

УДК 657.007

¹С. Н. Землякова, ²М. Н. Семиколенова

¹ Донской государственный аграрный университет, Ростовская область, Октябрьский р-н, пос. Персиановский, email: zemlyakovasn@rambler.ru

² Алтайский государственный университет, г. Барнаул, email: semikmn@mail.ru

ОБЗОР УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИХ АСПЕКТОВ ОЦЕНКИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ ТОРГОВЛИ

Ключевые слова: розничная торговля, оптовая торговля, товар, реализация товаров, анализ продаж.

На данном этапе развития современное экономическое сообщество обладает широким спектром инструментария: начиная от механических (ручных) способов ведения учета и заканчивая целым спектром цифровых решений по учету и продвижению товаров, при всех этих вариантах необходимо качественно и своевременно отражать учетные и проводить аналитические процедуры по продвижению товара как на предприятиях оптовой, так и розничной торговли. При этом все более важными становятся вопросы управления торговыми запасами, а точнее формирование учетно-аналитических механизмов принятия управленческих решений системой бухгалтерского учета. Именно на основании таких решений строится модель функционирования конкретного объекта управления, а точнее на базе систематизированной и проанализированной информации, цель которой помочь руководству объекта управления различных уровней принимать рациональные управленческие решения о планировании деятельности, организации и контроле процессов закупки товаров и как дальнейший шаг подготовка методик управления продажами. Учет продаж товаров должен быть прежде всего оперативным и ориентированным на дальнейшее развитие предприятия, его плановый темп роста должен быть закреплён в стратегическом плане развития предприятия на краткосрочную, среднесрочную и долгосрочную перспективы.

¹S. N. Zemlyakova, ²M. N. Semikolenova

¹ Don State Agrarian University, Rostov region, Oktyabrsky district, Persianovsky settlement, email: zemlyakovasn@rambler.ru

² Altai State University, Barnaul, email: semikmn@mail.ru

REVIEW OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL ASPECTS OF ASSESSING THE ACTIVITIES OF TRADE ENTERPRISES

Keywords: retail trade, wholesale trade, goods, sale of goods, sales analysis.

At this stage of development, the modern economic community has a wide range of tools: starting from mechanical (manual) accounting methods and ending with a whole range of digital solutions for accounting and promotion of goods, with all these options, it is necessary to reflect accounting and conduct analytical procedures for the promotion of goods both at wholesale and retail enterprises in a high-quality and timely manner. At the same time, the issues of trade inventory management, or rather the formation of accounting and analytical mechanisms for making managerial decisions by the accounting system, are becoming increasingly important. It is on the basis of such decisions that a model of the functioning of a specific management object is built, or rather on the basis of systematized and analyzed information, the purpose of which is to help the management of the management object at various levels to make rational management decisions about the planning of activities, organization and control of the procurement of goods and as a further step, the preparation of sales management techniques. Accounting for sales of goods should be primarily operational and focused on the further development of the enterprise, its planned growth rate should be fixed in the strategic plan for the development of the enterprise in the short, medium and long term.

С древних времен главной единицей обмена между двумя сторонами считался товар, затем с появлением денежных средств как универсального участника рынка возникли товарно-денежные отношения. В современных рыночных отношениях по-прежнему очень важное место занимает торговля.

Не малый вклад в формирование учетно-аналитических аспектов исследуемой тематики внесли следующие ведущие ученые-экономисты: Богатая И.Н., Баканов М.И., Ивашкевич В.Б., Кондраков Н.П., Удалова З.В., Широбоков В.Г., Апчерч А., Друри К., Колдуэлл Д., Нидлз Б. и др.

Цель исследования

Цель представленной научно-исследовательской работы заключается в исследовании современных путей развития инструментария и методов ведения бухгалтерского учета предприятий торговли, в том числе на базе цифровых информационно-коммуникационных технологий.

Материал и методы исследования

В рамках изучения данной проблемы использовался формально-логический метод исследования. Информационной базой исследования послужили труды отечественных и зарубежных авторов по исследованию категории цифровых решений в сфере бухгалтерского учета.

