрямую могут быть отнесены на ту или иную товарную группу.

Косвенные издержки обращения невозможно напрямую без предварительных расчетов распределить между товарными группами пропорционально какому-либо показателю (торговой площади, объему товарооборота, заработной плате торгово-оперативных работников и т.п.).

- по составу различают простые и комплексные издержки обращения. К простым относятся издержки, представляющие собой экономически одноэлементные расходы, неразложимые на разнородные составные части (например, расходы на оплату труда).

Комплексные издержки состоят из разных элементов затрат (например, прочие расходы включают командировочные расходы, износ нематериальных активов, налоги и обязательные платежи и другие расходы).

- по рациональности использования все расходы можно разделить на производительные и непроизводительные.

Производительные расходы дают полезный результат: расходы на реализацию товаров обеспечивают предприятию получение розничного товарооборота.

Непроизводительные расходы полезного результата не дают, но они бывают неизбежными в процессе осуществления предприятием торгово-хозяйственной деятельности. В торговле это прежде всего потеря товаров в виде естественной убыли.

- по степени зависимости от изменения объема товарооборота издержки обращения подразделяются на постоянные и переменные.

Под постоянными понимаются такие издержки, сумма которых непосредственно не зависит от объема и структуры товарооборота, но их уровень изменяется в обратном по отношению к товарообороту направлении: с увеличением объема товарооборота уровень постоянных издержек обращения, исчисляемый в процентах к товарообороту, снижается и наоборот. Постоянные издержки могут быть остаточными и стартовыми.

К остаточным относится та часть постоянных издержек, которые возникают с возобновлением процесса реализации товаров (расходы на электроэнергию, на уборку помещений, на заработную плату по ставкам и окладам и т.п.).

Переменные издержки могут быть пропорциональными, дегрессивно-переменными и прогрессивно-переменными.

Дегрессивно-переменные издержки обращения изменяются в относительно меньшей пропорции, чем объем розничного товарооборота, поэтому их уровень несколько снижается с увеличением товарооборота и возрастает в связи с его сокращением.

Прогрессивно-переменные издержки изменяются в относительно большей пропорции, чем объем розничного товарооборота, поэтому их уровень незначительно возрастает с ростом товарооборота и снижается в результате снижения его объема.

Деление издержек обращения на переменные и постоянные носит условный характер, поэтому их чаще называют условно-переменными и условно-постоянными.

Состав и различия между постоянными и переменными издержками показаны на рисунке 1.1.

Суммарные затраты (общая сумма издержек), или валовые издержки

Переменные затраты (прямые)

Находятся в непосредственной зависимости от объема и структуры производства и реализации или загрузки мощностей

Постоянные (косвенные) затраты

Не зависят непосредственно от объемов и структуры производства и реализации

Заработная плата торгово-оперативного персонала, затраты на материалы, затраты на электроэнергию, транспортные расходы и др.

Оклады административно-управленческого персонала, амортизационные отчисления, арендная плата, некоторые виды управленческих расходов, проценты на заемный капитал, маркетинговые издержки

Рис. 1.1. Различия между постоянными и переменными затратами

В отечественной экономике к условно-переменным издержкам относятся:

* + отчисления и затраты на ремонт основных средств;
  + износ санитарной одежды;
  + расходы на рекламу;
  + амортизация основных средств; прочие расходы;
  + расходы на оплату труда административно-управленческого персонала;
  + расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря.

К условно-переменным относятся расходы на железнодорожные и прочие.

Перевозки; расходы на оплату труда торгово-оперативного персонала; расходы на топливо, газ, электроэнергию для производственных нужд; расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров; проценты на пользование кредитом и займами; потери товаров и продуктов при перевозке, хранении и реализации; расходы на тару; социальные отчисления на социальные нужды; налоги, отчисления и сборы, включаемые в издержки, около 50% статьи «Прочие расходы».

По видам затрат издержки обращения подразделяются на элементы и статьи, номенклатура и содержание которых установлены законодательно. (ссылка).

Таким образом, в научной литературе м отечественной практике издержки обращения торгового предприятия могут быть классифицированы:

- по видам и статьям расходов;

- по отраслям хозяйственной деятельности;

- по товарам;

- по участию в образовании стоимости;

- по составу;

- по рациональности использования;

- по степени зависимости от изменения объема товарооборота;

- по видам затрат.

В экономике развитых зарубежных стран в классификацию издержек обращения включают также неявные издержки, которые определяются как альтернативные издержки использования ресурсов, принадлежащих владельцам предприятия. Такие издержки не отражаются в бухгалтерском учете, но от этого они не становятся менее реальными.

## 1.2 Планирование издержек обращения торгового предприятия

План издержек обращения разрабатывается торговым предприятием самостоятельно и представляет собой важнейший раздел финансового плана. В последние годы по ряду объективных и субъективных причин некоторые предприятия отказались от его разработки. Такое решение отчасти обусловлено нестабильными условиями, большой неопределенностью, в которых работает предприятие. Постоянный рост цен, изменение тарифных станок, высокие темпы инфляции, спад производства, нарушения договорной дисциплины и другие обстоятельства значительно затруднили процесс расчета планового уровня издержек обращения. Но даже такая ситуация не дает оснований для отказа от их планирования. Опыт работы известных зарубежных фирм свидетельствует о том, что и в периоды спада деловой активности, и в периоды резкого подъема в конкурентной борьбе побеждали те, кто разрабатывал подробные планы предстоящей работы с детальным расчетом затрат, с определением ответственности за их выполнение. Планирование издержек обращения осуществляется по этапам, в последовательности, показанной на рис. 1.2.

Расчет максимально возможной суммы издержек для обеспечения безубыточной работы предприятия

Выработка основных направлений обеспечения режима, экономии издержек обращения

Расчет плана издержек обращения по общему объему и в разрезе отдельных статей

Рис. 1.2. Этапы планирования издержек обращения

В ходе проведения предпланового анализа выявляются тенденции изменения за предплановый период суммы и уровня издержек обращения, их состава и структуры, сопоставляются темпы изменения затрат и розничного товарооборота. Информация о среднегодовых темпах изменения издержек обращения и розничного товарооборота в дальнейшем должна быть использована при разработке плана издержек обращения.

Плановая сумма издержек обращения должна находиться между минимальной и максимальной границами. Минимальная сумма издержек обращения - это нижний предел, за границей которого дальнейшая экономия затрат не может быть признана разумной, поскольку она повлечет за собой сложности с доставкой товаров, снижение культуры обслуживания покупателей, текучесть кадров и т. п., что крайне нежелательно.

Максимальная сумма издержек обращения — это издержки, которые обеспечивают предприятию не прибыльную, но безубыточную работу. Переход за границу максимальной суммы затрат приведет к убыточности хозяйственной деятельности предприятия, что также нежелательно.

Следовательно, плановая сумма издержек обращения должна быть:

ИОmin ≤ ИОпл ≤ ИОmax (1)

Только такое соотношение плановых, минимальных и максимальных издержек обращения обеспечит высокую культуру обслуживания покупателей и безубыточную (или прибыльную) работу предприятия.

Работа предприятия будет безубыточной в случае равенства между доходами и затратами:

ИОпер + ИО пост = ВД – НДС (2)

где:

ИОпер, ИОпост — соответственно переменные и постоянные издержки обращения;

ВД - сумма валового дохода;

НДС - налог на добавленную стоимость.

После определения границ, в пределах которых должны быть запланированы издержки обращения, приступают к выработке основных направлений по обеспечению на предприятии режима экономии.

