

ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ
ГОСУДАРСТВЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ
“КРАСНОЯРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТОРГОВО-
ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ”

Кафедра экономики и планирования

ПЛАНИРОВАНИЕ НА ПРЕДПРИЯТИИ ТОРГОВЛИ

ТЕКСТ ЛЕКЦИЙ

«ПЛАНИРОВАНИЕ РАСХОДОВ НА ПРЕДПРИЯТИИ
ТОРГОВЛИ»

для студентов специальностей 080109.65 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», 080502.65 «Экономика и управление на предприятии (в торговле) всех форм обучения

Красноярск 2009

УДК

Планирование в торговле: текст лекций «Планирование расходов торгового предприятия» для студентов специальности 080109.65 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»; 080502.65 «Экономика и управление на предприятии (в торговле всех форм обучения /Разр. к.э.н., доц. Берг Т.И.; КГТЭИ – Красноярск. – 2009. – 66 с.

Рецензенты: к.э.н., проф. Терещенко Н.Н., к.э.н., доц. Емельянова О.Н.

Утверждена на заседании кафедры экономики и планирования 13 ноября 2008 г., протокол № 11.

И.о.зав.кафедрой
экономики и планирования

Т.И.Берг

УДК

© Красноярский государственный
торгово-экономический институт, 2009

ОГЛАВЛЕНИЕ

	стр.
1. Расходы торгового предприятия: понятие, состав, значение, факторы определяющие	4
2. Издержки обращения как основной элемент расходов в торговле	17
3. Методика планирования расходов торгового предприятия	37
4. Планирование издержек обращения по отдельным статьям	
5. Библиографический список	45

1. Расходы торгового предприятия: понятие, состав, значение, факторы определяющие

Эффективное управление торгово-технологическими процессами на предприятии может быть достигнуто при условии рационального использования ресурсов на их осуществление. Принятие результативных управленческих решений, обеспечивающих максимальное получение прибыли, высокий уровень рентабельности, устойчивость предприятия возможно на основе использования полной, достоверной информации о расходах, которые являются неотъемлемым элементом финансовых результатов деятельности. В связи с гармонизацией российских и международных стандартов бухгалтерского учета возникает потребность рассмотрения по-новому понятий «затраты», «себестоимость», «расходы». В своей основе все эти понятия имеют одинаковый смысл – это отток финансовых ресурсов, связанных с выполнением определенных операций. Однако в экономической теории и практике используются следующие определения этих категорий.

Затраты - стоимость ресурсов, используемых в процессе деятельности предприятия на производство продукции, выполнение работ, оказание услуг [28].

Себестоимость – денежное выражение текущих затрат на производство и реализацию продукции [13 С.892].

Расходы предприятия в широком смысле – понятие многообразное. Необходимо различать текущие расходы предприятия на закупку товаров, расходы по организации процесса товарного обращения и единовременные - капитальные вложения в расширенное воспроизводство основных фондов (рис. 1).



Рис. 1. Состав расходов предприятия торговли

Расходы на воспроизводство основных фондов - капитальные вложения - это единовременные затраты, возмещаемые за счет собственных средств предприятия, долгосрочного кредита банка, кредитных учреждений, организаций.

Расходы, связанные с производством товаров, образуют себестоимость, однако себестоимость как показатель характерен для сферы материального производства. В сфере товарного обращения под себестоимостью понимаются расходы на приобретение товаров для перепродажи, сырье и материалы для производства продукции собственного производства в общественном питании. Средства на закупку товаров предназначены для их реализации и создания запасов товаров. Они не затрачиваются, а авансируются, то есть постоянно находятся в обороте предприятия. Возмещаются они за счет собственного оборотного капитала и краткосрочных кредитов банка.

Кроме этого выделяются расходы на реализацию товаров - издержки обращения.

В практике российских предприятий для обеспечения эффективного бизнеса расходы рассматриваются исходя из следующих принципов учета (рис. 2):



Рис. 2. Классификация расходов торгового предприятия по принципам учета

Расходы по принципу бухгалтерского учета регламентируются ПБУ 10/99 «Расходы организации». В соответствии, с которым **«Расходы** – уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [5].

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательства и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расходов может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив, либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

Если в отношении любых расходов, осуществляемых организацией, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность.

Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, операционные или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной).

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления.

Для целей настоящего Положения не признаются расходами организации выбытие активов:

- 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 ценностей, работ, услуг;
- в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и ценностей, работ, услуг;
- в погашение кредита, займа, полученных организацией.

В зависимости от характера, условий осуществления и направлений деятельности расходы организации подразделяются на: *расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы* (табл. 1).

В организациях, предметом деятельности которых является: предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды; предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности; участие в уставных капиталах других организаций, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

Таблица 1 – Состав расходов по принципу бухгалтерского учета (ПБУ 10/99 «Расходы организации») [5]

<i>Вид расходов</i>	<i>Состав расходов</i>
<i>I. Расходы по обычным видам деятельности</i>	<p>Расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров.</p> <p>* в торговле – стоимость приобретенных и реализованных товаров (себестоимость – счет 40, 90/2 БУ);</p> <p>издержки обращения (расходы по реализации товаров, работ, услуг), (коммерческие и управленческие расходы - счет 44 БУ).</p>
<i>II. Прочие расходы</i>	<ul style="list-style-type: none"> – расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации, предприятия; – расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности; – расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций; – расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и других активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции; – проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов); – расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями; – отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности; – штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров; – возмещение причиненных организацией убытков; – убытки прошлых лет, признанные в отчетном году; – суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, не реальных для взыскания; – курсовые разницы; – суммы уценки активов (за исключением внеоборотных активов); – перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий; – прочие расходы (счета – 91-97 БУ).

Расходы по принципу налогового учета регламентируются Налоговым кодексом РФ. **Расходами** признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком (ст. 252 НК РФ) [1].

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Расходы в зависимости от характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на: *расходы, связанные с производством и реализацией, внереализационные расходы* (табл.2).

Таблица 2 – Состав расходов по принципу налогового учета (НК РФ) [1]

<i>Вид расходов</i>	<i>Состав расходов</i>
<p><i>I. Расходы, связанные с производством и реализацией</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> – расходы, связанные с изготовлением (производством), хранением и доставкой товаров, выполнением работ, оказанием услуг, приобретением и (или) реализацией товаров (работ, услуг, имущественных прав); – расходы на содержание и эксплуатацию, ремонт и техническое обслуживание основных средств и иного имущества, на поддержание их в исправном (актуальном) состоянии; – расходы на освоение природных ресурсов; – расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки; – расходы на обязательное и добровольное страхование; – прочие расходы, связанные с производством и (или) реализацией.
<p><i>II. Внереализационные расходы</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> – расходы на содержание переданного по договору аренды (лизинга) имущества (включая амортизацию по этому имуществу); – расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, в том числе процентов, начисленных по ценным бумагам и иным обязательствам выпущенным предприятием; – расходы по организации выпуска ценных бумаг, иные расходы, связанные с хранением и обслуживанием ценных бумаг; – расходы в виде отрицательной (положительной) курсовой разницы, полученной от переоценки имущества; – расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, включая расходы на демонтаж, разборку, вывоз разобранного имущества и другие аналогичные работы; – судебные расходы и арбитражные сборы; – расходы по операциям с тарой; – расходы в виде сумм штрафов и пеней; – расходы на оплату услуг банков. – убытки, полученные предприятием в отчетном периоде;

Окончание табл. 2

<i>Вид расходов</i>	<i>Состав расходов</i>
<i>II. Внереализационные расходы</i>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ в виде убытков прошлых лет, выявленных в текущем периоде; ▪ сумм дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, а так же суммы других долгов, нереальных к взысканию; ▪ потери от брака, простоев; ▪ расходы в виде недостачи материальных ценностей, в случае отсутствия виновных лиц, а так же от хищений, виновники которых не установлены; ▪ потери от стихийных бедствий, аварий и других чрезвычайных ситуаций, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий или чрезвычайных ситуаций и т.п.

Расходы, связанные с производством и (или) реализацией, подразделяются на:

1. материальные расходы;
2. расходы на оплату труда;
3. суммы начисленной амортизации;
4. прочие расходы.

К материальным расходам, в частности, относятся следующие виды затрат:

1. на приобретение сырья и материалов;
2. на приобретение запасных частей, спецодежды, другого имущества;
3. приобретение топлива, воды, энергии всех видов, отопление зданий;
4. приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями.

Стоимость товарно-материальных ценностей, включаемых в материальные расходы, определяется, исходя из цен их приобретения, включая комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, ввозные таможенные пошлины, расходы на транспортировку, хранение товарно-материальных ценностей.

К прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся следующие расходы налогоплательщика:

1. суммы налогов и сборов, начисленные в установленном

- законодательством РФ о налогах и сборах порядке;
2. расходы на сертификацию продукции;
 3. суммы комиссионных сборов и иных подобных расходов;
 4. расходы по охране имущества, пожарной сигнализации и охраны;
 5. арендные (лизинговые) платежи за арендуемое (принятое в лизинг) имущество;
 6. расходы на содержание служебного автотранспорта;
 7. командировочные расходы;
 8. расходы на рекламу;
 9. расходы на оплату юридических услуг;
 10. расходы на уплату аудиторских, консультационных услуг, услуг нотариуса и др.

В соответствии с действующим законодательством произведенные предприятием расходы корректируются с учетом утвержденных в установленном порядке лимитов, норм и нормативов. На практике ведется отдельный систематический учет сумм расходов, которые включаются в издержки обращения сверх установленных законодательством лимитов, норм и нормативов, и при составлении расчета по налогу на прибыль увеличивают на эти суммы налогооблагаемую прибыль. Состав нормируемых расходов показан в таблице 3.

Таблица 3 - Нормируемые расходы, в целях налогообложения (

<i>Вид расходов</i>	<i>Предельный размер</i>
<i>1</i>	<i>2</i>
Затраты на содержание служебного автотранспорта	НК РФ ст.264, источник 6
Компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей	источник 3
Затраты на служебные командировки	НК РФ ст.264, источник 4
Представительские расходы	не более 4% расходов на оплату труда
Оплата по договорам с учебными учреждениями за подготовку, повышение квалификации и переподготовку кадров	НК РФ ст.264 п.2, для работников состоящих в штате предприятия
Взносы по договорам страхования жизни работников, пенсионного страхования добровольному страхованию имущества и работников предприятия	не более 12 % расходов на оплату труда

Окончание табл. 3

1	2
Взносы по договорам добровольного личного страхования	не более 3 % расходов на оплату труда
Взносы по договорам добровольного личного страхования, заключенным на случай наступления смерти застрахованного работника или утраты застрахованным работником трудоспособности в связи с исполнением трудовых обязанностей	не более 10 000 руб. в год на одного застрахованного работника
Расходы на ремонт основных средств	не более 10% первоначальной (восстановительной) стоимости амортизируемых основных средств
Расходы на рекламу, в том числе на приобретение призов, вручаемых победителям розыгрыша во время массовых рекламных компаний	не более 1% выручки от реализации
Расходы на научные исследования, осуществленные в целях создания новых или совершенствования применяемых технологий, которые не дали положительного результата	включаются в расходы равномерно в течение 3 лет, не более 70% фактически осуществленных расходов
Расходы на замену бракованных, утративших торговый вид в процессе перевозки и (или) реализации и недостающих экземпляров периодических печатных изданий в упаковке	не более 10% от тиража
Сумма резерва по сомнительным долгам	не более 10% выручки от реализации
Проценты по долговым обязательствам	по рублевым в пределах ставки рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной в 1,5 раза; в иностранной валюте 20%
Другие расходы	

Как бухгалтерский, так и налоговый учет не выделяют налоги в составе расходов, однако последние являются, обязательными платежами предприятия и оказывают существенное влияние на формирование финансового результата. Налоги являются элементом расходов в соответствии с принципом бухгалтерского учета, а также одним из наиболее действенных методов государственного управления экономикой в условиях рыночных отношений.

Большое значение для предприятий торговли имеет система налогообложения, которую оно применяет. В настоящее время на территории Российской Федерации законодательно утверждено и действуют следующие налоговые режимы, применяемые в торговой отрасли: общий режим (традиционная система -ТСНО) и два специальных режима - упрощенная

система налогообложения (УСНО) (единый налог); единый налог на вмененный доход (ЕНВД).

Система налогообложения должна решать определенные задачи; содействовать деловой активности, росту объемов деятельности и повышению заинтересованности работников в результатах труда, побуждать предприятия эффективно использовать ресурсы, обеспечивать формирование доходов бюджета в объеме, достаточном для формирования расходов государства и выполнения им своих функций. В соответствии с законодательством все действующие на территории Российской Федерации налоги и сборы делятся на три группы: федеральные, региональные и местные. С вступлением в действие Конституции РФ налоговое право органов государственной власти на местах существенно расширилось. Им предоставлено право самостоятельно, вводить дополнительные налоги и обязательные отчисления на основе общих принципов, устанавливаемых в федеральном налоговом законодательстве.

Поэтому следует дать характеристику налогов (табл. 4), уплачиваемых предприятием торговли, представленную в виде расходов, относимых на показатели финансово-хозяйственной деятельности (ФХД).