Результаты исследования и их обсуждение

Несмотря на то, что в последние годы возникают непредсказуемые обстоятельства, в виде пандемии и ее последствий, сфера торговли эволюционирует и требует все более новых и усовершенствованных методов и методик повышения эффективности путем внедрения новых цифровых продуктов, применения цифровых сервисов и использованием информационно-коммуникационных технологий [5]. При этом все более важными становятся вопросы управления торговыми запасами, а точнее формирование учетно-аналитических механизмов принятия управленческих решений системой бухгалтерского учета. Именно на основании таких решений строится модель функционирования конкретного объекта управления [4], а точнее на базе систематизированной и проанализированной информации, цель которой помочь руководству объекта управления различных уровней принимать рациональные управленческие решения о планировании деятельности, организации и контроле процессов закупки товаров и как дальнейший шаг подготовка методик управления продажами.

Учет продаж товаров должен быть, прежде всего, оперативным и ориентированным на дальнейшее развитие предприятия, его плановый темп роста должен быть закреплен в стратегическом плане развития предприятия на краткосрочную, среднесрочную и долгосрочную перспективы.

Деятельность ни одной торговой организации невозможно представить без главного участника ее финансово-хозяйственной деятельности – товара.

Торговля как вид хозяйственной деятельности представляет собой процесс реализации конечному потребителю товаров, приобретенных или взятых на комиссию с целью последующей перепродажи. Результаты коммерческой деятельности таких предприятий полностью зависят от объема, уровня и качества товарных запасов, поскольку они чутко реагируют на отношение спроса и предложения [2].

Учет товарных запасов очень трудоемкий и кропотливый процесс, от ответственного и систематического контроля которого напрямую зависят и темпы роста продаж и закупки нового товара, и конечный результат деятельности за период, поэтому одним из основополагающих вопросов является оптимизация необходимой величины товарных запасов, предназначенных для дальнейшей реализации. При этом следует понимать, что данная величина не рассчитывается единожды для предприятия, а выявляется путем проведения на регулярной основе аналитических процедур соотношения, величины товаров на начало периода, закупленных товаров за период и реализованных товаров за тот же период, таким образом и выявляется оборачиваемость товаров по каждой группе, выявляются наиболее популярные позиции, позиции аутсайдеры логично устранить из ассортимента или заменить их на более новые предложения рынка.

Для учета наличия и движения товаров на предприятии Планом счетов бухгалтерского учета рекомендован активный счет 41 «Товары».

Учет в торгово-снабженческих организациях различают по типу операций как оптовую и розничную торговлю.

Важнейшим критерием отличия розничной торговли от оптовой, является конечная цель использования покупателем приобретаемого товара (для личных целей или дальнейшей перепродажи).

В таблице 1 сформирована этапизированная схема учетных операций поступления, движения и выбытия товаров по двум типам торговых отношений.

Таблица 1

Бухгалтерский учет в торговых организациях

Оптовая торговля			Розничная торговля		
Этап	Корреспонденция счетов	Подтверждающие документы	Этап	Корреспонденция счетов	Подтверждающие документы
1. Поступление товаров	Дт 41 Кт 60– отражено поступление товаров. Дт 19 Кт 60 – отражен входящий НДС (для организаций на ОСНО). Дт 60 Кт 51– произведена оплата за товары поставщику.	товарная накладная и счет-фактура, форма ТОРГ-12	1. Поступление товаров	1. По закупочным ценам. Дт 41 Кт 60– отражено поступление товаров. Дт 19 Кт 60 – отражен входящий НДС (для организаций на ОСНО). Дт 60 Кт 51– произведена оплата за товары поставщику. 2. По отпускным ценам. Дт 41 Кт 60 – поступили товары. Дт 19 Кт 60– отражен входящий НДС (для организаций на ОСНО). Дт 41 Кт 42 – учтена торговая наценка.	товарная накладная и счет-фактура, форма ТОРГ-12
2. Внутреннее перемещение товаров внутри организации	Операции с привлечением третьих лиц: Дт 44 Кт 60 – отражены расходы на услуги третьих лиц. Дт 19 Кт 60 (для организаций на ОСНО). Операции выполняются собственными силами предприятия: Дт 44 Кт 70 (69, 02, 76, 10) – отражены расходы на оплату труда, уплату страховых взносов, амортизацию ОС, аренду склада, списали упаковочные материалы и т. д.	накладная на внутреннее перемещение	2. Операции по реализации	по закупочным ценам: Дт 50 (57, 51) Кт 90.1 – поступила выручка от продажи ТМЦ; Дт 90.3 Кт 68 – начислен НДС (для организаций на ОСНО); Дт 90.2 Кт 41 – списана себестоимость проданных ТМЦ. Организации, которые применяют метод учета по отпускным ценам, также должны списать реализованную наценку. Дт 90.2 Кт 42 (сторно) – списана реализованная наценка. Реализованная наценка – это и есть валовой доход предприятия, по-другому его еще называют реализованным налогом.	накладная на отпуск, УПД
3. Операции по реализации	Дт 62 Кт 90.1 – реализованы товары; Дт 90.3 Кт 68 – выделен НДС (для предприятий на ОСНО); Дт 90.2 Кт 41 – списаны товары по фактической себестоимости; Дт 90.2 Кт 44 – списаны расходы на продажу; Дт 51 Кт 62 – получена оплата от покупателя.	накладная на отпуск, УПД			