Под режимом экономии следует понимать систему форм и методов планомерного сокращения затрат материальных, финансовых и трудовых ресурсов относительно получаемого полезного результата. Реализация мероприятий, направленных на обеспечение режима экономии, обеспечивает снижение уровня издержек обращения. Эти мероприятия могут быть связаны с совершенствованием:

* торгово-технологического процесса;
* структуры товарооборота и процесса нормирования товарных запасов;
* использования материально-технической базы предприятия;
* организации и оплаты труда.

Планирование издержек обращения должно происходить в комплексной увязке с такими остальными экономическими показателями, как валовой доход, розничный товарооборот, прибыль. Оптимальным будет считаться такой план издержек обращения, который при заданном товарообороте и принятой ценовой политике обеспечит предприятию получение необходимого размера чистой прибыли.

Планирование издержек обращения можно проводить двумя путями с применением методов прямой и обратной калькуляции:

* от общего к частному (статьям затрат, подразделениям, видам работ);
* от частного к общему (сумме, уровню по предприятию в целом).

Прямая калькуляция - это подсчет всех затрат исходя из целей, возможностей, ресурсов, эффективности их использования, компетентности работников, сложившихся или прогнозируемых данным предприятием.

Обратная калькуляция предполагает расчет издержек по остаточному принципу, исходя из среднеотраслевого уровня затрат, уровня затрат у конкурентов. Например, фактический уровень издержек обращения у предприятия составил 15%, а у большинства его конкурентов - 12,5%. В этом случае предприятие должно обеспечить такой же уровень расходов путем резкого роста товарооборота или жесточайшей экономии.

Выбор метода прогнозирования издержек обращения зависит от ряда моментов:

* периода, на который необходимо составить прогнозы;
* возможности получить соответствующие исходные данные;
* требования к точности прогноза.

Чем сложнее технические приемы, тем точнее прогнозы, но выше затраты на их осуществление.

Методы прогнозирования бывают двух типов: обследование (экспертный метод) и количественные. Обследование включает оценку намечаемого предпринимателем уровня затратоемкости, оценку намерений поставщиков и покупателей, возможностей торгового предприятия. Обследование производится путем опросов, тестирования, специальных наблюдений.

Применение количественных методов дает возможность количественно измерить исследуемое явление, основными из них выступают:

* ассоциативный прием (на нем базируется факторный анализ),
* прием экстраполяции (с помощью скользящей средней,
* с помощью экспоненциального сглаживания - сглаживания данных с использованием метода наименьших квадратов).

В последние годы все шире для прогнозных целей стал применяться каузальный метод — метод построения математической модели. Моделирование может быть применено для определения и учета при прогнозе возможного влияния уровня цен, значения применения альтернативных решений для различных уровней затрат, связанных с покупкой, транспортировкой и реализацией товара, возможных последствий изменения величины оборотных средств, изменения объема продаж, возникновения финансовых затруднений. Моделирование затрат предполагает их расчет для различных уровней продаж, валовых доходов, прибылей.

Предельный уровень издержек обращения по торговому предприятию на планируемый год можно рассчитать несколькими методами:

yx=ac+aixi – a2x2+...+ anxn (3)

1. Исходя из заданий по снижению затрат в расчете на рубль товарооборота, прогнозных значений прибыли;

2 Путем решения многофакторной корреляционно-регрессионной модели:

у = а + а. (4)

3. С помощью гиперболической модели:

yx = a0+a1 × 1/x (5)

4. Для исчисления издержек обращения для вновь открываемого в планируемом году торгового предприятия можно воспользоваться формулой:

У = - i1 + i0/Q (6)

5. Высокие результаты точности прогнозов издержек обращения дает применение в необходимых моментах различных нормативов. Нормативы могут использоваться как при расчете затрат по процессам, так и при позаказной (по видам работ) калькуляции. Нормативные затраты могут включать не только прямые (переменные) затраты, но и постоянные издержки (например, связанные с использованием оборудования). Однако возможности использования этого метода при прогнозных расчетах издержек весьма ограничены в связи с отсутствием или наличием устаревших нормативов, что не ориентирует на более эффективное использование имеющихся ресурсов. Эту проблему можно разрешить в некоторой степени путем самостоятельной выработки каждым предприятием допустимого уровня расходов по тем или иным операциям, элементам затрат;

6. статистические методы (на основе коэффициента эластичности издержек от товарооборота, скользящей средней и др.).

- поскольку величина постоянных затрат остается почти неизменной с изменением объема товарооборота, то размер переменных расходов можно рассчитать при помощи коэффициента эластичности переменных издержек от объема товарооборота.

- метод скользящей средней для расчета издержек обращения применяется при относительно стабильных условиях хозяйствования. При этом следует учесть, что выравнивание динамического ряда должно идти параллельно по валовым издержкам, переменным, постоянным, товарообороту;

7. оптимизационные модели (т. е. расчет затрат как допустимый уровень при различных объемах продаж и прибыли).

В основе задачи оптимизации издержек обращения лежит определение оптимальных затрат при максимальных объемах прибыли товарооборота, возможно допустимых трудовых, материальных и финансовых ресурсах, нормативном уровне качества обслуживания.

Иногда, в случае необходимости, продиктованной требованиями повышения реальности модели, в ограничениях по издержкам обращения учитывают их различные границы (верхние, нижние, средние и т. д.).

Решению оптимизационной модели предшествует большая подготовительная работа по отбору исходной информации и выбору критерия оптимальности. Под критерием оптимальности понимается показатель, выражающий предельную величину экономического эффекта принимаемого хозяйственного решения для сравнительной его оценки и выбора наилучшего. При этом оптимальная величина может принимать как максимальные, так и минимальные значения. Сложность выбора критерия оптимальности издержек обращения заключается в том, что его однозначно определить трудно. Минимизация издержек равнозначна максимизации прибыли. Вместе с тем повышение качества торгового обслуживания требует больших расходов, которые могут окупиться только со временем, когда качество торговых услуг привлечет внимание покупателей к данному торговому предприятию, а тем самым увеличатся продажи и только затем возрастет прибыль. Поэтому на разных этапах развития предприятия критерий оптимальности может быть разным в зависимости от определенных для данного периода целей и стратегии (максимум прибыли, удовлетворительная прибыль, доля рынка и т. д.).

Разновидностью метода оптимизации является метод прогнозирования расходов с использованием концепции предельных издержек. Основываясь на теории предельных издержек, необходимо рассчитать величину прироста или сокращения издержек в связи с увеличением или уменьшением объема продаж. Величина собственно предельных издержек может быть рассчитана как разница величин переменных издержек, если постоянные издержки остаются без изменения. Однако следует помнить, что при росте издержек в величину собственно предельных издержек может включаться и вероятный скачок постоянных издержек, а в величину собственно предельных затрат на единицу могут включаться и вероятные стартовые издержки. Собственно предельные издержки легко рассчитываются, если прирост продаж невелик. Однако в том случае, когда прогнозируются большие изменения в объеме реализации, их очень сложно рассчитать и тогда прогнозирование основывается на определении усредненных предельных издержек (предельных издержек).

## 1.3 Планирование издержек обращения торгового предприятия по основным статьям

Для корректировки общей суммы затрат и уточнения структуры издержек обращения на планируемый период целесообразно производить дополнительные расчеты по экономическому обоснованию важнейших статей издержек обращения. В состав важнейших статей должны войти затраты, доля которых в общей сумме издержек значительна. К их числу могут быть отнесены:

* транспортные расходы;
* расходы на оплату труда и отчисления на социальные нужды;
* расходы на аренду,
* амортизацию основных средств и их ремонт;
* проценты за пользование займом и другие.