Таблица 4 – Налоги предприятия торговли, относимые на показатели финансово-хозяйственной деятельности

<i>Показатели ФХД</i>	<i>Состав налогов</i>	<i>Состав расходов в отчете о прибылях и убытках</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
<i>1. Налоги, исчисляемые с оборота (реализации)</i>	– налог на добавленную стоимость (НДС) (гл.21 НК РФ), ставка 0%,10%, 18%; – акциз (гл.22 НК РФ), ставка (ст.193 НК РФ).	Себестоимость
<i>II. Налоги, относимые на себестоимость (расходы на продажу-издержки обращения)</i>	– единый социальный налог (гл.24 НК РФ), ставка: 26% (по традиционной системе налогообложения (ТСНО); 14% по упрощенной и вмененной системам налогообложения УСНО, ЕНВД); – государственная пошлина (гл.25 ³ НК РФ); – транспортный налог (гл.28 НК РФ); – земельный налог (гл.31 НК РФ); – таможенные сборы, пошлины (Таможенный кодекс РФ); –	Себестоимость, расходы на продажу

Окончание табл.4

1	2	3
<i>II. Налоги, относимые на себестоимость (расходы на продажу-издержки обращения)</i>	– отчисления на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и риска профессиональных заболеваний: 0,2% в розничной торговле, 0,3% в оптовой торговле от начисленных расходов на оплату труда	
<i>III. Налоги, относимые на финансовый результат</i>	– налог на имущество (гл.30 НК РФ), ставка не более 2,2% (уплачивается по ТСНО); – налог на прибыль (гл.25 НК РФ), ставка 20%(уплачивается по ТСНО); – единый налог (гл.26 ² НК РФ), ставка 6% с суммы доходов; от 5 до 15% с разницы между доходами и расходами (п.2 ст.346.20) (уплачивается по УСНО); – единый налог на вмененный доход (гл.26 ³ НК РФ), ставка 15% (уплачивается по ЕНВД).	Прочие расходы Текущий налог на прибыль и иные аналогичные платежи

Законодательство России обязывает каждое предприятие вести бухгалтерский (финансовый), налоговый учет, но для принятия управленческих решений существует объективная необходимость в организации специального - управленческого учета, который может быть совмещен либо с бухгалтерским, налоговым учетом, либо выделен отдельным блоком.

В практике Российских предприятий управленческий учет интегрирован с бухгалтерским, так как в стандартном плане счетов предусмотрены счета для учета затрат, связанных с реализацией товаров, работ, услуг и результатов деятельности.

Отличие финансового учета от управленческого состоит в том, что управленческий нацелен на внутренних пользователей (руководителей предприятия и его подразделений), а финансовый ориентируется на внешних пользователей информации.

Расходы по принципу управленческого учета - детальное деление расходов (затрат) по центрам ответственности, информационная опора для принятия управленческих решений. *Центр ответственности* – это сегмент внутри предприятия, во главе которого стоит лицо, принимающее управленческое решение [18].

Управление расходами по центрам ответственности позволяет:

- использовать специфические методы управления затратами с учетом особенностей деятельности каждого подразделения;
- увязать управление затратами с организационной структурой предприятия (линейно-функциональной, дивизиональной, матричной);
- децентрализовать управление затратами, осуществляя его на всех уровнях;
- установить ответственных за возникновение затрат, объема продаж (выручки, товарооборота), прибыли.

По принципу объема полномочий и ответственности в практике предприятий выделяются следующие центры ответственности (рис. 3).

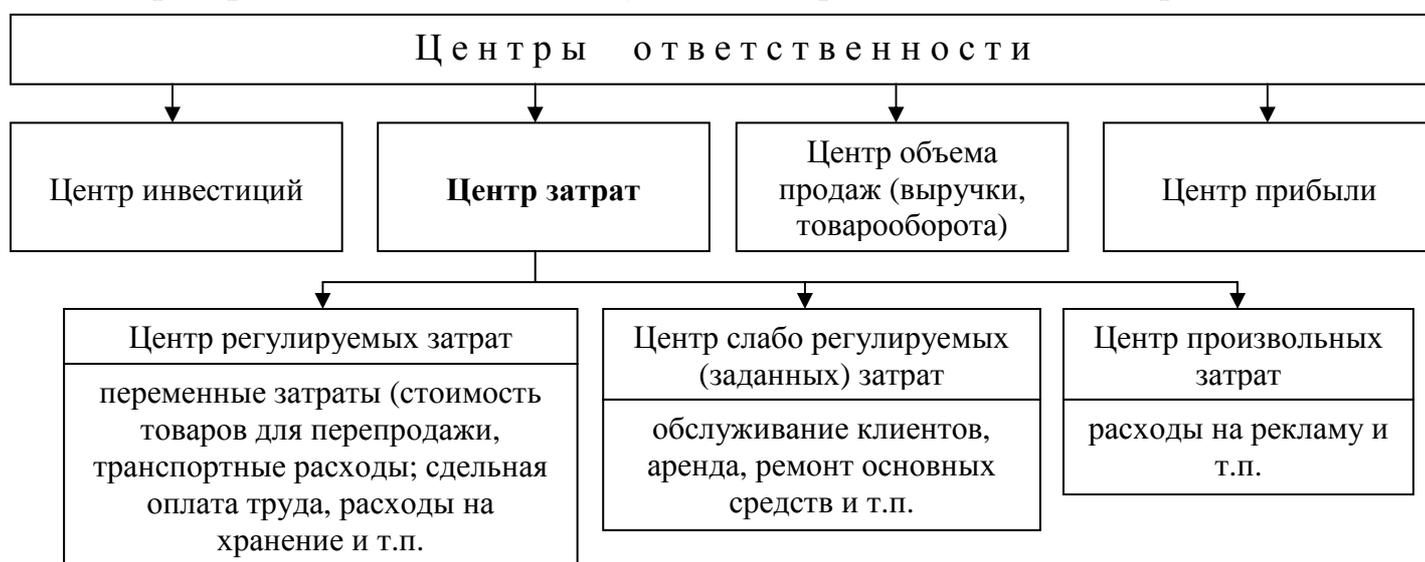


Рис. 3 Виды расходов по центрам ответственности на предприятии торговли

Выделение *затрат по степени регулирования* позволяет понять, кто и насколько сильно может воздействовать на затраты и принять соответствующие управленческие решения.

Значение расходов определяется их ролью в формировании и распределении финансового результата. Расходы оказывают прямое влияние на формирование различных видов прибыли (убытков) предприятия.

Расходы, связанные с приобретением и реализацией товаров, работ, услуг влияют на прибыль (убыток) от продаж **(П(У)пр** (по форме 2 приложения к бухгалтерскому балансу «Отчет о прибылях и убытках»):

$$П(У)_{np} = B - C/c - УР - КР, \quad (1)$$

где $П(У)_{np_{пл}}$ – сумма прибыли (убытка) от продаж, тыс. руб.; B – выручка от реализации товаров, работ, услуг, тыс.руб.; C/c – себестоимость реализованных товаров, работ, услуг, тыс.руб.; $УР, КР$ – сумма управленческих, коммерческих расходов, связанных с реализацией товаров, работ, услуг, тыс.руб.

Расходы, не связанные с приобретением и реализацией товаров, работ, услуг – прочие расходы влияют на прибыль (убыток) до налогообложения ($П(У)_{до нал.}$) (по форме 2 приложения к бухгалтерскому балансу «Отчет о прибылях и убытках»):

$$П(У)_{до нал.} = П(У)_{np} + Дох.отуч. + \% к получ - \% к уп + ПД - ПР, \quad (2)$$

где $П(У)_{до нал.}$ – сумма прибыли (убытка) до налогообложения, тыс. руб.; $Дох. от уч.$ – сумма доходов от участия в деятельности других организаций, тыс. руб.; $\% к получ.$ – сумма процентов к получению, тыс. руб.; $\% к упл.$ – сумма процентов к уплате, тыс. руб.; $ПД$ – сумма прочих доходов, тыс. руб.; $ПР$ – сумма прочих расходов, тыс. руб.

Налоги, уплачиваемые предприятием с финансового результата влияют на чистую прибыль (убыток) $ЧП(У)$ (по форме 2 приложения к бухгалтерскому балансу «Отчет о прибылях и убытках»):

$$ЧП(У) = П(У)_{донал.} + / - ОНА + / - ОНО - ТНП(ЕН, ЕНВД), \quad (3)$$

где $ЧП(У)_{пл}$ – сумма чистой прибыли (убытка), тыс. руб.; $ОНА$ – отложенные налоговые активы, тыс. руб.; $ОНО$ – отложенные налоговые обязательства, тыс. руб.; $ТНП(ЕН, ЕНВД)$ – текущий налог на прибыль (единый налог, единый налог на вмененный доход), тыс. руб.

В настоящее время сумма расходов предприятия находится под воздействием различных факторов, условно которые можно разделить на внешние и внутренние (табл. 5)/

Таблица 5 – Факторы, определяющие размер расходов на предприятии

Внешние	Внутренние
<ul style="list-style-type: none"> – уровень налогов, ставок, тарифов; – уровень инфляции; – политическая стабильность; – состояние экономики страны; – состояние кредитно-денежной системы – уровень нормативных затрат; – поведение покупателя; – объем спроса и предложение их соотношение; – уровень конкуренции, сервиса предлагаемого конкурентами; – месторасположение предприятия; – сегмент рынка и т.п. 	<ul style="list-style-type: none"> – размер предприятия; – режим работы предприятия; – стоимость имущества; – состояние материально-технической базы; – размер собственных оборотных средств; – количество работников; – объем, структура, сезонность продаж; – ценовая политика предприятия; – условия поставки товаров; – качество торговых услуг; – эффективность использования ресурсов (трудовых, материальных, финансовых и т.п.

Таким образом, расходы являются неотъемлемым условием осуществления торгово-технологического процесса, поэтому грамотный их учет и управление служат залогом формирования положительного финансового результата предприятия, т.е. прибыли.

2. Издержки обращения как основной элемент расходов в торговле

Торговля как отрасль народного хозяйства осуществляет доведение потребительских товаров из сферы производства до сферы потребления, то есть их реализацию конечному потребителю – населению для личного потребления или использования в домашнем хозяйстве (в розничной торговле) и последующей перепродаже (в оптовой торговле). Выполнение этих функций связано с определенными затратами материальных, денежных и трудовых ресурсов.

Главное отличие издержек обращения от себестоимости продукции заключается в том, что в затратах торгового предприятия отражается не только стоимость приобретенных товаров, а также расходы связанные с реализацией, доставкой, хранением и послепродажным сервисом товаров. Торговое предприятие закупает уже произведенные товары, затрачивая средства лишь на доведение их до потребителей.

Под *издержками обращения* понимаются выраженные в денежной

форме затраты трудовых, материальных и финансовых и ресурсов на осуществление торгово-производственной деятельности [28, С.150].

Издержки обращения - это выраженные в денежной форме затраты живого и общественного труда по доведению товара от производителя до потребителя, по преобразованию производственного ассортимента в торговый, по организации процесса купли-продажи, удовлетворению спроса потребителей [33]. Издержки обращения представляют собой общественно необходимые затраты труда, обеспечивающие выполнение торговлей своих функций и задач. Издержки обращения учитываются на всех стадиях ценообразования, начиная от производства, когда в себестоимость продукции включаются расходы по сбыту, и, заканчивая розничной продажей, когда в розничной цене товара отражаются издержки оптовой и розничной торговли.

Издержки производства и обращения включают расходы, возникающие в процессе движения товаров до потребителей, а так же расходы, связанные с выпуском и реализацией продукции собственного производства и продажей покупных товаров (данная категория характерна для предприятий общественного питания).

Издержки обращения – историческая категория, присущая тем формациям, где есть товарное производство, где продукт общественного труда принимает форму товара и распределяется путем обмена. Природа их определяется характером способа производства и его экономическими законами, особенностями товарного обращения.

Наряду с показателем издержек обращения в экономике используют показатель *издержек потребления*. Издержки потребления представляют собой затраты связанные: с поиском, покупкой и доставкой товара на дом; с эксплуатацией товара; с возвратом некачественного товара; с ремонтом товара; с утилизацией товара, с подготовкой товара к потреблению. Издержки потребления составляют примерно 50% всех издержек сферы обращения и более чем в 1,5 раза превышают величину текущих затрат торговли.

Однако следует иметь в виду, что количественная, и в частности

стоимостная оценка издержек потребления чрезвычайно сложна и требует разработки соответствующих методических рекомендаций.

Издержки обращения предприятий торговли регламентируются Налоговым кодексом Российской Федерации, так же Положением по бухгалтерскому учету, приказом Министерства финансов РФ от 26.12.2003 «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды», приказом Министерства финансов РФ от 07.05.2004 «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственно деятельности организации и инструкции по его применению», и др. Таким образом, издержки обращения предприятий торговли формируются по бухгалтерскому и налоговому учету.

В качестве источника информации об издержках в сфере товарного обращения следует использовать данные бухгалтерского учета, первичной документации о расходах, данные аналитического учета затрат, сведения об изменении цен, тарифов и ставок за услуги, уровне инфляции и т. д.; годовой и квартальной бухгалтерской отчетности — «Отчет о прибылях и убытках», ф. № 2 где издержки обращения отражают по строке «Коммерческие расходы»; данные по элементам затрат из раздела 6 приложения к бухгалтерскому балансу годовой бухгалтерской отчетности (ф. №5) а также статистическую отчетную ф. № П-4 «Сведения о численности, заработной плате и движении работников» и др. Данные синтетического учета издержек обращения отражаются на счете 44 «Расходы на продажу».