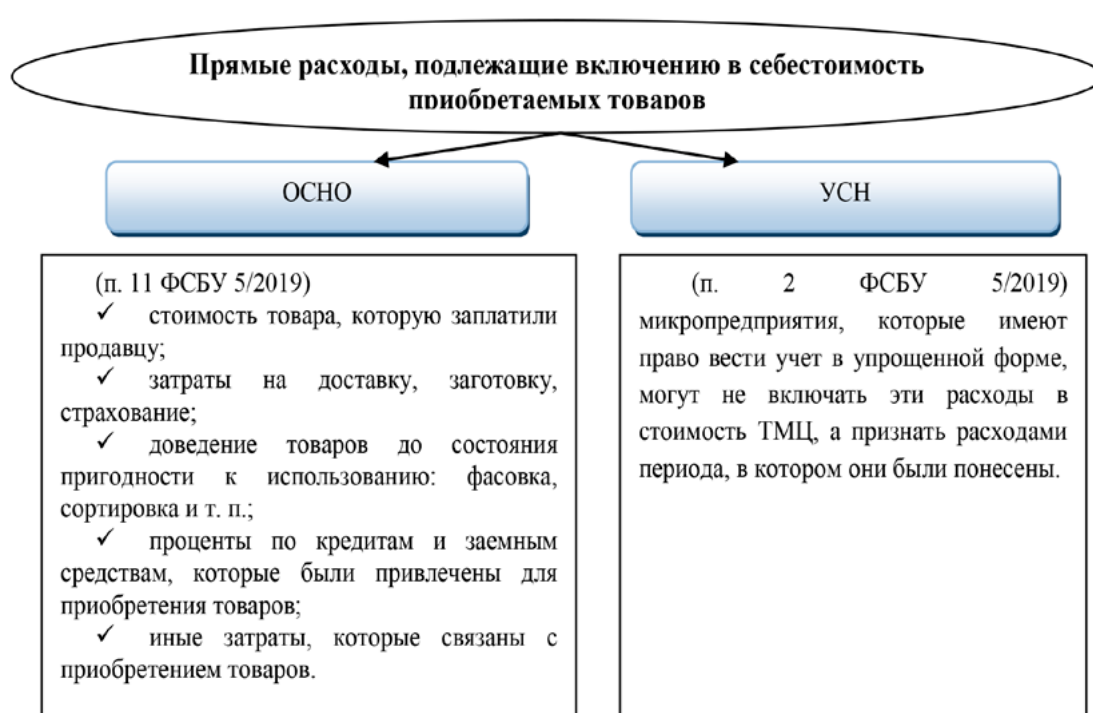


Рис. 1. Совокупность прямых расходов, подлежащих включению в себестоимость приобретаемых товаров

Таблица 2

Состав объектов розничной торговли в разрезе регионов РФ на 1 декабря 2021г. [3]