Транспортные расходывключают расходы на перевозки товаров железнодорожным, водным и воздушным транспортом, которые несут в основном предприятия, занятые оптовой торговлей, и расходы на доставку товаров автомобильным транспортом, характерные как для оптовой, так и для розничной торговли. Затраты по этой статье зависят от объема перевозимого груза, расстояния перевозки и тарифа за перевозку, который может быть установлен в рублях за 1 т/км или в процентах от стоимости перевозимого груза. Общая сумма затрат по этой статье может быть рассчитана по формулам:

И mp = Т (руб.) × ТГО, (7)

И mp = Т (%)× ОЗ /100 (8)

где:

И - транспортные расходы, руб.;

Т (руб.) - тариф за перевозку 1 т/км, руб.;

Т (%) - тариф за перевозку в процентах от стоимости перевозимого груза;

ТГО -транспортный грузооборот, т/км;

ОЗ - объем плановых закупок товаров в покупных ценах, руб.

При этом транспортный грузооборот рассчитывается следующим образом:

ТГО = [(ГО + ВТ) × Кn] × Р (9)

где

ГО - грузооборот, характеризующий вес перевозимого груза, т;

ВТ - вес тары;

Кп - коэффициент повторности перевозок;

Р-— среднее расстояние перевозки, км.

Если предприятие арендует транспорт и при этом устанавливается повременная плата, то общая сумма расходов составит:

Иmp = Т × t × Д (10)

где:

Г - тариф за 1 ч работы, руб.;

t- среднее количество часов работы транспорта в день, ч;

Д- количество рабочих дней в плановом периоде, дни.

В тех случаях, когда условия перевозок в планируемом году по сравнению с отчетным существенно не меняются или когда невозможно рассчитать тоннаж, расходы по автоперевозкам определяются исходя из фактически сложившегося уровня затрат и запланированного объема товарооборота.

Расходы на оплату труда планируются исходя из численности работников и средней заработной платы с учетом ее возможного увеличения в планируемом году. При планировании расходов на оплату труда "необходимо обеспечить опережающий прирост розничного товарооборота по сравнению с фондом заработной платы и численностью работников. Это «золотое правило» экономики, которое позволяет достичь экономии расходов на оплату труда при увеличении его производительности и средней заработной платы. Отчисления на социальные нужды планируются исходя из расходов на оплату труда.

Расходы на аренду зданий, помещений определяются на основе предусмотренной договором с арендодателем арендной платы за 1 м2 площади и размера арендуемой площади. В некоторых случаях арендодатель устанавливает размер арендной платы за все помещение, а не за 1 м2.

Амортизация основных средств определяется исходя из среднегодовой балансовой (восстановительной) стоимости основных средств и норм амортизационных отчислений, предусмотренных в учетной политике предприятия. Среднегодовую плановую стоимость целесообразно рассчитывать по группам основных средств с учетом предполагаемого их ввода и выбытия.

ŌФ пл = ОФн + ОФвв × n вв – ОФвыб × n выб (11)

Расходы на ремонт основных средств предусматриваются в соответствии с состоянием и потребностью в ремонте помещений, оборудования и инвентаря. Они производятся за счет ремонтного фонда, который рассчитывается по нормам, предусмотренным предприятием в учетной политике и утвержденным на срок не менее 5 лет. Нормы отчислений устанавливаются в процентах к среднегодовой стоимости основных средств.

Износ санспецодежды и малоценных и быстроизнашивающихся предметов (МТБ) определяется исходя из методики отнесения стоимости МБП на издержки обращения, которая предусмотрена в учетной политике предприятия. Возможны два варианта. По первому - стоимость МБП после передачи их в эксплуатацию полностью относится на издержко-обращения. По второму варианту порядок отнесения износа МБП на издержки обращения определяется стоимостью единицы МБП.

Малоценные предметы стоимостью, равной 1/20 от 100 МРОТ, относятся на издержки обращения в порядке, принятом для первого варианта. По остальным МБП 50% их стоимости относится на издержки обращения при передаче их в эксплуатацию, а другие 50% - в момент выбытия этих предметов за непригодностью. Издержки по износу санспецодежды определяются исходя из плановой численности работников, норм обеспечения санспецодеждой, ее стоимости и нормативного срока использования.

Затраты по оплате процентов за пользование займом планируются с учетом норматива товарных запасов, наличия собственных оборотных средств и ставок банка за предоставление займа. Последовательность расчетов такова:

1. Рассчитывается оборот по себестоимости на год, квартал, день, который включает товарооборот по покупным ценам и транспортные расходы;

2. Определяется норматив товарных запасов по себестоимости;

3. Исчисляется потребность в кредите;

4. Рассчитываются расходы по оплате процентов за пользование займом в пределах плановой величины, нормативной величины.

Нормируемая величина затрат по данной статье определяется исходя из потребности в кредите и ставки Центрального банка РФ, увеличенной на 3%.

В составе прочих расходов значительная доля приходится на налоги и сборы, в частности на налог на пользователей автомобильных дорог. Плановая сумма платежей по этому налогу на предприятиях розничной торговли рассчитывается исходя из суммы валового дохода, без налога на добавленную стоимость и установленной законодательством ставки.

После расчета расходов по статьям издержек обращения в разрезе действующей номенклатуры необходимо сгруппировать их на условно-переменные и условно-постоянные с целью выработки обоснованной политики формирования торговых надбавок, выбора правильной стратегии управления ими.

Расчеты по основным статьям издержек обращения дают возможность уточнить общую сумму затрат на планируемый год.

Плановая сумма издержек обращения должна быть вписана в общую систему экономических показателей предприятия. Поэтому на заключительной стадии планирования производится увязка плана издержек

обращения с суммой валового дохода и чистой прибылью, потребность в которой испытывает предприятие.

План издержек обращения можно считать оптимальным для предприятия, если он обеспечит следующую взаимосвязь планируемых показателей:

ИОпл ≤ ВД – НДС ± С д/р – Н – ЧП (12)

где:

ИОпл- плановые издержки обращения, руб.;

БД- валовой доход предприятия, руб.;

НДС- налог на добавленную стоимость, руб.;

С- сальдо внереализационных и прочих доходов и расходов, руб.;

Н- налог на прибыль, руб.;

ЧП- чистая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия, руб.

Если такая взаимосвязь не обеспечена, то необходима дальнейшая корректировка плановой суммы издержек обращения, валового дохода или оборота по реализации товаров. В этом случае следует обозначить цель, которую преследуют разработчики плана издержек обращения, и рассмотреть различные варианты реализации этой цели. В рыночных условиях хозяйствования такой целью может быть получение чистой прибыли, необходимой предприятию для осуществления его производственного и социального развития (целевой чистой прибыли). План издержек обращения в этом случае должен обеспечить предприятию получение целевой чистой прибыли, а сам процесс планирования может быть осуществлен на основе имитационной модели многовариантных расчетов с варьированием отдельных показателей (товарооборота издержек обращения, валового дохода).

В основе разработки этой имитационной модели лежит метод планирования с использованием системы «взаимосвязь издержек, объема реализации и прибыли» (cost-volume-profit), который в мировой практике получил название метода CVP.

Применительно к планированию издержек обращения на основе метода CVP необходимо последовательно выполнить следующие расчеты:

* определить плановую сумму издержек обращения, обеспечивающую безубыточную работу предприятия;
* рассчитать сумму чистой прибыли, которую предприятие получит при запланированной тем или иным методом сумме издержек;
* обосновать плановую сумму издержек обращения, способную обеспечить предприятию необходимый размер целевой чистой прибыли.

# 2. Исследование планирования издержек и результатов в деятельности открытого акционерного общества «Промтовары»

## 2.1 Общая характеристика хозяйственной деятельности предприятия

Открытое Акционерное общества «Промтовары» Стерлитамак является коммерческим предприятием, осуществляющим розничную торговую деятельность, удовлетворяя потребности конечного потребителя, оперируя потребительскими товарами (товарами народного потребления).