Значение издержек обращения заключается в следующем:

- издержки являются одним из важнейших показателей результатов деятельности торгового предприятия;
- размер издержек обращения прямо влияет на величину прибыли от продаж, поэтому соблюдение режима экономики и оптимизация издержек обращения – важнейшие факторы повышения прибыли и рентабельности деятельности торгового предприятия;

- уровень издержек обращения служит ориентиром для установления минимального размера уровня торговой надбавки;
- уровень и сумма издержек обращения служит важнейшим фактором повышения конкурентоспособности предприятия.

В экономической, нормативной литературе приводится различное множество видов издержек обращения, которые группируются по следующим признакам (табл. 6).

Таблица 6 – Классификация издержек обращения (составлено автором по литературным источникам)

<i>Признак классификации</i>	<i>Вид издержек обращения</i>	<i>Понятие</i>
1	2	3
По экономической природе	Чистые	затраты по организации процесса купли-продажи, содержанию административно-управленческого персонала, расходы на учет и отчетность и т.п.
	Дополнительные	издержки обусловлены продолжением процесса производства в торговле (фасовка, упаковка), преобразование производственного ассортимента в торговый и т.п.
По видам затрат	По элементам	– материальные расходы; – расходы на оплату труда; – суммы начисленной амортизации; – прочие расходы.
	По статьям затрат	13 статей (см.приложение 1)
По факту отражения в бухгалтерском учете	Явные (бухгалтерские)	альтернативные издержки, связанные с использованием привлеченных материальных, финансовых и трудовых ресурсов
	Не явные (имплицитные)	альтернативные издержки, связанные с использованием ресурсов, принадлежащих предприятию (платежи, которые предприятие могло бы получить при более выгодном использовании принадлежащих ему ресурсов (издержки упущенных возможностей)), нормальную прибыль, которая удерживает предпринимателя в выбранной им отрасли деятельности
По отношению к объему продаж	Постоянные	Издержки, общая сумма которых не изменяется при изменении объема продаж
	Переменные	Издержки, размер которых изменяется прямо пропорционально увеличению (уменьшению) объема продаж, при этом издержки на единицу товара остаются постоянными
По способу отнесения затрат на себестоимость	Прямые	Издержки, непосредственно связанные с реализацией конкретного товара (сдельная оплата труда торгово-оперативного персонала, амортизация активных основных фондов, транспортные расходы по доставке товаров и т.п.)

Окончание табл. 6

1	2	3
	Косвенные	Издержки, связанные с реализацией нескольких видов товаров, для всех структурных подразделений (ремонт основных средств, оплата труда административно управленческого персонала и т.п.)
По завершенности торгового процесса	Входящие	Средства и ресурсы, приобретенные для получения дохода в будущем
	Истекшие	Затраты, величина которых не изменяется и не учитывается при принятии управленческих решений
В целях принятия управленческих решений	Релевантные	Издержки, размер которых зависит от выбранной учетной политики менеджерами предприятия (реклама, внедрение программных продуктов и т.п.)
	Нерелевантные	Издержки, размер которых не зависит от выбранной учетной политики менеджерами предприятия
По степени влияния на принятие управленческих решений	Вмененные	Расходы, учитываемые в ходе принятия управленческих решений, возникают в случае ограниченности ресурсов
	Инкрементные (приростные)	Проявляются в результате продажи дополнительных единиц товаров
По степени влияния на налогооблагаемую прибыль	Издержки обращения, уменьшающие налогооблагаемую прибыль	Издержки обращения в пределах установленных норм и нормативов (нормируемые), Фактически произведенные расходы на реализацию товаров
	Издержки обращения, увеличивающие налогооблагаемую прибыль	Превышение фактически произведенных затрат над нормируемой величиной
По степени контроля	Контролируемые	Зависимые от деятельности предприятия (условно-переменные)
	Не контролируемые	Не зависимые от деятельности предприятия (условно-постоянные)
Издержки, связанные с использованием капитала	Внеоборотного капитала	Расходы на ремонт, содержание зданий, сооружений, инвентаря, амортизация основных средств и нематериальных активов
	Оборотного капитала	Расходы на обеспечение доставки, хранения, подсортировки, упаковки, продвижения товара на рынок (реклама, маркетинг) и т.п.
	Трудового капитала	Расходы на оплату труда, подготовку, переподготовку, прием, увольнение, страхование персонала, форменную одежду и т.п.
В целях планирования	Планируемые	Рассчитанные в планах предприятия
	Не планируемые	Возникающие в результате изменения факторов внешней и внутренней среды

Приведенная классификация издержек обращения имеет важное значение при оценке результатов деятельности торгового предприятия и принятии управленческих решений стратегического и тактического характера. Особая роль отводится делению издержек обращения по видам, в

частности по статьям затрат, обусловленная необходимостью их учета, анализа и планирования.

Так как положение о составе затрат в связи с введением Налогового Кодекса упразднено, а отраслевых рекомендаций о составе затрат пока нет, на предприятиях торговли используется условная номенклатура статей издержек обращения (прил.1), преимущества которой состоят в следующем:

- позволяет объединить все расходы, однородные по своей природе и содержанию, в соответствующие статьи;
- в группировке затрат по экономическому признаку в каждом из четырех элементов включено несколько видов затрат. При использовании номенклатуры статей появляется возможность детализировать затраты и тем самым акцентировать внимание на каждом из них;
- повышает уровень упорядоченности затрат при составлении отчетности, учете и планировании издержек обращения;
- контроль выполнения планов и вскрытие внутренних резервов экономии расходов;
- позволяет сопоставить издержки обращения различных предприятий не только по общему объему, уровню, но и по отдельным статьям, видам, выявить их динамику[30].

Предприятиям торговли предоставляется право расширять или сокращать перечень статей издержек обращения. Деление издержек по статьям следующее:

Статья *«Транспортные расходы»*. По экономическому содержанию транспортные расходы относятся к оплате услуг других отраслей народного хозяйства. Расходы по перевозкам железнодорожным, водным, воздушным и автомобильным транспортом учитываются торговым предприятием отдельно. В розничной торговле преобладают расходы на автомобильные перевозки. Отраслевыми методологическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат установлен перечень транспортных расходов, к

которым относятся:

- оплата транспортных услуг сторонних организаций за перевозки товаров и продуктов (плата за перевозки, за подачу вагонов, взвешивание грузов и т.п.);
- оплата услуг организаций по погрузке товаров и продуктов в транспортные средства и выгрузке из них, плата экспедиционные операции и другие услуги;
- стоимость материалов, израсходованных на оборудование транспортных средств (щиты, люки, стойки, стеллажи и т.д.) и утепление (солома, опилки, мешковина);
- плата за временное хранение грузов на станциях, пристанях, в портах, аэропортах и т.п. в пределах нормативных сроков, установленных для вывоза грузов в соответствии с заключенными договорами;
- плата за обслуживание подъездных путей и складов необщего пользования, включая плату железным дорогам согласно заключенным с ними договорам;
- расходы, связанные с доставкой (включая погрузо-разгрузочные работы) товаров и продуктов транспортом и персоналом предприятия торговли, подлежат включению в соответствующие статьи издержек обращения и производства (расходы на оплату труда, амортизация основных средств и др.).

Статья «*Расходы на оплату труда*» включает затраты, исчисленные по принятым торговым предприятием системам оплаты труда [НК РФ ст.255]:

Любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

«Отчисления на социальные нужды» (единый социальный налог гл.24 НК РФ). Налогоплательщиками признаются: лица, производящие выплаты физическим лицам (организации, индивидуальные предприниматели; физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями). Объектом налогообложения признаются выплаты и иные вознаграждения по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, выплачиваемые налогоплательщиками в пользу физических лиц.

Таблица 7 - Ставки единого социального налога (ЕСН) [1]

Внебюджетные фонды	Ставка, %	
	для традиционной системы налогообложения	для упрощенной системы налогообложения и системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход
А	2	3
1. Пенсионный фонд РФ:	20,0	14,0
- обязательное пенсионное страхование	14,0	14,0
- федеральный пенсионный фонд	6,0	-
2. Фонд обязательного социального страхования РФ	3,2	-
3. Фонд обязательного медицинского страхования РФ:	2,8	-
- территориальный	2,0	
- федеральный	0,8	
Итого	26,0	14,0

От уплаты единого социального налога и страховых взносов освобождаются:

- 1) предприятия любых организационно-правовых форм с годовым доходом на одного работника до 100 тыс. руб., начисленных работникам, являющимся инвалидами I, II и III групп.
- 2) следующие категории работодателей с сумм доходов, не превышающих 100 тыс. руб. в течение налогового периода на каждого отдельного работника:
 - общественные организации инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%;

- организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций и в которых среднесписочная численность инвалидов составляет не менее 50%, а доля заработной платы инвалидов в общей величине фонда оплаты – не менее 25%.

Для предприятий, которые уплачивают единый налог на вмененный доход или находятся на упрощенной системе налогообложения, осуществляют отчисления в пенсионный фонд в части накопительной пенсии налогоплательщика в размере 14%.

Статья **«Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря»** отражаются:

- плата за текущую аренду торгово-складских зданий, строений и помещений, сооружений, оборудования и инвентаря и других отдельных объектов основных средств;
- расходы на отопление, освещение, водоснабжение, канализацию и другие коммунальные услуги;
- расходы на содержание в чистоте помещений, уборку примыкающих к ним участков территории (дворы, улицы, тротуары), вывоз мусора;
- стоимость предметов и средств ухода за помещениями (известь, мастика, мешковина, щетки, метлы, веники и т.п.);
- стоимость электроэнергии потребленной на приведение в движение подъемников, лифтов, транспортеров, торговых автоматов, контрольно-кассовых машин и т.п.;
- расходы на проверку и клеймение весов, водомеров, электро-газовых счетчиков и других измерительных приборов;
- расходы на содержание и ремонт сигнализационных устройств;
- расходы на проведение противопожарных мероприятий;
- плата сторонним организациям за пожарную и сторожевую охрану (складов, магазинов, столовых и т.п.);

- расходы на обслуживание подъемно-транспортных механизмов и другого оборудования сторонними организациями.

Статья «Амортизация основных средств».

В соответствии со статьей 258 гл. 25 Налогового Кодекса для целей налогообложения все амортизируемое имущество распределяется на десять амортизационных групп в соответствии со сроками его полезного использования. Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта амортизируемого имущества с учетом классификации основных средств, определяемой, Правительством РФ.

Амортизируемым имуществом признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности и используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации.

Не подлежат амортизации земля и иные объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы), а также материально-производственные запасы, товары ценные бумаги, финансовые инструменты срочных сделок (в том числе форвардные, фьючерсные контракты, опционы).

Из состава амортизируемого имущества исключаются основные средства:

- переданные (полученные) по договорам в безвозмездное пользование; переведенные по решению руководства организации на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев;
- находящиеся по решению руководства организации на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев.

При расконсервации объекта основных средств амортизация по нему начисляется в порядке, действовавшем до момента его консервации, а срок полезного использования продлевается на период нахождения объекта основных средств на консервации.

Под основными средствами понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией первоначальной стоимостью более 20 000 рублей, и сроком полезного использования, превышающим 12 месяцев.

В соответствии с *налоговым учетом* налогоплательщики *начисляют амортизацию одним из следующих методов*: линейным методом; нелинейным методом.

По *бухгалтерскому учету* амортизация *начисляется следующими методами*: линейный, метод уменьшаемого остатка, метод списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, метод списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Статья **«Расходы на ремонт основных средств»** (ст.260 НК РФ). Затраты торгового предприятия на все виды технического обслуживания и ремонта (текущего, среднего, капитального) основных средств, в том числе расходы по ремонту арендованных основных средств (включая помещения), если это предусмотрено договором аренды, включаются в полном объеме в издержки обращения. Расходы на ремонт основных средств, произведенные налогоплательщиком, рассматриваются как прочие расходы и признаются для целей налогообложения в том отчетном периоде, в котором они были осуществлены.

«Расходы на санитарную специальную одежду, столовое белье, посуду, приборы, другие предметы». В статью включаются затраты на приобретение и эксплуатацию санитарной и специальной одежды, столового белья, посуды, приборов, и других предметов сроком службы менее года или стоимостью до 1 000 рублей за единицу, а также расходы по стирке санитарной и специальной одежды и столового белья.

Статья **«Расходы на топливо, газ и электроэнергию для производственных нужд»**. Эта статья применяется только предприятиями общественного питания и включает стоимость топлива, газа, электроэнергии, расходуемых на подготовку сырья и на приготовление пищи, подогрев воды,

мойку посуды и другое. Издержки по статье рассчитываются на основе норм и лимитов расхода и тарифов (установленных на предприятии).

Статья **«Расходы на хранение, подработку, подсортировку, упаковку товаров»** содержит следующие виды издержек обращения:

- фактическая стоимость материалов (оберточной бумаги, пакетов, клея, шпагата, гвоздей, стружки, опилок, соломы, проволоки и т.п.), потребленных при подработке, переработке, сортировке, фасовке и упаковке товаров;
- плата за услуги сторонних организаций по фасовке и упаковке товаров;
- расходы на содержание холодильного оборудования – стоимость электроэнергии, воды, смазочных материалов и др;
- оплата услуг сторонних организаций по техническому обслуживанию холодильного оборудования;
- фактическая себестоимость льда, потребленного для охлаждения товаров и продуктов;
- плата за временное хранение товаров на складах сторонних организаций;
- расходы на дезинсекцию (уничтожение вредных насекомых) и дератизацию (истребление мышей, крыс и др. грызунов);
- другие расходы на создание условий для хранения товаров и продуктов (газовая среда, искусственное охлаждение, активная вентиляция и т.п.).

Примечание: если, приобретая товар в розничной торговой сети, покупатель оплачивает не только его цену, но и цену материала (полиэтиленового пакета, подарочной коробки), в которой он упакован, то стоимость этого материала в издержки обращения и производства может не включаться (продажная стоимость материалов должна быть отражена в учетной политике предприятия).

«Расходы на рекламу» относятся следующие расходы:

- на оформление витрин, выставок, выставок-продаж, комнат образцов товаров;
- на разработку и печатание рекламных изданий (иллюстрированных прейскурантов, каталогов, брошюр, альбомов, проспектов, плакатов, афиш, рекламных писем, открыток и т.п.);

- на разработку и изготовление эскизов этикеток, образцов оригинальных и фирменных пакетов, упаковки и т.д.;
- на рекламные мероприятия через средства массовой информации (объявления в печати, передачи по радио, телевидению);
- на световую и иную наружную рекламы;
- на приобретение, изготовление, копирование, дублирование и демонстрацию рекламных кино-видео-, диафильмов и т.п.;
- на изготовление стендов, муляжей, рекламных щитов, указателей; на уценку товаров, полностью или частично потерявших свое первоначальное качество во время экспонирования в витринах, торговых залах магазинов и на выставках.

«Потери товаров и технологические отходы». В статье отражаются потери и недостатки товара при железнодорожных, водных, воздушных, автомобильных и гужевых перевозках, хранении и продаже в пределах действующих норм естественной убыли, утвержденных в установленном порядке:

- убытки от недостачи и потери от порчи товаров, продуктов и сырья сверх норм естественной убыли в тех случаях, когда конкретные виновники не установлены;
- потери от списания долгов по недостачам товарно-материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, во взыскании которых отказано судом вследствие необоснованности исков.

Потери и недостачи товаров по этой статье отражаются по покупным ценам.

«Расходы на тару» является сальдовой статьей и возникают в том случае, когда расходы по таре превышают расходы. В состав расходов включаются:

- амортизация и расходы на ремонт тары-оборудования;
- амортизация многооборотной тары, возмещенная поставщикам в соответствии с условиями поставки товаров;
- расходы, связанные с ремонтом и естественным износом тары-оборудования в части, возмещенной поставщикам (владельцам тары-оборудования);
- стоимость тары, списанной из-за естественного износа;

- расходы на перевозку, погрузку, выгрузку порожней тары, осуществляемую сторонними организациями при возврате ее поставщикам или сдаче тарособирающим организациям;
- расходы на очистку и обработку (дезинфекцию тары);
- разница в ценах на тару между приемными при оприходовании и сдаточными при возврате порожней;
- другие расходы на тару.

Статья «*Прочие расходы*» является комплексной, в которой отражаются:

- суммы затрат по уплате налогов, сборов, отчислений в бюджет и в специальные внебюджетные фонды, производимые в соответствии с установленным законодательством порядке (см. табл.4 раздел 2, кроме ЕСН);
- вознаграждения за изобретения и рационализаторские предложения;
- расходы по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности: текущие расходы на устройство и содержание вентиляторов, ограждение машин и их движущихся частей, люков, отверстий, прочих видов устройств некапитального характера, плату медицинским учреждениям (поликлиникам, санитарно-эпидемиологическим станциям) за медицинский осмотр работников, стоимость мыла, аптечек, медикаментов и перевязочных средств и др.;
- расходы на устройство и содержание комнат отдыха, кипятильников, душевой, раздевалок, шкафчиков для специальной одежды, сушилок и другого оборудования (где предоставление этих услуг работающим связано с особенностями производства и предусмотрено коллективным договором).

Мероприятия по охране здоровья и организации отдыха, не связанные непосредственно с участием работников в производственном (торгово-технологическом) процессе, осуществляется за счет средств, выделяемых на социальные нужды, и затраты на их проведение в издержки производства и обращения не включаются.

- расходы по ведению реестра акционеров;
- расходы по ведению кассового хозяйства (расходы на кассовые рулонные марки, кассовые чеки, контрольно-кассовые ленты, стоимость красящей ленты и краски

для печатающего механизма контрольно-кассовых машин, расходы на инкассацию, денежный надзор выручки, плата сторонним организациям за обслуживание, технический уход за контрольно-кассовыми машинами и др.)⁴

- компенсации (в пределах установленных законодательством норм) за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей;
- оплата услуг почтовой, телефонной, телеграфной и факсимильной связи, связи Internet;
- расходы на содержание и эксплуатацию собственных телефонных станций, коммутаторов, телетайпов, диспетчерской связи и радиосвязи;
- расходы на приобретение канцелярских принадлежностей и бланков, на типографские и переплетные работы;
- расходы на подписку периодических изданий для служебного пользования, приобретение справочной литературы, прейскурантов, каталогов, инструктивных и других служебных материалов;
- оплата информационно-вычислительных услуг, оказанных по договорам с вычислительными центрами, не состоящими на балансе предприятия (организации);
- расходы на служебные разъезды работников в пределах пункта нахождения предприятия торговли;
- расходы на командировки, связанные с торгово-производственной деятельностью: плата за проезд командированных к месту назначения и обратно, за наем жилого помещения, суточных за время нахождения в командировке (в соответствии с установленными законодательными нормами).

Дополнительные выплаты, производимые по решению руководителя предприятия торговли в порядке исключения, связанные с командировками и компенсациями за использование личных автомобилей для служебных поездок сверх норм возмещения, предусмотренных законодательством, осуществляются за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

- представительские расходы и расходы по проведению заседаний совета (правления) предприятия и ревизионной комиссии предприятия торговли в

пределах, утвержденных советом (правлением) смет предприятия на отчетный год, разработанных исходя из установленных законодательством норм и нормативов. Указанные расходы финансируются при наличии оправдательных документов.

- расходы на экспертизу и лабораторный анализ товаров, продуктов и пищи;
- расходы, возмещаемые работникам в соответствии с действующим законодательством о компенсациях и гарантиях при переводе, приеме вновь и направлении на работу в другую местность;
- расходы по подготовке, переподготовке и повышению квалификации кадров (кроме расходов на оплату труда, учтенных в статье «Расходы на оплату труда» и отчислений на социальные нужды, учтенных на статье «Отчисления на социальные нужды», а также расходов на эти цели, произведенных за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия) в пределах установленных законодательством норм;
- оплата услуг банков;
- расходы по обслуживанию посетителей в предприятиях общественного питания;
- расходы на содержание оркестров в ресторанах и кафе по договорам с учреждениями сферы культуры и искусства (кроме заработной платы состоящих в штате оркестрантов и эстрадных артистов, учтенной на статье «Расходы на оплату труда»);
- стоимость бумажных салфеток, бумажных скатертей, бумажных стаканчиков и тарелок, приборов одноразового пользования;
- другие затраты, подлежащие включению в состав издержек обращения, но относящиеся к ранее перечисленным статьям.

Действующий учет затрат отвечает в основном интересам налоговых органов, но не самих предприятий. Это вызывает значительные сложности для предприятий по определению его затрат и выявлению реальной чистой прибыли.

Особое значение для принятия эффективных управленческих решений имеет деление издержек обращения в зависимости от изменения объемов продаж на: *условно-переменные и условно-постоянные*.

К первой группе относятся **условно- переменные** издержки обращения - издержки, общая величина которых в данный период времени находится в непосредственной зависимости от изменения объема товарооборота и его структуры. К данным издержкам обращения относятся такие расходы как: транспортные расходы; сдельная часть расходов на оплату труда и отчислений на социальные нужды; расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров; расходы на инкассацию выручки и т.п. В зависимости от процентного соотношения изменения затрат и изменения объема товарооборота переменные издержки делятся на, дигрессивные, прогрессивные пропорциональные.

- *дигрессивные издержки* - это переменные затраты, которые изменяются в относительно меньшей пропорции, чем объем продаж (например, расходы на хранение и упаковку товаров);
- *прогрессивные издержки* — это часть переменных затрат, которые изменяются в относительно большей пропорции, чем объем продаж, поэтому их уровень незначительно возрастает с ростом товарооборота и снижается в результате снижения его объема;
- *пропорциональные издержки* - это часть переменных издержек обращения, которые изменяются в относительно той же пропорции, что и объем реализации (например, заработная плата торгово-оперативного персонала при сдельной форме оплаты труда, потери товаров в пределах и сверх норм естественной убыли).

Условно-постоянные издержки обращения представляют собой издержки, общая величина которых в данный период времени 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, исчисленный в процентах, снижается, и наоборот при снижении объема товарооборота уровень издержек обращения повышается. К данным издержкам обращения относятся такие расходы как: повременная часть расходов на оплату труда и отчислений на социальные нужды, расходы по аренде и содержанию зданий,

сооружений, оборудования и инвентаря; амортизация основных средств; расходы на ремонт основных фондов и т.п.

Постоянные издержки обращения могут быть остаточными и стартовыми (рис.4).

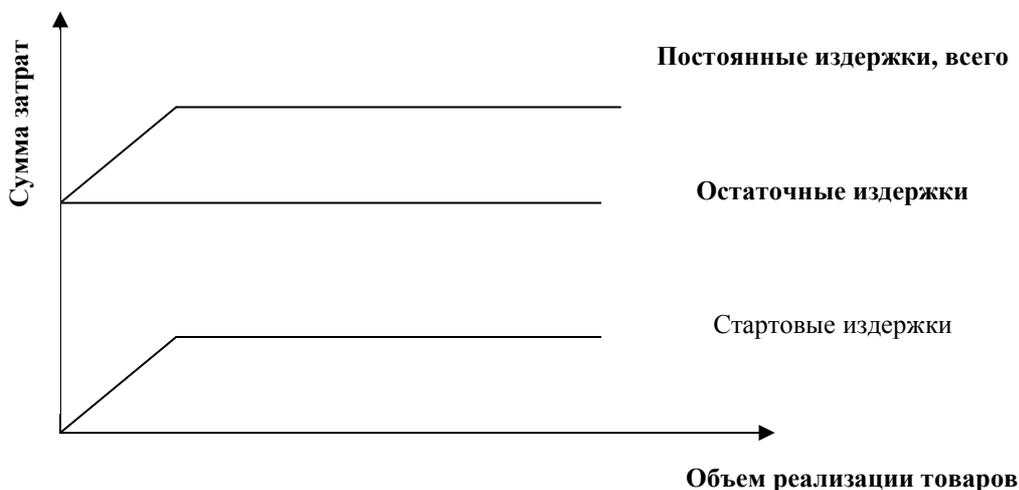


Рис. 4. Постоянные издержки обращения

- *остаточные издержки* - это часть постоянных издержек обращения, которые предприятие торговли продолжает нести, несмотря на то, что реализация товаров на какое-то время остановлена (плата за аренду помещений, коммунальные платежи, выплаты заработной платы работникам в сумме минимального размера и части оклада и т.д.);
- *стартовые издержки* - это часть постоянных издержек обращения, которые возникают в связи с возобновлением процесса реализации товаров (расходы на электроэнергию, на уборку помещений, на заработную плату по ставкам и окладам и т.д.).

В случае, если предприятие прекращает работу на длительный срок, остаточные издержки следует снижать за счет сокращения численности работников, отказа от аренды помещений и т.д.

Постоянные издержки обращения подразделяются на полезные и бесполезные (холостые). Данное деление затрат связано со скачкообразным изменением использования производственных ресурсов.

Бесполезные постоянные издержки обращения определяются по следующей формуле:

$$ИО_{\text{бесп}} = (T_{\text{max}} - T_{\text{ф}}) \times \frac{ИО_{\text{пост}}}{T_{\text{max}}}, \quad (4)$$

где $ИО_{\text{бесп}}$ – сумма бесполезных издержек обращения, тыс. руб.; $ИО_{\text{пост}}$ – сумма постоянных издержек обращения, тыс. руб.; T_{max} , $T_{\text{ф}}$ – максимальный и фактический объем продаж, тыс. руб.

Сумма полезных постоянных издержек обращения определяется по формуле:

$$ИО_{\text{полез}} = T_{\text{ф}} \times \frac{ИО_{\text{пост}}}{T_{\text{max}}}, \quad (5)$$

$$ИО_{\text{пост}} = ИО_{\text{полез}} + ИО_{\text{бесп}}. \quad (6)$$

Следует отметить, что предприятие с высокой долей постоянных издержек обращения в сумме полных издержек имеет более высокий финансовый риск, т.к. постоянные затраты не могут быть оперативно снижены при падении объемов реализации и доходов торгового предприятия. В результате этого структура издержек обращения (их деления на постоянные и переменные) влияют на прибыльность деятельности предприятия торговли.