Основными функциями ОАО «Промтовары» как торгового предприятия являются:

- распределение товарно-материальных ценностей;

- организация товарного обмена;

- регулирование спроса и предложения на рынке товаров и услуг.

Основной целью деятельности предприятия является получение прибыли и удовлетворение платежеспособного спроса..

Уставный капитал Общества составляет 71538 руб., в том числе:- физических лиц – 66138 руб.;

-Государственного Комитета по имуществу (г.Стерлитамак) – 5400 руб.

На текущий момент Общество имеет 4 магазина:

-Универмаг «Лидер»

-магазин № 9

-магазин «Дом одежды»

-магазин «Стройматериалы».

Организационную структуру предприятия схематично можно представить следующим образом:

Собрание акционеров

Совет директоров

Генеральный директор

Зам.ген.директора

Главный бухгалтер

Отдел кадров

Главный экономист

Зам.глав.бух. по налогам

Зам.глав.

бухгалтер

Финансовый отдел

Отдел труда и зарплаты

Инженер - программист

Рис. 2.1. Организационная структуры ОАО «Промтовары»

Среднесписочная численность работников предприятия:

в 2005 году составляла 43 человека;

в 2006 году – 42 человека;

в 2007 году – 37 человек.

Товарооборот:

в 2005 г. составил 3017 тыс.руб.,

в 2006 г. – 2590 тыс.руб..

Балансовая прибыль в 2006 г. составила 200,6 тыс.руб.с ростом 149,2%

к соответствующему периоду 2005 года.

Рентабельность – 7,72%.

Доход от аренды, услуг и реализации соответственно в 2005 г.и в 2006 г. составил – 6585 тыс.руб. и 6868 тыс.руб..

Таким образом, для определения динамики хозяйственной деятельности можно проанализировать соотношение основных показателей, представив их в виде следующей таблицы:

Таблица 2.1.

Динамика основных показателей финансовой деятельности ОАО «Промтовары» за 2005 – 2006 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2005 | 2006 | Отклонение | Проценты |
| Товарооборот (тыс.руб.) | 3017 | 2590 | - 427 | 85,8 |
| Издержки обращения (тыс.руб.) | 6417,0 | 7064,0 | 547,0 | 110,1 |
| Доход от аренды, услуг, реализации (тыс.руб.) | 6585 | 6868 | 283 | 104,3 |
| Балансовая прибыль (тыс.руб.) | 134,0. | 200,0 | 66,6 | 149,3 |
| Численность персонала (чел.) | 43 | 42 | -1 | 97,7 |

Показатели хозяйственной деятельности предприятия за 9 месяцев 2007 года составили:

-Товарооборот 765.5 тыс.руб.;

- доход от реализации – 133,0 тыс.руб.;

- доход от аренды, услуг – 2068,0 тыс.руб.

- Всего доход – 2201,0 тыс.руб.

- Издержки обращения – 1936,0

Таблица 2.2.

Показатели финансово-хозяйственной деятельности за 9 месяцев 2007 года

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | 2007г. |
| Товарооборот (тыс.руб.) | 2389,6 |
| Доход от реализации, аренды, услуг (тыс.руб.) | 5817,0 |
| Прочие доходы (тыс.руб.) | 2066,0 |
| Прочие расходы (тыс.руб.) | 1293,0 |
| Издержки обращения (тыс.руб.) | 6729,0 |
| Прибыль до налогообложения (тыс.руб.) | -139,0 |



Рис. 2.2. Динамика основных показателей хозяйственной деятельности торгового предприятия ОАО «Промтовары» за 2005 - 2007 (9 месяцев) года

Представленные в диаграмме изменения основных показателей показывают, что в течении исследуемого периода наблюдается постоянное снижение прибыли предприятия и увеличение издержек обращения.

Для выявления соотношения плановых и фактических показателей проведем анализ планирования издержек и результатов в деятельности предприятия.

## 2.2 Анализ планирования издержек и результатов в деятельности предприятия

Основой методики планирования являются проведение аналитического исследования, подготовка базы данных, изучение и соединение информации в единое целое. Методы планирования выражаются в способах и приемах разработки плановых документов и показателей применительно к различным их видам и назначениям для целей управления. Кроме того, методы планирования включают в себя методы подготовки плановых альтернатив или, по меньшей мере, одного варианта.

Планирование может основываться на традиционных методах (нормативном, балансовом, расчетно-аналитическом) и усовершенствованных современных методах, использующих компьютерные технологии. Усовершенствованные методы планирования как правило, используются крупными предприятиями, а большинство предприятий (средних и малых) осуществляют планирование на основе балансового и расчентно-аналитического.

Балансовый метод планирования – это один из основных методов, который имеет универсальное значение как способ, увязывающий потребности с ресурсами, т.е., способствующий решению одной из важнейших проблем на предприятии. Балансы подразделяются на материальные, трудовые и стоимостные. При разработке финансовых планов, частью которых является планирование издержек, используются стоимостные балансы. Балансовый метод реализуется в финансовом планировании при разработке прогнозного баланса. Но для разработки реальных прогнозных показателей при планировании опираются на информацию, полученную в результате проведения анализа достигнутой величины показателя, принимаемого за базовый, и индексов его изменения в плановом периоде.

Для анализа планирования издержек на данном предприятии исследуем динамику прогнозных, плановых и фактических издержек предприятия за период 2005- 2006 гг.

Плановые показатели издержек на 2005-2006 гг. представлены в таблице 2.3.

Таблица 2.3.

Плановые показатели издержек на 2005-2006гг.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2005 | | 2006 | | Отклонение | | | % |
| 1 | 2 | | 3 | | 4 | | | 5 |
| Издержки обращения (тыс.руб.) | 6630 | | 7200 | | 570 | | | 108,6 |
| В том числе: |  | |  | |  | | |  |
| Транспорт сторонний (тыс.руб.) | 55 | | 35 | | -20 | | | 63,7 |
| Транспорт собственный (тыс.руб.) | 130 | | 155 | | 25 | | | 119,2 |
| Амортизация (тыс.руб.) | 200 | | 195 | | -5 | | | 97,5 |
| Фонд оплаты труда (тыс.руб.) | 3500 | | 3400 | | -100 | | | 97,1 |
| ЕСН (тыс.руб.) | 910 | | 884 | | -26 | | | 97,1 |
| Земельный налог (тыс.руб.) | 430 | | 480 | | 50 | | | 111,7 |
| Электроэнергия (тыс.руб.) | | 290 | | 335 | | 45 | 115,5 | |
| Телефон (тыс.руб.) | | 250 | | 290 | | 40 | 116 | |
| Охрана имущества (тыс.руб.) | | 115 | | 136 | | 21 | 118,2 | |
| Подготовка кадров (тыс.руб.) | | 260 | | 135 | | -125 | 52 | |
| Налог на имущество (тыс.руб.) | | 20 | | 20 | | 0 | 100 | |
| Реклама (тыс.руб.) | | 70 | | 30 | | -40 | 42,9 | |
| Другие расходы (тыс.руб.) | | 400 | | 960 | | 560 | 240 | |

Для проведения анализа издержек обращения определим размер и темп изменения их уровня по формуле:

ΔУИО = УИО1-УИО2 (13)

где,

ΔУИО – размер изменения уровня издержек обращения, %;

УИО1 и УИО2 – соответственно отчетный и базисный уровни издержек обращения, %.

Т*ио* = УИО1: УИО0 ×100% (14)

где,

Т*ио* - темп изменения уровня издержек обращения, %.

Данные полученные по расчетам представлены в таблице 2.4. в сопоставлении с фактическими издержками обращения 2005 года..

Таблица 2.4.