На предприятии часто возникает вопрос, насколько может оправдать себя расширение или сокращение объемов реализации (производства). Для этого необходимо провести анализ предельных издержек. Для этого рассчитывается величина издержек прироста экономической деятельности и соответственно издержек обращения при ее сворачиваемости, т.е. предельных издержек.

Под *предельными издержками* понимается - изменение величины валовых издержек, произошедшее в результате изменение величины реализации (производства) на 1 единицу. В рыночной экономике экономические издержки являются альтернативными издержками т.е. у предприятия всегда возникает потребность и возможность в выборе того или иного вида затрат, того или иного направления использования ресурсов, вида предпринимательской деятельности.

Деление затрат на постоянные и переменные условно. Условность деления вызвана тем, что в ряде случаев значительное расширение или увеличение стоимости материально-технической базы предприятия может повлечь за собой рост так называемых постоянных расходов в этот период в более значительных темпах по сравнению с изменением товарооборота. Взаимосвязь между условно-постоянными и условно-переменными затратами и оборотом по реализации товаров наглядно представлена на рисунке 5. Кроме того, многие виды расходов для одних предприятий могут рассматриваться как переменные, а для других – как постоянные затраты. Достаточно привести в пример затраты на оплату труда: при сдельной оплате – это переменные затраты, при повременной оплате – постоянные. Список переменных и постоянных затрат для каждого предприятия свой, но критерий классификации универсален – зависимость либо независимость от величины объема и структуры товарооборота.

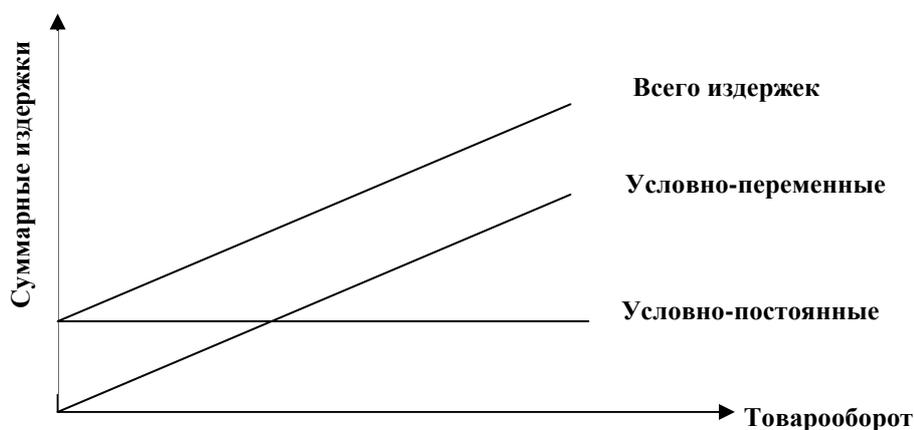


Рис. 5. Взаимосвязь между издержками обращения и товарооборотом

Практическая польза от классификации затрат на постоянные и переменные состоит в том, что во-первых, такое деление помогает решить задачу максимизации массы и прироста прибыли за счет относительного сокращения тех или иных расходов. Во-вторых, эта классификация позволяет судить об окупаемости затрат и дает возможность определить «запас финансовой прочности» предприятия на случай осложнения конъюнктуры и других осложнений.

Взаимосвязь между общим уровнем издержек обращения и уровнями

постоянных и переменных затрат можно описать детерминированной моделью:

$$U_{\text{ио}} = U_{\text{пер}} + \frac{I_{\text{пост}}}{T}, \quad (7)$$

где, $U_{\text{ио}}$ - общий уровень издержек обращения, в долях, ед.; $U_{\text{пер}}$ - уровень переменных издержек обращения, тыс.руб. ; $I_{\text{пост}}$ - сумма постоянных издержек обращения, тыс.руб.

Относительному снижению издержек обращение на предприятии способствует проведение следующих мероприятия (табл.8).

Таблица 8 – Основные пути относительного снижения издержек обращения на предприятиях торговли

<i>Направления снижения</i>	<i>Мероприятия по снижению</i>
Снижение затрат на оплату труда	Повышение производительности труда; Предотвращение непроизводительных расходов на оплату труда и т.д.
Снижение материальных затрат	Рациональное расходование электроэнергии, воды, материалов; Исполнение сметы расходов; Снижение себестоимости закупаемых товаров; Рациональное использование тары и т.п.; Изменение условия завоза товаров, расширение их закупок у местных поставщиков, совершенствование товародвижения; Увеличение поставки и реализации штучных и фасованных товаров; Ускорение товарооборачиваемости, позволяет относительно снизить товарные запасы, товарные потери в пределах и сверх норм, расходы по хранению товаров и некоторые другие издержки обращения и т.п
Сокращение расходов по обслуживанию процесса реализации, управлению и прочих расходов	Выполнение плана товарооборота; Развитие и применение прогрессивных форм торговли; Предотвращение потерь и непроизводительных расходов Относительное снижение прочих затрат и т.д.

3. Методика планирования расходов торгового предприятия

Планирование расходов является одним из разделов финансового плана предприятия торговли, осуществляется для определения стоимости потребляемых в торгово-технологическом процессе ресурсов и расчета предполагаемой прибыли рис. 6.



Рис. 6 Планирование расходов в системе финансового планирования

В процессе планирования расходов определяется такая сумма затрат, которая позволяет предприятию осуществлять бесперебойную деятельность при достижении наилучших результатов. Планирование расходов производится по следующим этапам (табл. 9).

Таблица 9 – Этапы планирования расходов предприятия торговли

Название этапа	Содержание этапа
1	2
I. Предварительный	1.1. Цель планирования расходов – расчет совокупной суммы расходов, обеспечивающей эффективное использование ресурсов предприятия и получение наилучшего финансового результата 1.2. Задачи планирования расходов: <ul style="list-style-type: none"> – планирование факторов, определяющих размер расходов; – планирование расходов по центрам ответственности: <ul style="list-style-type: none"> ○ расчет расходов на приобретение товаров; ○ расчет инвестиционных расходов; ○ расчет текущих расходов на реализацию товаров (издержек обращения) по статьям затрат и общему объему; ○ планирование прочих расходов; ○ планирование налогов на предприятии и т.п. ;
	1.3. Информационное обеспечение планирования расходов: <ul style="list-style-type: none"> ○ внутренние источники информации, в т.ч. расчетные данные; ○ внешние источники информации.

Окончание табл.9

1	2
	1.4. Изучение экономических предпосылок планирования расходов <ul style="list-style-type: none"> ○ оценка результатов деятельности предприятия в ретроспективе; ○ стратегия и тактика предприятия в отчетном периоде и их изменения в будущем, в том числе: ассортиментная, ценовая политика, методы продаж, условия поставки товаров, материальное стимулирование персонала, расчеты по обязательствам и т.п. ○ изучение законодательных, нормативных документов по учету, формированию расходов, налогообложению на предприятиях отрасли в текущем периоде их изменения в плановом периоде;
II. Основной	2.1. Планирование основных показателей, оказывающих влияние на расходы (план продаж, план по труду и заработной плате, инвестиционный план, информационный план, источники финансирования и т.п.)
	2.2. Планирование себестоимости реализуемых товаров
	2.3. Планирование расходов на воспроизводство основных фондов и нематериальных активов
	2.4. Планирование издержек обращения по отдельным статьям затрат и общему объему
	2.5. Планирование прочих расходов торгового предприятия <ul style="list-style-type: none"> ○ расчет процентов по кредитам и займам (долговым обязательствам); ○ расчет расходов от сдачи, продажи и прочего выбытия активов предприятия и т.п.
	2.6. Планирование налогов и обязательных платежей предприятия и т.п.
	2.7. Выбор наилучшего варианта плановых показателей расходов (пессимистический, оптимистический, целевой и т.п.)
III. Заключительный	3.1. Разработка программы мероприятий выполнения плана расходов предприятия
	3.2. Контроль за соблюдением плана расходов предприятия

Особое значение в процессе планирования расходов отводится основному этапу, где плановые значения расходов рассчитываются по следующим направлениям.

Планирование себестоимости реализуемых товаров, возможно провести следующими методами:

– метод прямого счета на основе заключенных договоров на поставку товаров в планируемом году

Таблица 10 - Расчет потребности в товарных ресурсах на плановый период

Товары (ресурсы)	Кол-во, ед.	Цена ед. ресурсов, руб.	Стоимость, руб.	период		
				1	...	n
А	1	2	3	4	5	6
Товар 1						
Товар 2						

Окончание табл.10

А	1	2	3	4	5	6
.....						
Товар <i>n</i>						
Итого						

– экономико-статистический на основе средней доли себестоимости ($\overline{Дс/с}$) в сумме реализованных товаров за ряд предшествующих лет (при детерминированном развитии показателя, относительно неизменной ценовой стратегии (уровня реализованной торговой надбавки ($У_{РТН}$) и уровня транспортных расходов ($У_{ТР. РАСХ.}$) или издержек на остаток товаров ($У_{ИО на ост}$)):

• *Расчет себестоимости приобретаемых товаров на основе средней доли за ряд предшествующих лет.* Строится динамический ряд доли себестоимости за ряд предшествующих лет (3-5 – *n* лет) и рассчитывается среднее значение ($\overline{Дс/с}$) по формуле средней арифметической:

$$\overline{Дс/с} = \frac{Дс/с_1 + Дс/с_2 + Дс/с_3 + \dots + Дс/с_n}{n}, \quad (8)$$

Плановая сумма себестоимости рассчитывается по формуле:

$$С/С_{пл} = \frac{\overline{Дс/с} \times Т_{пл}}{100} \quad (9)$$

где $Т_{пл}$ – планируемый товарооборот, тыс.руб.

– Показный метод используется при реализации товара по конкретному заказу (например, продажа товаров по образцам, каталогам и т.п.). В себестоимость включаются все затраты реализации со дня открытия заказа до дня его выполнения (табл. 11). При данном методе учитываются: все данные о понесенных затратах собираются по конкретному заказу; затраты аккумулируются по каждой завершенной партии, а не за промежуток времени.

Таблица 11 - Расчет расходов на закуп и реализацию товара показным методом

<i>Статья расходов</i>	<i>Сумма, руб.</i>
Прямые затраты на приобретение товара	
Накладные расходы, в том числе	
- <i>транспортные расходы</i>	
- <i>заработная плата и отчисления на социальные нужды</i>	
- <i>на рекламу</i>	
- <i>на услуги связи</i>	
- <i>прочие</i>	
Итого	

Планирование затрат на воспроизводство основных фондов и нематериальных активов представляет собой программу на осуществление нового строительства, реконструкцию и модернизацию основных средств, приобретение новых объектов основных фондов (зданий, сооружений, оборудования и т.п.) и нематериальных активов и состоит из двух разделов: *капитальные затраты и источники поступления средств*. В практике предприятий используются следующие методы планирования:

- Метод прямого счета на основе плановых потребностей в замене (приобретении) объектов основных фондов и их стоимости (табл.12).

Таблица 12 - Расчет потребности в основных фондах и нематериальных активов на плановый период

<i>Виды внеоборотных активов</i>	<i>Показатели</i>			<i>Источники финансирования</i>
	<i>Кол-во, ед.</i>	<i>Цена ед. ресурсов, руб.</i>	<i>Стоимость, руб.</i>	
Объект 1				Собственные
				Заемные (кредиты и займы)
....				Привлеченные (аренда, лизинг)
Объект n				Безвозмездно полученные
Итого				

- Сметный метод применяется при новом строительстве объектов основных фондов. Стоимость здания, определяется исходя из общей площади затрат на м² и типа здания (табл.13, 14).

Таблица 13 - Расчет затрат на строительство здания под торговое предприятие и амортизационных отчислений

<i>Элементы расчета</i>	Площадь здания,	Стоимость 1 м ² здания, руб.	Стоимость здания, руб.	Норма амортизации, %	Сумма амортизационных отчислений, руб.
<i>Базовый вариант</i>					
Торговая площадь					
Складская площадь					
Площадь административных помещений					
Итого					
<i>Проектируемый вариант</i>					
Торговая площадь					
Складская площадь					
Площадь административных помещений					
Итого					

Таблица 14 - Расчет затрат на строительство 1 м² здания , руб.

<i>Статья затрат</i>	<i>Кол-во, ед.</i>	<i>Цена ед., руб.</i>	<i>Стоимость, руб.</i>
Основные материалы			
Вспомогательные материалы			
Комплекующие изделия			
Транспортно-заготовительные расходы, % к сумме заданных			
Заработная плата с начислениями			
Прочие расходы			
Итого			

Планирование издержек обращения по общему объему

Планирование издержек обращения основано на расчете их оптимального размера при заданных плановых ограничениях, допускающих увеличение объемов товарооборота и прибыли без снижения качества торгового обслуживания. И осуществляется с помощью следующих методов:

Экономико-статистические:

- *Метод выравнивания динамического ряда уровня издержек обращения по скользящей средней.* При использовании данного метода строится динамический ряд уровня издержек обращения за ряд лет (3-5 года) (подробно метод описан в источнике 12).