Фактические показатели издержек на 2005-2006гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2005 | 2006 | Отклонение | % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Издержки обращения (тыс.руб.) | 6417,0 | 7064,0 | 647 | 110,1 |
| В том числе: |  |  |  |  |
| Транспорт сторонний (тыс.руб.) | 51,6 | 31,4 | -20,2 | 60,9 |
| Транспорт собственный (тыс.руб.) | 126,8 | 151,7 | 24,8 | 119,7 |
| Амортизация (тыс.руб.) | 195,0 | 194,0 | -1 | 99,4 |
| Фонд оплаты труда (тыс.руб.) | 2440,4 | 2384,6 | -55,8 | 97,8 |
| ЕСН (тыс.руб.) | 857,1 | 843,5 | -13,6 | 98,4 |
| Земельный налог (тыс.руб.) | 429,0 | 477,7 | 48,7 | 111,3 |
| Электроэнергия (тыс.руб.) | 284,1 | 329,8 | 45,7 | 116,1 |
| Телефон (тыс.руб.) | 106,4 | 127,3 | 20,9 | 119,7 |
| Охрана имущества (тыс.руб.) | 244,0 | 133,7 | - 110,3 | 57,8 |
| Подготовка кадров (тыс.руб.) | 19,8 | 18,4 | -1,4 | 93.0 |
| Налог на имущество (тыс.руб.) | - | 143,7 | 143,7 | 100 |
| Реклама (тыс.руб.) | 61,1 | 24,8 | -36,3 | 40,5 |
| Другие расходы (тыс.руб.) | 14,2 | 21,2 | 7 | 149,3 |

Анализируя плановые и фактические издержки предприятия можно сделать следующие выводы:

- плановые издержки в 2005 году составили 6630 тыс.руб.,

- фактические – 6417,0 тыс.руб.

- экономия издержек обращения составила 213 тыс. руб. или 96,7%

- плановые издержки в 2006 году составили 7200 тыс. руб.,

- фактические -7064,0 тыс. руб.

- экономия издержек обращения составила 136 тыс. руб. или 98,1%.

Однако, запланированные издержки 2006 года превышают плановые издержки 2005 года и составляют 92,1 %, фактические издержки соответственно – 6417,9 и 7064,0 или 110,1%.

Сопоставим полученные результаты по издержкам обращения с основным показателем хозяйственной (торговой) деятельности предприятия в 2005-06 гг. и построим график.

Товарооборот 2005 г. (3017 тыс.руб.) выше объема товарооборота в 2006 г. (2590 тыс.руб.) на 427 тыс.руб. Темп изменения товарооборота составляет 85%.



Рис. 2.3. Динамика соотношения издержек обращения и товарооборота предприятия в 2005-2006гг.

На графике, (рис.2.3.,) наглядно представлены темпы снижения товарооборота в 2006 г. относительно показателя товарооборота в 2005 г. Как известно, объем товарооборота является одним из основных факторов, влияющих на уровень и сумму издержек обращения.С ростом объема товарооборота, как правило, увеличивается общая сумма издержек обращения, однако, на исследуемом предприятии объем товарооборота снизился на 85,8%, а издержки обращения возросли на 110%.Следовательно, на темп изменения уровня издержек обращения влияют иные факторы, выявление которых является необходимым условием при планировании издержек обращения на последующие периоды. Для этого необходимо провести анализ издержек обращения по статьям расходов.

На рис. 2.4. представлен график динамики прибыли и дохода в 2005 – 2006гг.



Рис. 2.4. Динамика прибыли и дохода в 2005-2006гг.

Сумма дохода от аренды, услуг и реализации в 2005 г. ниже аналогичного показателя 2006 г. на 283 тыс.руб. и составляет 104,3 %.

По показателю прибыли ситуация аналогичная. Прибыль, полученная в 2005 г. ниже суммы прибыли, полученной предприятием в 2006г. на 66,6 тыс.руб. (149,3 %).

Увеличение прибыли в 2006 г.относительно 2005г (149,3%) не привело к значительному увеличению дохода предприятия, поскольку при общем снижении объема товарооборота снизился доход от реализации. Значительную часть дохода предприятия составляет доход от аренды и услуг. Доход от реализации товаров:

в 2005 г. составляет 830,5 тыс.руб.,

доход от аренды и услуг – 5754,5,

в 2006 г. доход от реализации составил всего 496,0 тыс.руб.,

доход от аренды и услуг – 6372,0. тыс.руб.

Рост совокупного дохода составил 110,7 %.

Таким образом, учитывая полученные данные можно сделать следующие выводы:

- планирование издержек обращения на 2006 г. произведено с учетом того условия, когда совокупность всех затрат предприятия будет покрыта валовым доходом и предприятие получит прибыль, следовательно, коммерческую деятельность в целом можно считать эффективной.

Диаграмма наглядно иллюстрирует темпы увеличения дохода и прибыли в 2006 г. по сравнению с аналогичным периодом 2005 г.

Долее проанализируем планирование издержек на 2007 гг.

В основу планирования издержек обращения на 2007 г. положены фактические показатели размера и темпа изменения уровня издержек обращения в 2006 г. Анализ планирования издержек обращения на 2007 г.начнем с рассмотрения прогнозных (ожидаемых) показателей, которые рассматриваются как плановые..

Таблица 2.5.

Ожидаемые показатели издержек обращения на год и на месяц (2007 г.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель (наименование статей) | Фактические 2006 | Ожидаемые  2007 | Среднемесячные показатели издержек |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Транспорт собственный | 147334 | 176800 | 14,73 |
| Транспорт сторонний | 41893 | 42000 | 3,5 |
| Водоснабжение | 20500 | 26650 | 2,22 |
| Электроэнергия | 284070 | 285000 | 23,75 |
| Отопление | 295777 | 369721 | 30,81 |
| Вывоз бытовых отходов | 5470 | 5500 | 0,46 |
| Налог на имущество | 146123 | 150000 | 12,5 |
| Оплата труда | 2413999 | 2414000 | 201,2 |
| ЕСН | 811318 | 628000 | 52,3 |
| Премия | 706455 | - | - |
| Хранение | 286 | 500 | 0,04 |
| Амортизация | 194580 | 233436 | 19,5 |
| Транспортный налог | 15140 | 15140 | 1,26 |
| Земельный налог | 480844 | 577013 | 48,1 |
| Охрана имущества | 132565 | 133000 | 11,1 |
| Обслуживание касс | 10856 | 10856 | 0,90 |
| Услуги связи | 115127 | 132396 | 11,0 |
| Реклама | 27263 | 30000 | 2,5 |
| Командировочные | - | - | - |
| Расходы на канцтовары | 24924 | 25000 | 2,08 |
| Почтовые расходы | 832 | 1000 | 0,08 |
| Информационные услуги | 18473 | 19000 | 1,58 |
| Подготовка кадров | 9200 | 9200 | 0,77 |
| Другие расходы | 8310 | 10000 | 0,83 |
| Списание О.С. | 12989 | - | - |
| Ремонт О.С. | 277874 | - | - |
| Ремонт транспорта | 31092 | 35000 | 2,92 |
| Итого | 6347782 | 5445372 | 453,8 |

Таблица 2.6.

Ожидаемые доходы: (в месяц), год

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | В месяц | В год |
| Доход от аренды с НДС (тыс.руб.) | 736,9 | 8842,8 |
| Доход от услуг (тыс.руб.) | 30,0 | 360 |
| Доход от реализации товара (тыс.руб.) | 75,0 | 900 |
| Всего ожидаемый доход (тыс.руб.) | 841,9 | 10102,8 |
| Товарооборот: | данных нет | данных нет |
| Прибыль до налогообложения | данных нет | данных нет |
| Чистая прибыль | данных нет | данных нет |

Если сопоставить итоговые показатели ожидаемых издержек в 2007 году и фактических в 2006 году, то получим следующий показатель отклонения:

Таблица 2.7.