Далее рассчитывается плановый уровень издержек обращения ($U_{ио_{пл}}$) по следующей формуле:

$$U_{ио_{пл}} = K_{n-1} + 2\Delta\bar{K} . \quad (10)$$

Плановая сумма издержек обращения рассчитывается по формуле

$$ИО_{пл} = \frac{U_{ио_{пл}} \times T_{пл}}{100} , \quad (11)$$

- *Расчет издержек обращения на основе среднего уровня издержек обращения за ряд предшествующих лет.* Строится динамический ряд уровня издержек обращения за ряд предшествующих лет (3-5 – n лет) и рассчитывается средний уровень издержек обращения ($\bar{U}_{ио}$) по формуле средней арифметической:

$$\bar{U}_{ио} = \frac{U_{ио_1} + U_{ио_2} + U_{ио_3} + U_{ио_4} + U_{ио_5}(n)}{5(n)} . \quad (12)$$

Плановая сумма издержек обращения рассчитывается по формуле:

$$ИО_{пл} = \frac{\bar{U}_{ио} \times T_{пл}}{100} . \quad (13)$$

- *На основе расчета коэффициента эластичности.* Данный метод основан на принципе деления издержек обращения в зависимости от оборота розничной торговли на условно-постоянные и условно-переменные и расчет коэффициента эластичности.

Коэффициент эластичности показывает, на сколько процентов изменится сумма условно-переменных издержек обращения при изменении оборота розничной торговли на 1 процент.

Коэффициент эластичности рассчитывается по следующей формуле:

$$K_{Эл} = \frac{ИО_{пер_1} - ИО_{пер_0}}{ИО_{пер_0}} \div \frac{T_1 - T_0}{T_0} = \frac{\Delta ИО_{пер}}{ИО_{пер_0}} \div \frac{\Delta T}{T_0}, \quad (14)$$

где $K_{Эл}$ – коэффициент эластичности;

$ИО_{пер_1}, ИО_{пер_0}$ – сумма условно-переменных издержек обращения в отчетном и прошлом годах, тыс. руб.;

T_1, T_0 – сумма товарооборота в отчетном и прошлом годах, тыс. руб.;

$\Delta ИО_{пер}$ – изменение суммы условно-переменных затрат в отчетном периоде;

ΔT – изменение объема товарооборота в отчетном периоде по сравнению с прошлым, тыс.руб..

Сумма плановых условно-переменных издержек обращения рассчитывается:

$$ИО_{пер_{пл}} = \frac{ИО_{пер_1} \times (100 + Tпр_T \times K_{Эл})}{100}, \quad (15)$$

где $Tпр_T$ – темп прироста планового объема товарооборота, %;

Сумма условно-постоянных издержек обращения не зависит от изменения объема товарооборота, однако находится под влиянием изменения индекса цен, ставок, тарифов. Плановая сумма постоянных текущих затрат рассчитывается по формуле:

$$ИО_{пост_{пл}} = ИО_{пост_1} \times I_{цен}, \quad (16)$$

где $ИО_{пост_1}$ – сумма постоянных издержек обращения в отчетном периоде, тыс.руб.;

$I_{цен}$ – индекс цен, ставок, тарифов в планируемом периоде.

Общая сумма плановых издержек обращения рассчитывается по формулам:

$$ИО_{пл} = ИО_{пер_{пл}} + ИО_{пост_{пл}} \quad (17)$$

$$ИО_{пл} = \frac{ИО_{пер_1} \times (100 + Tпр_T \times K_{Эл})}{100} + ИО_{пост_1} \times I_{ц} \quad (18)$$

Экономико-математический метод. Планирование общей суммы издержек обращения на основе построения экономико-математических моделей:

$$y = a + \frac{b}{x}, \quad (19)$$

где: y – плановый уровень издержек обращения, %;
 x – объем товарооборота;
 a, b – параметры уравнения.

$$y = a_0 + a_1x_1 + a_2x_2 + \dots + a_nx_n, \quad (20)$$

где: $a_0, a_1, a_2, \dots, a_n$ – параметры уравнения;
 $x_1, x_2, x_3, \dots, x_n$ – факторы, определяющие размер издержек обращения (объем оборота розничной торговли, издержкостоемость и т.д.).

Метод технико-экономических расчетов. Планирование издержек обращения осуществляется поэлементно в разрезе отдельных статей издержек с использованием в расчетах различных ставок, тарифов. Общая плановая сумма издержек обращения рассчитывается путем суммирования текущих затрат по отдельным статьям и элементам статей. Подробно планирование издержек обращения рассмотрено в источнике 12.

4. Планирование издержек обращения по статьям затрат

Статья «Транспортные расходы»

Планирование осуществляется следующими методами:

- на основе среднего уровня транспортных расходов за ряд лет к товарообороту (по средней арифметической);
- экономико-математическое моделирование (путем определения зависимости уровня транспортных расходов от изменения тарифов на транспортные услуги);
- метод прямого счета (по различным видам транспорта):

а) расходы по перевозкам железнодорожным, водным, воздушным транспортом ($P_{ЖВВ}$):

$$P_{ЖВВ} = Q_{ЖВВ} \times T_{ЖВВ}, \quad (21)$$

где $Q_{ЖВВ}$ – объем перевозимого груза железнодорожным, водным, воздушным транспортом;
 $T_{ЖВВ}$ – тариф за перевозку 1 т. груза, руб.

б) расходы по перевозкам автомобильным транспортом поставщика, или сторонних организации при централизованной доставке ($P_{ав}$):

$$P_{ав} = Q_{ав} \times T_{ав}, \quad (22)$$

$$P_{ав} = \sum_{i=1}^n C_i \times ПТ_{ав}, \quad (23)$$

где $Q_{ав}$ – объем перевозимого автотранспортом груза, тонн;
 $T_{ав}$ – тариф за перевозку 1 т груза, руб.;;
 C_i – стоимость i -й товарной группы, подлежащей перевозке, тыс. руб.;;
 $ПТ_{ав}$ – взимаемый процент за перевозку i -й товарной группы груза, %, руб.

в) расходы по перевозке автомобильным транспортом сторонних организаций ($P_{авс}$), осуществляется поэтапно:

– определяем объем грузооборота ($ГО$) в тоннах.

$$ГО = \frac{\sum_{i=1}^n П_i}{\bar{Ц}_i}, \quad (24)$$

где $П_i$ – объем поступления товаров i -й товарной группы, тыс. руб.;;
 $\bar{Ц}_i$ – средняя цена одной тонны товара i -й товарной группы, тыс. руб.

– определяется физический грузооборот ($ФГО$), учитывающий вес тары:

$$ФГО = ГО \times (1 + k_{BT}), \quad (25)$$

где k_{BT} – коэффициент, учитывающий долю тары в массе брутто перевозимых товаров ($\frac{100 + BT}{100}$);

BT – вес тары, тонн (%).

– рассчитывается транспортный грузооборот ($ТГО$), учитывающий повторные перевозки:

Окончание табл.15

А	1	2	3	4	5	3	7	8	9	10
Торгово-оперативный персонал										
Вспомогательный персонал										
Итого										

* данные выплаты, осуществляются только на территориях Российской Федерации, которые предусмотрены законодательно.

Фонд заработной платы в составе издержек предприятия, включает: заработную плату по тарифным ставкам (окладам), сдельным расценкам, надбавки и доплаты, премии за основные результаты хозяйственной деятельности, выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда, оплату за неотработанное время и т.п.

Исходными данными для определения фонда заработной платы по тарифным ставкам (окладам) являются численность работников по штатному расписанию и их должностные оклады (тарифные ставки). При этом пользуются формулой

$$\Phi ЗП_{ТАР_{пл}} = C_{ТАР_{пл}} \times \overline{Ч}_{пл} \times d, \quad (28)$$

где $\Phi ЗП_{мар}$ – фонд заработной платы по тарифам (окладам), тыс. руб.;

$C_{ТАР_{пл}}$ – тарифные ставки (оклады) планируемые, руб.;

$\overline{Ч}_{пл}$ – среднесписочная численность работников планируемая, чел.;

d – количество месяцев в планируемом году.

Для работников, оплачиваемых по сдельным расценкам, фонд заработной платы определяется умножением планового оборота розничной торговли на установленную сдельную расценку. Размер сдельной расценки определяется путем деления суммы месячных окладов продавцов всех категорий предприятия на среднемесячный планируемый товарооборот по формуле:

$$P_{CD_{пл}} = \frac{\sum \text{Оклад}_{\text{МЕС}_{пл}}}{\text{ОРТ}_{\text{МЕС}_{пл}}}, \quad (29)$$

где $P_{CD_{пл}}$ – сдельная расценка, руб.;

$\sum \text{Оклад}_{\text{МЕС}_{пл}}$ – планируемая сумма должностных окладов работников за месяц, тыс. руб.;

$\text{ОРТ}_{\text{МЕС}_{пл}}$ - среднемесячный планируемый товарооборот одного работника по годовому заданию, тыс. руб. /чел.

Сумму доплат и надбавок стимулирующего характера (за совмещение профессий и должностей, профессиональное мастерство, расширение зоны обслуживания, выполнение обязанностей отсутствующего работника и др.) рассчитывают исходя из количества работников, получающих эти доплаты, и размеров доплат, предусмотренных в коллективном или трудовом договоре (контракте).

Сумму доплат работникам за условия труда, отклоняющиеся от нормальных, например, за работу в ночное время, определяют исходя из количества работников, получающих эти доплаты, и размеров доплат, установленных в коллективном договоре (контракте).

При расчете сумм доплат за работу в праздничные и выходные дни (ТК РФ ст.95) и за работу в сверхурочное время (ТК РФ ст.99) необходимо руководствоваться Трудовым Кодексом РФ.

Основой для определения суммы доплат за работу в праздничные и выходные дни являются: количество работников, предусмотренное в графиках для работы в праздничные и выходные дни, число выходных и праздничных дней в планируемом периоде и среднедневная заработная плата одного работника. Работа в выходные и праздничные дни оплачивается не менее чем в двойном размере (ТК РФ ст.153).

Работа в сверхурочное время оплачивается в первые два часа не менее чем в полуторном размере, а в последующие часы - не менее чем в двойном размере (ТК РФ ст.152).

Компенсационные выплаты за непрерывный стаж работы в районах Крайнего Севера и приравненных к ним территориях установлены

законодательством РФ (ТК РФ гл.50).

Доля премий в общем фонде заработной платы на различных предприятиях торговли зависит от объема работы, действующих форм и систем оплаты труда, принятых положений, предусматривающих показатели, размер и условия премирования работников.

Премии начисляются на заработную плату по должностным окладам (тарифным ставкам) или сдельным расценкам за фактически отработанное время. Сумму премиальных выплат на планируемый год можно рассчитать по формуле

$$ПВ_{пл} = \frac{\PhiЗП_{ТАР_{пл}} \times \% \text{премии}}{100}, \quad (30)$$

где $ПВ_{пл}$ – сумма планируемых премиальных выплат, тыс. руб.;

Метод на основе соблюдения оптимального соотношения между темпами прироста производительности труда (оборота розничной торговли) и среднегодовой заработной платы одного работника (фонда заработной платы).

При эффективном использовании фонда заработной платы темпы роста производительности труда (товарооборота, при неизменной численности в планируемом году) должны опережать темпы роста среднегодовой заработной платы одного работника (фонда заработной платы) на 20-30%.

Таким образом, существует «золотое правило», что на один процент прироста производительности труда (товарооборота) в сопоставимых ценах, прирост среднегодовой заработной платы одного работника (фонда заработной платы) должен быть не более 0,7-0,8%.

Фонд заработной платы на планируемый год ($\PhiЗП_{пл}$), определяется по формуле:

$$\PhiЗП_{пл} = \PhiЗП_1 \times Kp_3 \times I_{P_3/n}, \quad (31)$$

или если численность работников планируемого и отчетного года изменяется, то фонд заработной платы планируемого года рассчитывается:

$$\Phi ЗП_{пл} = \overline{з/n}_{пл} \times \overline{Ч}_{пл}, \quad (32)$$

$$\overline{з/n}_{пл} = \overline{з/n}_{отч} \times Kp_{з/n} \times I_{Pз/n}, \quad (33)$$

где $\Phi ЗП_1$ – фонд заработной платы отчетного года, тыс. руб.; $Kp_з$ – коэффициент, роста фонда заработной платы в планируемом году; $I_{Pз/n}$ – индекс роста средней заработной платы планируемого года с учетом инфляции; $\overline{З/П}_{пл}$ – среднегодовая заработная плата одного работника в планируемом году, тыс. руб.; $\overline{Ч}_{пл}$ – планируемая среднесписочная численность работников, чел.

Коэффициент роста среднегодовой заработной платы одного работника (фонда заработной платы) планируемого года ($Kp_{з/n(\Phi ЗП)}$) определяют по формуле:

$$Kp_{\overline{з/n}(\Phi ЗП)_{пл}} = \frac{100 + T_{PP_{\overline{з/n}(\Phi ЗП)}}}{100}, \quad (34)$$

где $T_{PP_{\overline{з/n}(\Phi ЗП)}}$ – темп прироста среднегодовой заработной платы одного работника (фонда заработной платы) в планируемом году, %.