Планирование издержек обращения в 2007 году

|  |  |
| --- | --- |
| Ожидаемые издержки2007 г | 5445372 тыс.руб. |
| Фактические издержки 2006 года | 6347782 тыс.руб. |
| Отклонение | - 902410 тыс. руб. |
| Экономия издержек 2007 | 116,6 %. |

Сопоставляя полученные показатели можно сделать вывод о том, что на 2007 г. запланировано значительное снижение суммы издержек обращения – на 902410 тыс. руб. В 2007 г. не запланированы затраты на выплату премии, ремонт основных средств и ремонт транспорта. По остальным статьям плановые или ожидаемые издержки 2007 г. превышают фактические издержки обращения в 2006 г. (Данные табл. 2.5.).

Рассмотрим соотношение фактических издержек за 9 месяцев 2007 года и показателей товарооборота и дохода.

Таблица 2.8.

Соотношение фактических издержек обращения и показателей товарооборота и дохода (за 9 мес.2007г.)

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Сумма |
| Издержки обращения за 9 месяцев 2007 | 6729,0 тыс.руб. |
| Товарооборот за 9 месяцев 2007 | 2389,6 |
| Доход от реализации | 420,2 |
| Доход от аренды и услуг | 5396,8 |
| Общая сумма дохода составила | 5817,0 тыс.руб. |

Исходя из планового показателя товарооборота (3762 тыс.руб.) на год можно рассчитать план товарооборота на один квартал. Для этого плановый показатель товарооборота на год разделим на количество кварталов. Получим плановый показатель товарооборота на один квартал, который составит:

3762 \ 4 = 940,5 тыс.руб.

следовательно, плановый показатель товарооборота за три квартала или 9 месяцев 2007 г. составит:

940,5 × 3 = 2821,5 тыс.руб.

Сопоставив фактическое выполнение товарооборота за 9 месяцев с плановым получим 2821,5 – 2389,6 = 432, тыс.руб. или 84,7 %.т.е. план товарооборота не выполнен в полном объеме.

Таким образом, 15,3 % товарооборота переносится на четвертый квартал. Объем товарооборота на четвертый квартал составит:

3762 тыс.руб. – 2389,6 тыс.руб. = 1372,4 тыс.руб.

Для того, чтобы выполнить годовой план товарооборота необходимо повысить скорость товарооборота в последнем квартале года.

Проанализируем показатели прибыли.

Плановый показатель прибыли составляет 150 тыс.руб., за 9 месяцев прибыль составила 120 тыс.руб., соответственно прибыль за четвертый квартал должна составлять 30 тыс.руб. Плановый показатель прибыли выполнен на 80%.

Плановый доход на 2007 г. составляет –10102,8 тыс.руб.,

Если доход за один месяц составляет 841,9, то за 9 месяцев этот показатель можно рассчитать следующим образом:

841,9 × 9 =7577,1 тыс.руб.

Выполнение плана – 10102,8 -7577,1 =2525,7 тыс.руб.

Рассчитаем уровень выполнения планового показателя дохода:

7577,1 / 10102,8 ×100 =75 %

Фактический доход за 9 месяцев составил- 5817,0. тыс.руб.

7577,1 – 5817,0 = 1760,1 тыс.руб. (0,8%)

Издержки обращения за 9 месяцев 2007 г., как уже указывалось выше составили 6729,0 тыс.руб., в то время как среднемесячный показатель издержек обращения составляет 453,8. За девять месяцев ожидаемые издержки должны составлять 4084,2 тыс.руб. Следовательно, темп роста издержек обращения за 9 месяцев составил:

4084,2 \ 6789 × 100 = 60,7 %.

Этот показатель показывает, что фактические издержки за 9 месяцев текущего года значительно превышают ожидаемые показатели. Рост издержек обращения в месяц составляет 6,7 %.

Полученные показатели обобщим в таблице 2.7.

Таблица 2.7.

Степень выполнения плановых показателей 2007 года.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Год | месяц | план 9 мес. | факт.9 мес. | % от плана 9 мес. |
| Товарооборот (тыс.руб.) | 3762 | 313,5 | 2821 | 2389,6 | 0,8 |
| Издержки обращения (тыс.руб.) | 5445372 | 453,8 | 4084,2 | 6729,0 | 1,6 |
| Доход (тыс.руб.) | 10102,8 | 841,9 | 7577,1 | 5817,0 | 0,8 |
| Прибыль (тыс.руб.) | 150,0 | 12,5 | 112,5 | 120,0 | 1,1 |

Из таблицы 2.7 видно, что по показателям товарооборота, издержек обращения и дохода предприятие имеет отрицательный результат, но тем не менее, предприятие получило более высокую прибыль, чем это было предусмотрено планом..

Анализ планирования издержек обращения и результатов деятельности предприятия позволяет сделать следующие выводы:

Как и многие другие предприятия розничной торговли, которые могут быть отнесены к малым или средним, руководство ОАО «Промтовары» полагает, что его коммерческая деятельность является эффективной, если все совокупные и не разделенные по источникам издержки, который несет предприятие за определенный период, покрываются валовым доходом, да еще и остается прибылью. С одной стороны такой подход обоснован. Так как предприятие в принципе «в плюсе». Однако, такой подход не дает ответа на вопросы:

* может ли предприятие заработать больше денег?,
* как работают отдельные категории и виды товара и насколько они прибыльны?

При таком подходе затруднительно говорить о том, как долго и стабильно предприятие будет приносить прибыль.

Преимуществом такого подхода, основанного на суммовом способе учета издержек является его простота для применения и дешевизна, поскольку не требуются дорогостоящие специалисты и компьютерные программы.

Недостатком суммового способа учета издержек является невозможность получения максимальной прибыли, невозможность эффективного управления ассортиментом, планирования и оптимизации издержек.

При планировании издержек обращения не проводится анализ издержек, не выявляются факторы, вызывающие рост издержек обращения, не выявляются источники оптимизации издержек.

Анализируя плановые документы невозможно определить по каким причинам снижен объем товарооборота, отсутствует обоснование отказа от планирования затрат на премирование и поощрение персонала. Планирование издержек обращения согласовано с планированием дохода и прибыли, но при этом, получение дохода планируется не от реализации товаров, а от аренды и услуг. Соответственно можно сделать вывод о том, что предприятие при планировании не проводит анализ торговой деятельности и не планирует ее оживление и оптимизацию.

Подтверждением данного вывода служат результаты, полученные при анализе планирования издержек обращения и фактических результатов деятельности предприятия. За 2005-2006г. и 9 месяцев 2007 г.

На диаграмме представлена динамика изменения плановых и фактических издержек обращения предприятия за 2005-2006 гг. и 9 месяцев 2007 гг.



Рис. 2.5. Соотношение фактических и плановых издержек за 2005-2006гг. и 9 мес.2007 г.

Из диаграммы видно, что только в 2005 г. фактические издержки обращения не превышают плановые, а в 2006 г. и в течение 9 месяцев 2007 г. фактические издержки обращения выше, чем плановые.

Основным источников дохода предприятия является доход от аренды и услуг, а не доход, получаемый от реализации товара (торговой деятельности, как основного вида деятельности).

Издержки обращения, как правило, возрастают при увеличении товарооборота, но товарооборот на предприятии сокращается, следовательно, увеличение издержек связано с иными факторами. Тем не менее, в 2007 г. запланированные издержки обращения значительно ниже, чем плановые.

## 2.3 Рекомендации по совершенствованию планирования издержек обращения

Процесс планирования базируется на ряде принципов, которые необходимо учитывать при его осуществлении Принципы эти во многом зависит от условий, в которых происходит планирование и поэтому со временем могут меняться.

Ведущим принципом планирования в современных условиях является участие максимального числа сотрудников в работе над планом или в подготовке необходимой для планирования информации.

Другой принцип планирования – непрерывность, обусловленная соответствующим характером хозяйственной деятельности предприятия. В результате планирование рассматривается не как единичный акт, а как постоянно обновляющийся процесс составления планов, постановки целей, стратегий, распределения ресурсов, создания проектов перестройки организаций в соответствии с изменившимися условиями.

Важный принцип планирования – экономичность. Ее суть в том, что планы должны предусматривать такой путь достижения цели, который связан с максимумом получаемого эффекта

В зависимости от содержания и качества используемой при планировании информации достижение запланированной цели на предприятии возможно различными путями и, соответственно, при различных затратах материальных, энергетических и трудовых ресурсов. Повышение качества планирования на основе совершенствования информационной базы нередко становится более важным фактором развития производственной деятельности, чем вовлечение в него дополнительных объемов труда, сырья и энергии. Учитывая выше приведенные требования к процессу планирования и на основании выявленных недостатков в планировании издержек обращения, а также результаты хозяйственной деятельности предприятия предлагаются следующие направления совершенствования:

На основании проведенного анализа планирования издержек обращения предприятию рекомендуется:

- прежде, чем планировать издержки обращения на последующий период необходимо систематизировать информацию для анализа. Источниками информации служат:

- оперативные данные бухгалтерского учета;

- статистическая отчетность;

- материалы документальных ревизий;

- инвентаризаций;

- проверок;

- докладные записки;

- результаты наблюдений.

Анализ издержек обращения направлен на выявление возможностей повышения эффективности торговой (и иной) деятельности предприятия за счет более рационального использования всех ресурсов. Борьба предприятий за максимальную прибыль ведется не только на стадии оценки фактических издержек, а уже в процессе использования имеющихся ресурсов путем создания условий для недопущения случаев их неэффективного использования. Полный анализ издержек обращения необходимо проводить не реже одного раза в квартал, а неполный – ежемесячно. При этом рекомендуется еженедельно сравнивать произведенные затраты с допустимыми, нормативными, прогнозными, а также с индексами объема продаж, валовых доходов, прибылью.

Анализ ежемесячных отклонений занимает первое место среди срочных работ, выполняемых в конце месяца. Анализ должен производится в три этапа:

Обнаружение отклонений и их денежную оценку;

Установление причин, вызвавших эти отклонения;

Распределение ответственности.

Изучение издержек обращения позволит дать более правильную оценку показателей прибыли и рентабельности, текущих и стратегических целей.

Помимо анализа общего уровня и суммы издержек обращения в сопоставлении с планом и соответствующим периодом прошлого года, следует изучать факторы, под воздействием которых находится величина издержек обращения. При этом нужно учитывать, что некоторые факторы способствуют росту издержек, другие – снижению. Особенно важно определить факторы, которые вызвали рост издержек. Для исследуемого предприятия это могут быть следующие: снижение объемов продаж, увеличение в структуре товарооборота удельного веса товаров со сравнительно высоким уровнем издержек обращения., замедление товарооборачиваемости, повышение цен, окладов; увеличение количества услуг, оказываемых покупателям.

Источником информации для анализа издержек и последующего планирования является также:

* исследование товарной структуры,
* ассортимента товаров,
* степень удовлетворения спроса теми или иными видами товаров,
* выявление товаров, от реализации которых предприятие получает максимальную (минимальную) прибыль или убытки.

На предприятии только одно подразделение осуществляет торговую деятельности - это универмаг «Лидер». Торговые площади остальных подразделений сдаются в аренду. В результате анализа планирования издержек обращения предприятия выявлено, что доход, получаемый от аренды и услуг значительно выше дохода от реализации товаров. Но поскольку предприятие поставило себе цель удовлетворение потребностей населения в промтоварах, особое внимание следует уделить планированию деятельности этого подразделения. Для этого необходимо определить условия, при которых деятельность предприятия будет безубыточной. Как уже отмечалось, спланировать безубыточную работу подразделения можно при условии обеспечения равенства доходов и расходов. Следовательно, необходимо произвести расчет основных показателей:

Таблица 2.8.

Расчет издержек обращения, дохода и прибыли по Универмагу «Лидер» (подразделение ОАО «Промтовары»)

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Товарооборот | Доход от реализации | Прочие доходы (доход от аренды) | Всего доход | Издержки обращения | Прибыль до налогообложения | Налог на добавленную стоимость | Прибыль после уплаты налога |
| 250 тыс.руб. | 102 тыс.руб. | 236,8 | 338,8 | 164 тыс.руб. | 112, 1 | 17 % | 95,0 тыс.руб. |

Таким образом, при условии выполнения плановых показателей работа предприятия будет не только безубыточной, но и прибыльной. При проведении расчета учитывалось, что часть торговой площади сдается в аренду. Но если провести анализ доходности различных групп товаров, то можно скорректировать не только ассортимент предлагаемых к реализации товаров, но изменить структуру товарооборота, обеспечив при этом максимизацию дохода от продаж.

В целом, для оптимизации процесса планирования должны быть созданы определенные предпосылки, а именно: издержки должны стать объектом управления, если удается уменьшить их путем эффективного управления без снижения объема реализации, валовых доходов, качества торгового обслуживания, то создается возможность увеличения прибыли. Эффективное управление издержками обращения ведет к уменьшению и устранению таких расходов, которые не являются целесообразными для торгового предприятия (не содействуют росту оборота), то есть сокращение затрат не дающих соответствующей отдаче.

При формировании затрат торгового предприятия и его подразделений целесообразно обеспечить выполнение следующих условий:

- прирост общей суммы затрат не должен превышать прирост доходов;

- снижение затрат не должно приводить к ухудшению качества торгового обслуживания и, как следствие, снижению спроса товарооборота роста издержек на организацию процесса реализации товаров;

- размер затрат должен быть увязан с обеспеченностью ресурсами, прогнозные значения издержек обращения должны быть определены с учетом ограничения по ресурсам, расчет должны обеспечивать выбор наиболее оптимальных вариантов использования ресурсов;

- изменение затрат должно соответствовать изменениям объемов и особенностям деятельности торгового предприятия, его целевым ориентиром, требованиям покупателей к качеству обслуживания.

Во всех издержках следует выделять:

- постоянный элемент (торговая площадь и т.д.);

- переменный элемент (фактическое их использование и т.п.).

Основными резервами экономии издержек обращения являются

- равномерное и ритмичное обеспечение продажи товаров в плановом периоде

- эффективное использование материально-технической базы;

- внедрение прогрессивных форм обслуживания;

- прогрессивную доставку товаров;

- ускорение оборачиваемости товаров;

- усиление контроля за расходами в разрезе отдельных статей с целью выявления затрат не работающих на отдачу, разукрупнение статей и др.

Такие возможности экономии издержек имеются по всем статьям расходов. Важно умело оценить и обосновать размер неэффективно потраченных средств или последствиям не рациональных действий.

В целом, планирование издержек обращения предприятия является частью системы управления издержками, поэтому необходимо построить модель, основными элементы которой представлены в приложении.

# Заключение

В заключении темы выпускной квалификационной работы можно сделать следующие выводы:

Издержки обращения – это выраженные в денежной форме затраты живого и овеществленного труда по доведению товара от производителя к потребителю, преобразованного производственного ассортимента в торговый, организации процесса купли-продажи и потребления, удовлетворение спроса потребителей.