Темп прироста среднегодовой заработной платы одного работника (фонда заработной платы) в планируемом году рассчитывается по формуле:

$$T_{PP_{\overline{з/n}(\Phi ЗП)}} = T_{PP_{ПТ(ОРТ)}} \times 0,7(0,8), \quad (35)$$

где $T_{PP_{ПТ(ОРТ)}}$ – темп прироста производительности труда (оборота розничной торговли) в планируемом году, %.

Расчетно-аналитический метод

На основе анализа достигнутой величины фонда заработной платы в процентах к обороту розничной торговли, принимаемого за базу, и индекса его изменения в плановом периоде рассчитывается сумма фонда заработной

платы:

$$\Phi ЗП_{пл} = \frac{T_{пл} \times Y_{\Phi ЗП_{БАЗ}} \times I_{\frac{P_3}{n}}}{100}, \quad (36)$$

где $Y_{\Phi ЗП_{БАЗ}}$ – базовый уровень фонда заработной платы, рассчитанный на основе анализа за предшествующий период (по методу скользящей средней или средней арифметической), %; $T_{пл}$ – планируемый объем товарооборота, тыс.руб.

Планируемый фонд заработной платы на будущий год необходимо увязать с основными показателями хозяйственной деятельности торгового предприятия (товарооборот, различные виды прибыли, издержки обращения и др.) и в случае необходимости внести соответствующие коррективы.

Статья «Отчисления на социальные нужды»

Расчет расходов по этой статье осуществляется на основе плановой величины расходов на оплату труда и ставок единого социального налога, в зависимости от системы налогообложения, применяемой на предприятии в будущем году (ставки см. табл. 7).

Статья «Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря».

Расчеты по данной статье производятся:

– *методом прямого счета:*

$$P_{Апл} = S_{Апл} \times C_{Апл}, \quad (37)$$

где $P_{Апл}$ – расходы по аренде помещения в планируемом периоде, тыс. руб.;
 $S_{Апл}$ – арендуемая площадь (торговая, складская, прочих помещений) в планируемом году, м²; $C_{Апл}$ – ставка арендной платы в планируемом году, установленная арендодателем, тыс. руб./м²;

– *нормативный метод*, рассчитываются расходы на электроосвещение, водоснабжение, исходя из установленного норматива потребления и тарифов на эти цели:

$$P_{год} = K \times N_{год} \times T_{год}, \quad (38)$$

где $P_{вод}$ – расходы по водоснабжению, тыс. руб.; K – количество потребляемой воды, м³; $N_{вод}$ – норматив водоснабжения, м³; $T_{вод}$ – тариф на водоснабжение, руб.

Другие расходы (содержание и ремонт сигнализационных и пожарных устройств, на обслуживание подъемно-транспортных механизмов и другого оборудования сторонними организациями и т.д.) рассчитываются на основе заключенных договоров, методом прямого счета с учетом инфляции.

Статья «Амортизация основных средств»

Начисление амортизации производится на объекты основных фондов имеющих на предприятии и планируемом их движении.

Используются следующие методы:

– *линейный метод*. Сумма ежемесячной амортизации определяется:

$$\sum_{i=1}^n A_{пл} = \frac{\sum_{i=1}^n \overline{ОФ}_{i_{пл}} \times Na_i}{100}. \quad (39)$$

$$Na_i = \frac{1}{K_i} \times 100, \quad (40)$$

где $A_{пл}$ – сумма амортизационных отчислений в планируемом году, тыс. руб.; $\overline{ОФ}_{i_{пл}}$ – среднегодовая стоимость i -го вида основных фондов планируемого года, тыс. руб.; Na_i – норма амортизации на полное восстановление i -го вида основных фондов, %; K_i – срок полезного использования i -го вида основных фондов, лет; n – количество видов основных фондов.

Если на предприятии планируется движение основных фондов, то среднегодовая стоимость рассчитывается ($\overline{ОФ}_{i_{пл}}$):

$$\overline{ОФ}_{i_{пл}} = ОФ_{i_n} + \frac{ОФ_{i_{вод}} \times T}{12} - \frac{ОФ_{i_{выб}} \times (12 - T)}{12}, \quad (41)$$

где $ОФ_{i_n}$ – стоимость i -го вида основных фондов на начало планируемого года, тыс. руб.; $ОФ_{i_{вод}}$ – стоимость i -го вида основных фондов вводимых в эксплуатацию в планируемом году, тыс. руб.; $ОФ_{i_{выб}}$ – стоимость i -го вида основных фондов выводимых из эксплуатации в планируемом году, тыс. руб.; T – количество месяцев, в которые эксплуатируются основные фонды.

- *метод уменьшаемого остатка*, сумма ежемесячной амортизации определяется исходя из остаточной стоимости объекта на начало планируемого года и нормы амортизации, исчисленной с учетом срока полезного использования объекта и коэффициента ускорения. Коэффициент ускорения не может превышать 2.

$$Na_i = \frac{2}{K} \times 100 \quad (42)$$

$$\sum_{i=1}^n Ai_{ПЛ1,месяц} = \sum_{i=1}^n O\Phi i_{ПЛ1,месяц} \times Nai \quad (43)$$

$$\sum_{i=1}^n Ai_{ПЛ2,месяц} = \sum_{i=1}^n (O\Phi i_{ПЛ1,месяц} - Ai_{ПЛ1,мес}) \times Nai \quad (44)$$

и т.д.

- *метод списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования*, сумма годовой амортизации определяется исходя из первоначальной стоимости объекта и соотношения, где в числителе – число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет всего срока службы объекта.
- *метод списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)*. Начисление амортизации производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования.

Статья «Расходы на ремонт основных средств». Расчет затрат производится:

- *нормативным методом*, сумма отчислений в ремонтный фонд определяется исходя из среднегодовой стоимости основных средств планируемого года и норматива отчислений, утверждаемого предприятием торговли в уставном порядке на 5 лет.

$$Нрф = \frac{ЗРоф_{отч}}{ОФ_{отч}} \times 100, \quad (45)$$

где $Hрф$ – норматив отчислений в ремонтный фонд, %; $Зроф_{отч}$ – затраты на ремонт основных фондов в отчетном году, тыс. руб.; $\overline{ОФ}_{отч}$ – среднегодовая стоимость основных фондов в отчетном году, тыс. руб.

Отчисления в ремонтный фонд в планируемом году ($Орф_{пл}$):

$$Орф_{пл} = \frac{\overline{ОФ}_{пл} \times Hрф}{100} \quad (46)$$

– метод прямого счета. Планируемая сумма расходов на ремонт основных средств, рассчитывается исходя из составленной сметы на эти цели.

Статья «Расходы на топливо, газ и электроэнергию для производственных нужд» (только для предприятий общественного питания).

Стоимость расхода электроэнергии на производственные нужды (кроме холодильных агрегатов) определяется, исходя из годового количества расхода электроэнергии в кВт/час и тарифа за 1 кВт/час.

Годовой расход электроэнергии рассчитывается исходя из количества планируемого оборудования, его часовой потребляемой мощности, количества часов функционирования в сутки и числа дней работы:

$$Р_{эл\text{об}_{ин}} = ПМi_{пл} \times Ч_{пл} \times Д_{пл}, \quad (47)$$

где $Р_{эл\text{об}_{ин}}$ – расход электроэнергии i -го оборудования в планируемом году, кВт/час.; $ПМi_{пл}$ – потребляемая мощность i -го оборудования, кВт/час.; $Ч_{пл}$ – количество часов работы в сутки в планируемом году, час.; $Д_{пл}$ – количество дней работы в планируемом году.

Затраты по электроэнергии оборудования ($З_{эл\text{об}_{пл}}$) в планируемом году рассчитываются:

$$\sum_{i=1}^n З_{эл\text{об}_{пл}} = \sum_{i=1}^n Р_{эл\text{об}_i} \times Т_{эл_{пл}}, \quad (48)$$

где $Т_{эл_{пл}}$ – тариф на электроэнергию в планируемом году, руб.

Статья «Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров».

Статья издержек обращения, является комплексной, общая сумма расходов определяется на основании отдельных расчетов по элементам затрат:

- *метод прямого счета*. Рассчитываются расходы по электроэнергии и комплексному обслуживанию холодильных установок, исходя из годового количества расхода и тарифов.

Расходы на дезинсекцию и дератизацию рассчитываются, исходя их площади помещений, подлежащих обработке и тарифа за 1м² обрабатываемого помещения в месяц.

- *нормативный метод*. Рассчитываются расходы на подсортировку и упаковку товаров, устанавливаются в размере 0,08% от товарооборота;
- *экономико-статистический метод* – по среднему уровню затрат за ряд предшествующих лет.

Статья «Расходы на рекламу». Комплексная статья издержек обращения, при расчетах используются следующие методы:

- *метод прямого счета*. Расчет ведется исходя из объема рекламы каждого вида и тарифа на рекламные услуги:

$$\sum_{i=1}^n P_{\text{рекл}} = \sum_{i=1}^n O_{\text{рекл}_i} \times T_{\text{рекл}_i}, \quad (49)$$

где $P_{\text{рекл}}$ – расходы на рекламу, тыс. руб.; $O_{\text{рекл}_i}$ – объем работ i -го вида рекламы, ед.; $T_{\text{рекл}_i}$ – тариф i -го вида рекламных услуг, тыс. руб.

Кроме этого в расходы на рекламу, включается стоимость товаров, используемых в качестве рекламы и потерявших продажную стоимость ($Pp_{\text{тов}}$).

$$\sum_{i=1}^n Pp_{\text{тов}} = \sum_{i=1}^n O_{p_{\text{тов}_i}} \times Cp_{\text{тов}_i}, \quad (50)$$

где $O_{p_{\text{тов}_i}}$ – количество единиц i -го товара, используемого в качестве рекламы, ед.; $Cp_{\text{тов}_i}$ – стоимость i -го товара, используемого в качестве рекламы, руб.

- *нормативный метод*. Расходы на рекламу рассчитываются по нормативу 1% от товарооборота.

Статья «Потери товаров и технологические отходы»

Затраты по этой статье рассчитываются с использованием следующих методов:

- *нормативный метод*. Сумма расходов рассчитывается по нормативу, естественной убыли от товарооборота:

$$P_{\text{потери}_{nl}} = \frac{\sum_{i=1}^n OPT_{i_{nl}} \times N_{Eyi}}{100}, \quad (51)$$

где $P_{\text{потери}_{nl}}$ – расходы по потерям товаров в планируемом году, тыс. руб.; $OPT_{i_{nl}}$ – планируемый объем товарооборота i -й группы товаров, тыс. руб.; N_{Eyi} – норма естественной убыли i -й товарной группы, %.

- *экономико-статистический метод*. Расчет на основе среднего уровня данных расходов за ряд лет.

Статья «Расходы на тару». При расчетах используются:

- *метод прямого счета*. Рассчитываются расходы, исходя их количества тары по видам и ее стоимости, учитывается сумма уценки при возврате тары поставщикам, затраты на ремонт тары, износ и перевозку.
- *нормативный метод*. Расходы определяются по нормативу от товарооборота.

Статья «Прочие расходы». Комплексная статья издержек обращения, в ней отражаются все затраты, которые образуются на предприятии, и не нашли отражения в предыдущих статьях.

При планировании расходов по данной статье чаще всего используют следующие методы:

- *нормативный метод* используется при расчете таких субстатей:
 - представительские расходы 4% от расходов на оплату труда;

- командировочные расходы – норматив расходов на наем жилого помещения не установлен; норматив суточных при краткосрочных командировках на территории РФ – 110 руб. / каждый день;
 - налоги и взносы (земельный налог; страховые взносы на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний; транспортный налог, уплачивают собственники транспортного средства, либо арендаторы (по договору аренды) – табл. 16);
 - расходы на страхование. Норматив расходов на добровольное страхование работников: добровольное страхование жизни – в совокупности 12% от суммы прочих расходов на оплату труда; добровольное личное медицинское страхование – 3% от суммы прочих расходов на оплату труда; добровольное личное страхование на случай наступления смерти или утраты трудоспособности – 10 тыс. руб. в год на одного застрахованного работника.
- *метод прямого счета.* Рассчитываются все остальные виды затрат:
- плата за телефон;
 - расходы на инкассацию выручки;
 - оплата консультационных, информационных и аудиторских услуг;
 - расходы на приобретение канцелярских товаров и т.д.

Планирование прочих расходов торгового предприятия

Планирование прочих расходов основано на использовании метода прямого счета и метода экспертных оценок.

Планирование налогов, уплачиваемых предприятием возможно на основе метода прямого счета с учетом плановых величин налогооблагаемой базы.