Существуют различные подходы к классификации издержек обращения торгового предприятия: по видам и статьям расходов, по отраслям хозяйственной деятельности, по товарам; по участию в образовании стоимости

План издержек обращения отражает величину текущих расходов, необходимых для выполнения различными товаропроводящими звеньями, торговыми системами, организациями и предприятиями установленного для них плана товарооборота и прибыли.

В соответствии с действующим порядком план издержек обращения разрабатывается предприятиями самостоятельно и утверждается их руководителями, что значительно повышает требования к обоснованию плановых расчетов. От их выполнения. зависят конечные финансовые результаты, возможности увеличения основных и оборотных средств, величина фондов материального стимулирования, развития торговли и социально-культурных мероприятий.

Важной задачей планирования издержек обращения является выявление резервов снижения расходов за счет роста производительности труда, лучшего использования основных и оборотных средств, сокращения административно-управленческих расходов, устранения потерь от бесхозяйственности. При определении уровня издержек обращения на плановый период учитывают рост объема товарооборота и изменения его структуры, прирост розничной и складской торговой сети, изменение ее технической оснащенности, механизацию трудоемких процессов и т. д.

В плане определяется общая сумма издержек обращения, необходимая для обеспечения нормальной работы торговых организаций, уровень издержек в процентах к общему объему розничного оборота, отдельно по организациям (предприятиям) розничной торговли и общественного питания.

В процессе изучения отчетных данных издержки обращения оцениваются в целом по уровню и по отдельным статьям.

Разница между плановым и фактическим (базисным и отчетным) уровнем издержек показывает их относительную экономию или перерасход. Для этого товарооборот отчетного периода умножают на размер изменения уровня издержек обращения и делят на 100.

Интенсивность изменения уровня издержек обращения характеризуется темпами их увеличения либо снижения, которые рассчитываются в процентах как отношение размера изменения к первоначальному уровню издержек обращения.

В процессе анализа и составления плана издержек обращения следует учитывать количественную меру влияния на них следующих основных факторов: объема и структуры товарооборота, цен на товары и услуги, уровня производительности труда, внедрения прогрессивных методов продажи товаров и обслуживания покупателей и др. Необходимо учитывать также факторы, характеризующиеся качественными признаками (расположение магазинов, их специализация и др.).

Планирование издержек обращения включает в качестве неотъемлемой составной части разработку системы мер по организации действенного контроля за ходом выполнения плана. В процессе, контроля необходимо систематически оценивать целесообразность затрат, вносить коррективы в план издержек обращения в случаях ввода в действие или передачи торговых предприятий, изменений ставок заработной платы и других объективных причин.

Издержки обращения торгового предприятия могут быть выражены как абсолютной суммой, так и относительным показателем – уровнем издержек обращения, выраженном в % к розничному товарообороту. Абсолютный показатель характеризует общую сумму расходов предприятия за определенный период. Однако этот показатель не дает представления о результате, полученном на каждый рубль затрат, то есть не дает представления об эффективности произведенных расходов. Для характеристики результативности затрат и эффективности применяются такие относительные показатели, как уровень издержек обращения, издержкоотдача и рентабельность издержек обращения.

Анализ осуществляется для решения следующих задач:

* изучение объема, структуры и динамики затрат;
* оценка эффективности затрат;
* исследование факторов, влияющих на издержки обращения;
* выявление резервов экономических затрат.

При проведении анализа издержек обращения определяется также размером и темпом изменения их уровня.

В результате анализа планирования издержек обращения на предприятии ОАО «Промтовары» были получены следующие показатели:

- плановые издержки в 2005 году составили 6630 тыс.руб.,

- фактические – 6417,0 тыс.руб.

- экономия издержек обращения составила 213 тыс. руб. или 96,7%

- плановые издержки в 2006 году составили 7200 тыс. руб.,

- фактические -7064,0 тыс. руб.

- экономия издержек обращения составила 136 тыс. руб. или 98,1%.

Запланированные издержки 2006 года превышают плановые издержки 2005 года и составляют 92,1 %, фактические издержки соответственно – 6417,9 и 7064,0 или 110,1%.

Издержки обращения за 9 месяцев 2007 г., составили 6729,0 тыс.руб., в то время как среднемесячный показатель издержек обращения составляет 453,8. За девять месяцев плановые издержки должны составлять 4084,2 тыс.руб. Темп роста издержек обращения за 9 месяцев составил 60,7 %.

Товарооборот 2005 г. (3017 тыс.руб.) превысил объем товарооборота в 2006 г. (2590 тыс.руб.) на 427 тыс.руб. Темп изменения товарооборота составляет 85%. Плановый показатель товарооборота на 2007 г. составляет 3762 тыс.руб. Фактический показатель товарооборота за 9 мес.2007 г. составляет 2389,6.

Сумма дохода от аренды, услуг и реализации в 2005 г. ниже аналогичного показателя 2006 г. на 283 тыс.руб. и составляет 104,3 %. Прибыль, полученная в 2005 г. ниже суммы прибыли, полученной предприятием в 2006г. на 66,6 тыс.руб. (149,3 %)

Доход от реализации товаров: в 2005 г. составляет 830,5 тыс.руб., доход от аренды и услуг – 5754,5, в 2006 г. доход от реализации составил всего 496,0 тыс.руб., доход от аренды и услуг – 6372,0. тыс.руб. Рост совокупного дохода составил 110,7 %. Плановый доход на 2007 г. составляет –10102,8 тыс.руб. Фактический доход за 9 месяцев составил- 5817,0. тыс.руб.

Прибыль, полученная в 2005 г. составляет 134,0 тыс.руб., в 2006 г. 200,0. Плановый показатель прибыли составляет 150 тыс.руб., за 9 месяцев прибыль составила 120 тыс.руб.

По результатам проведенного анализа планирования издержек обращения и деятельности предприятия выявлены недостатки, которые заключаются в следующем: при планировании издержек обращения не проводится анализ издержек, не выявляются факторы, вызывающие рост издержек обращения, не выявляются источники оптимизации издержек; основным источников дохода предприятия является доход от аренды и услуг, а не доход, получаемый от реализации товара (торговой деятельности, как основного вида деятельности).

На основании проведенного анализа планирования издержек обращения предприятию рекомендуется:

1. Систематизировать источники информации для проведения анализа издержек обращения;
2. Проводить полный анализ издержек обращения не реже одного раза в квартал, а неполный – ежемесячно;
3. Проводить изучение факторов, оказывающих влияние на рост (снижение издержек обращения);
4. Особое внимание уделить структуры товарооборота и выявлению наиболее прибыльных или убыточных групп товаров (с учетом сроков их реализации);
5. Оптимизировать торговую деятельность подразделений предприятия как основное направление хозяйственной деятельности предприятия;
6. Расчет издержек обращения должен основываться на определении условий при которых деятельность предприятия может быть эффективной (с учетом оптимизации товарооборота).

# Приложение

Характеристика затрат и создание информационной базы принятия управленческих решений

Полный анализ издержек обращения

Определение минимально допустимого уровня затрат при соблюдении стандартов обслуживания покупателей

Расчет прогнозной суммы и уровня издержек обращения

Определение максимально допустимого уровня затрат при прогнозировании уровня валового дохода и прибыли

Постатейный и поэлементный расчет затрат на плановый период

Экономико-статистическое и экономико-математическое моделирование

Проверка соответствия прогнозной величины издержек заданным ограничениям и принятым целям

Поиск резервов снижения затрат до уровня, обеспечивающего получение целевой прибыли

Принятие решения о размере затрат и уровне затрат

Оперативное управление издержками обращения и уточнения прогнозных величин

Контроль за использованием сметы расходов и оценка затратоемкости конкурентных предприятий

Распределение издержек по подведомственным подразделениям, службам, лицам с определением ответственности и их расходованием

Поиск возможностей расширения объемов реализации, диверсификация деятельности

Да

нет