Таблица 16 – Расчет налогов, уплачиваемых торговым предприятием

<i>Виды налогов</i>	<i>Налогооблагаемая база, руб.</i>	<i>Ставка налога, %</i>
<i>А</i>	<i>Б</i>	<i>В</i>
<i>Налоги с оборота</i>		
Налог на добавленную стоимость (НДС)	Добавленная стоимость	10%; 18%
<i>Налоги, отчисления, относимые на издержки обращения</i>		
Единый социальный налог	Планируемый фонд заработной платы	26% для предприятий на традиционной системе налогообложения.
		14% для предприятий находящихся на системе налогообложения в виде ЕНВД и упрощенной системе налогообложения.
Страховые взносы на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний	Планируемый фонд заработной платы	0,2% для розничной торговли.
		0,3% для оптовой торговли.
		0,3-0,5% для предприятий общественного питания.
Земельный налог	Площадь, занимаемой предприятием земли в плановом периоде	Ставка устанавливается местными органами власти.
Транспортный налог	Мощность двигателя (л.с., мЗ)	Ставка зависит от мощности двигателя (ст.361 НК РФ).
<i>Налоги, относимые на финансовые результаты деятельности</i>		
Налог на имущество	Среднегодовая стоимость основных фондов	2,2% (ст.380 НК РФ).
<i>Налоги, уплачиваемые с прибыли предприятия</i>		
Налог на прибыль	Налогооблагаемая прибыль предприятия	20% (ст.284 НК РФ).
Единый налог на вмененный доход	Сумма вмененного дохода (М) $M = C \cdot Ч \cdot K_1 \cdot K_2$ $C_{ЕНВД} = M \cdot C_n / 100$ $C_{ЕНВД}$ – сумма единого налога на вмененный доход, руб.; C_n – ставка единого налога на вмененный доход; C – базовая доходность единицы физического показателя в месяц, руб. (ст.346 ²⁹ НК РФ); $Ч$ – число месяцев, за которые	15% (ст.346 ³¹ НК РФ).

	производится расчет суммы вмененного дохода	
Единый налог	Объект налогообложения доходы	6% (ст.346 ²⁰ НК РФ).
	Объект налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов	15% (ст.346 ²⁰ НК РФ).

Планирование прочих расходов.

В состав прочих расходов, включаются *затраты по оплате процентов за пользование займом*, расчет которых проводится методом технико-экономических расчетов, для расчета заемных средств на приобретение товарных запасов в следующей последовательности.

1. Определяется удельный вес себестоимости ($Уд_{c/снл}$):

$$Уд_{c/снл} = 100 - У_{ТНрнл} + У_{ТРнл} \times (У_{ИОосттов})_{нл}, \quad (52)$$

где $У_{ТНрнл}$ – планируемый уровень реализованной торговой надбавки, %;
 $У_{ТРнл}$ ($У_{ИОост.тов.}нл$) – планируемые уровни транспортных расходов (издержек обращения на ос таток товаров), %.

2. Рассчитывается товарооборот по себестоимости ($ОРТ_{c/снл}$):

$$T_{c/снл} = T_{нл} \times Уд_{c/снл} \quad (53)$$

3. Определяется среднегодовая сумма товарных запасов по себестоимости на планируемый период ($\overline{TЗ}_{c/снл}$)

$$\overline{TЗ}_{c/снл} = \frac{T_{c/снл}}{360} \times N_{ТЗнл}, \quad (54)$$

где $N_{ТЗнл}$ – норма товарных запасов на планируемый период, дни.

4. Рассчитывается необходимая сумма кредита ($Кнл$)

$$Кнл = \frac{\overline{TЗ}_{c/снл} \times (100 - Д_{СОСнл})}{100}, \quad (55)$$

где $Д_{СОСнл}$ – доля собственных оборотных средств в оплате товара в планируемом году, %.

5. Определяется сумма процентов за пользование займом ($\%Кнл$)

$$\%Кнл = \frac{Кнл \times Ск}{100}, \quad (56)$$

где C_k – ставка банка за пользование займом годовых, %.

б. В целях налогообложения проценты по кредиту корректируются ($K_{кор.}$) по рублевым в пределах ставки рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной в 1,5 раза, в иностранной валюте на 20% ($\%K_{пл}$ налог):

$$\%K_{пл_{налог}} = \frac{K_{пл} \times (C_k * K_{кор.})}{100}. \quad (57)$$

Также в практике предприятий могут применяться два способа погашения кредита:

ежемесячные аннуитетные платежи - клиент ежемесячно уплачивает одинаковые суммы, включающие в себя сумму долга и проценты. Суммы ежемесячных выплат определяются по аннуитетной формуле:

$$АП = \frac{СК \cdot ПС}{12} / 1 - \frac{1}{\left(\frac{1+ПС}{12}\right)^M}, \quad (58)$$

где: АП – аннуитетный платеж, тыс.руб.; СК– сумма кредита, тыс.руб.; ПС – ежемесячная процентная ставка, тыс.руб.; М – количество платежных периодов (месяцев).

выплаты по фактическому остатку - суммы выплат разные, долг выплачивается равными долями, а проценты начисляются на остаток задолженности. При расчете помесечных выплат по фактическому остатку, сумма кредита делится на весь его срок, и проценты прибавляются к остатку основного долга, который клиент еще не погасил. Формула расчета следующая:

$$Пл_{ФО} = \frac{СК}{M} + \frac{ОСС \cdot ПС}{12}, \quad (59)$$

где: ОСС – остаток задолженности по кредиту, тыс.руб.

Расчет процентов по кредиту методом фактического остатка приведен в таблице 17.

Таблица 17 – Расчет процентов по кредиту по фактическому остатку

Номер месяца	Общий платеж, тыс. руб.	Состав платежа по кредиту		Остаток основного долга, тыс. руб.
		Сумма основного долга, тыс. руб.	Начисленный процент, тыс. руб.	
1				
2				
3				
4				
5				
6				
7				
8				
9				
10				
11				
12				

Приведенные расчеты не учитывают дополнительных комиссионных банка за выдачу кредита, ведение ссудного счета или страховку и т.п.

В завершении процесса планирования расходов производится выбор оптимальной их величины в плановом периоде, позволяющий предприятию наращивать объемы реализации, прибыли, улучшить (сохранить) качество торгового обслуживания.

Библиографический список:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации в 2 ч.: по состоянию на 01 октября 2009. – Новосибирск: Сиб.унив. изд-во, 2009. – 752 с.
2. Трудовой кодекс Российской Федерации : по состоянию на 01 окт. 2009 г. / Российская Федерация. Законы. - Новосибирск : Сиб. унив. изд-во, 2009. - 191 с.
3. Приказ Минфина России от 04.02.2000 N 16н "Об использовании предельных норм компенсации за использование личных легковых автомобилей и мотоциклов для служебных поездок": разработанных и утвержденных в соответствии с Постановлениями Правительства РФ от 18.05.1993 N 457 и от 24.05.1993 N 487. – Режим доступа: Консультант Плюс [Электронный ресурс]
4. Положение об особенностях направления работников в служебные командировки утв. Постановлением правительства РФ от 13.10.2008 № 749– Режим доступа: Консультант Плюс [Электронный ресурс]
5. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ ¹⁰/₉₉): утв. Минфином России от 6 мая 1999 г. № 33н М-ва финансов РФ от 27.11.2006 №156н //Российская газета. – 2006. – 31 декабря. – Режим доступа: Консультант Плюс [Электронный ресурс]
6. Распоряжение Минтранса РФ от 14 марта 2008 г. N АМ-23-р "О введении в действие методических рекомендаций "Нормы расхода топлив и смазочных материалов на автомобильном транспорте" – Режим доступа: Консультант Плюс [Электронный ресурс]
7. Александров Ю.Л. Издержки обращения торгового предприятия: анализ и экономическое обоснование: учеб. пособие / Ю.Л. Александров, А.М. Смирнова; Краснояр. гос. торг.- экон. ин-т. – Красноярск: РИО КГПУ, 1999. – 124 с.
8. Абрютин М.С. Экономический анализ торговой деятельности: учеб. пособие /М.С. Абрютин. – М.: Дело и Сервис. 2000. – 512 с.
9. Балабанов И.Т. Анализ и планирование финансов хозяйствующего субъекта: учеб. пособие/ М.И. Балабанов. - М.: Финансы и статистика, 1994.-80с.
10. Балабанов И.Т. Основы финансового менеджмента: учеб. пособие /И.Т. Балабанов.-М.: Финансы и статистика, 1997.- 480 с.
11. Басовский Л.Е. Прогнозирование и планирование в условиях рынка: учеб. пособие /Л.Е. Басовский. – Москва: Инфра-М, 2003. – 260 с.
12. Берг Т. И. Планирование основных показателей деятельности предприятия розничной торговли : учеб. пособие для вузов / Т. И. Берг; Федер. агентство по образованию, Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. - Красноярск: КГТЭИ, 2007. - 137 с.
13. Большой экономический словарь/ Под ред. А.Н. Азрилияна.- 4-е изд. доп. и перераб. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 1248 с.
14. Булышева Т.С. Моделирование рыночной стратегии предприятия: курс лекций и практический заданий /Т.С.Булышева, К.А. Милорадов, М.А.

- Халиков; под общ. ред. Н.П. Тихомирова. – М.: «Экзамен», 2009. -286 с.
- 15.Валевич Р.П. Экономика торгового предприятия/ Р.П. Валевич, Г.А. Давыдова. – Минск: Вышэйшая школа, 1996. -367с.
 - 16.Васильева Л.С. Бухгалтерский управленческий учет: практическое руководство /Л.С., Д.И.Ряховский, М.В. Петровская. – 2-е изд., испр. – М.: Эксмо, 2008. – 320. с.
 - 17.Карпова Е.В. Ресурсы торгового предприятия: учеб. пособие /Е.В. Карпова. – М.: КНОРУС, - 2005. – 256 с.
 - 18.Контроллинг как инструмент управления предприятием /Е.А. Ананькина и др.; под ред. Н.Г.Данилочкиной. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 279 с.
 - 19.Котляров С.А. Управление затратами: учеб. пособие / С.А. Котляров. – СПб. : Питер, 2002. – 160с.
 - 20.Красова О.С. Бюджетирование и контроль затрат на предприятии: практ.пособие /О.С. Красова. - 2-е изд., стер. – М.: Омега, 2007. – 169. с.
 - 21.Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле/Л.И. Кравченко. - Минск: Вышэйшая школа, 2000. – 430 с.
 - 22.Кувалдина Т.Б. Издержки обращения в торговле: бухгалтерский и налоговый учет. Учеб.-практ.пособие /Т.Б.Кувалдина, Л.Н. Гончаренко. – М. – 112 с.
 - 23.Лапушинская Г.К. Планирование в условиях рынка: учеб. пособие / Г. К. Лапушинская, А.Н. Петров. – М.: Дашков и К, 2003. – 252 с.
 - 24.Лебедева С.Н. Экономика торгового предприятия: учеб. пособие / С.Н.Лебедева, Н.А. Казиначикова, А.В. Гавриков. – Минск: Новое знание, 2001. – 240с.
 - 25.Савченко В.П. Управление прибылью и бюджетирование /В.П.Савченко. – М.: БИНОМ: Лаборатория знаний, 2005. – 432 с.
 - 26.Снитко Л. Т. Управление капиталом торговой организации. Экономический аспект: учеб. пособие для вузов / Л.Т. Снитко, Е.Н. Висторобская, Т.Ю. Бугаева.- М.: РДЛ, 2004.- 320 с.
 - 27.Терещенко Н. Н. Практикум по анализу и планированию расходов торгового предприятия: учеб. пособие для студ., обучающихся по спец. 060800 / Н.Н. Терещенко, Ю.Ю. Сулова; Краснояр. торг.- экон. ин-т. – Красноярск : КаСС, 2004.- 143 с.
 - 28.Трубочкина М.И. Управление затратами предприятия: учеб.пособие /М.И.Трубочкина. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 218 с.
 - 29.Хендриксен Э.С., Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета /Э.С. Хендриксен, М.Ф.Бред. М.: Финансы и статистика, 1997.
 - 30.Экономика, анализ и планирование на предприятии торговли: учебник для вузов /под ред.А.Н.Соломатина. – СПб.: Питер, 2009. – 560 с.
 - 31.Экономика торгового предприятия: учеб. пособие: в 2 ч. / Ю.Л. Александров и др.; Краснояр. гос. торг.- экон. ин-т. - Красноярск, 2002.

32. Экономика предприятия торговли и общественного питания: учеб. пособие/ кол.авторов; под ред. Т.И. Николаевой и Н.Р. Егоровой. – 3-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2008. – 400 с.
33. Экономика торгового предприятия : учеб. пособие / Р. П. Валевиц, Г. А. Давыдова. - Минск : Вышэйшая школа, 1996. - 367 с.
34. Экономика организации (предприятия): учебник / под ред. К. А. Раицкого. – 4-е изд. доп. и перераб. - М.: Дашков и К⁰, 2003 . – 1012 с.
35. Экономика торгового предприятия: учебник для вузов / под ред. А.И. Гребнева. - М.: Экономика, 1996.-238с.
36. Экономика торгового предприятия: учеб. пособие / Ю.Л. Александров, Н.Н.Терещенко, И.В. Петрученя. – Красноярск: КГУ, 1997.– 220 с.

Приложение 1

Виды издержек обращения по статьям затрат

№ статьи	Название статьи издержек обращения
1.	Транспортные расходы
2.	Расходы на оплату труда
3.	Отчисления на социальные нужды
4.	Расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, помещений, оборудования и инвентаря
5.	Амортизация основных средств
6.	Расходы на ремонт основных средств
7.	Расходы на санитарную специальную одежду, столовое белье, посуду, приборы, другие предметы
8.	Расходы на топливо, газ и электроэнергию для производственных нужд
9.	Расходы на хранение, подработку, подсортировку, упаковку товаров
10.	Расходы на рекламу
11.	Потери товаров и технологические отходы
12.	Расходы на тару
13.	Прочие расходы