	Магазины – всего	Гипермаркеты и супермар- кеты	Минимаркеты	Павильоны	Аптеки и ап- течные мага- зины	Палатки, кио- ски, единиц	Аптечные кио- ски и пункты, единиц
Российская Федера- ция	817509	31768	260864	105496	43821	72468	24687
Центральный феде- ральный округ	201621	10149	49217	20623	10701	18692	8070
Северо-Западный федеральный округ	65217	2696	18285	7573	3411	4026	1759
Южный федеральный округ	118261	2720	42144	20964	6148	10351	2218
Северо-Кавказский федеральный округ	57681	968	19649	4135	3495	3887	589
Приволжский феде- ральный округ	162762	7531	57967	17025	9761	16131	4903
Уральский федераль- ный округ	64145	2505	19528	9192	3592	4802	1357
Сибирский федераль- ный округ	93375	3803	34823	17023	4422	9673	4174
Дальневосточный федеральный округ	54447	1396	19251	8961	2291	4906	1617

Таким образом, первый тип торговых организаций – занимающиеся оптовой торговлей. Они характеризуются продажей товаров при заключении договоров поставки большими партиями более мелким торговым организациям или ИП для дальнейшей их перепродажи в розницу или другими словами поштучно. Такие организации выполняют роль посредника между производителем товара и конечным его потребителем.

В себестоимость товаров должны быть включены все прямые расходы, которые понесло предприятие при закупке (Рисунок 1).

Операции, связанные с перемещением товаров, могут выполняться как собственными силами предприятия, так и с привлечением третьих лиц. (транспортных компаний, логистических центров и т. д.) **в большинстве случаев при оптовой реализации товаров предполагается**, что выручка признается в момент отгрузки товаров, однако случаются ситуации, когда право собственности на товар переходит к покупателю в момент оплаты, тогда применяют счет 45 «Товары отгруженные».

Дт 45 Кт 41 – отгружены товары покупателю с иным порядком перехода права собственности (например: по оплате).

В частности, по такому алгоритму отражают продажу товаров через маркетплейсы. Ведь передача товаров маркетплейсу не является реализацией. И до перехода права собственности на товар конечному покупателю их фактическая себестоимость будет отражаться на счете 45.

Следующий тип торговых организаций – занимающиеся розничной торговлей, при котором в соответствии с п. 20 ФСБУ 5/2019 учет товаров ведут по закупочным и по отпускным ценам.

Для первого варианта учета товаров отражение операций по поступлению товаров аналогично учету по оптовым ценам, что касается учета по отпускным ценам, то тут следует выделять сумму наценки на отдельном счете 42 «Торговая наценка». Выбранный вариант должен быть закреплён в Приказе об Учетной политике.

С каждым годом цифровые возможности в бухгалтерском учете становятся все более признанными, популярными

и интегрированными. [1] Относительно момента реализации в розничной торговле широкий выбор вариантов приема оплаты за товар от покупателей:

- оплата наличными,
- расчет по карте через эквайринг,
- расчет с помощью QR– код (система быстрых платежей).

Поэтому выручка может собираться на нескольких счетах бухучета (50, 51, 57).

Согласно статистических данных структура объектов розничной торговли РФ на 1 декабря выглядит следующим образом. (Таблица 2)

В количественном соотношении лидирующие позиции занимают Центральный федеральный округ, Приволжский федеральный округ, Южный федеральный округ.

Итак, цель деятельности любой коммерческой организации – максимизация прибыли, поэтому с определенной периодичностью необходимо проводить аналитические процедуры по выявлению спроса на товары, стабильности продаж, выявление сильных и слабых товарных позиций, их оборачиваемости и доли в валовом доходе и т.д.

Согласно опроса 100 успешных предпринимателей выделены ряд сдерживающих факторов, ограничительно влияющих на деятельность организаций в сфере услуг. Результаты опроса представлены на Рисунке 2.

Из них наиболее существенные, по мнению респондентов, стали неопределенность экономической ситуации, недостаточный спрос на данный вид услуг, недостаток финансовых средств и высокий уровень налогообложения.

В таблице 3 нами сгруппированы наиболее интересные и действенные методики анализа продаж.

Все вышеперечисленные методики по-своему уникальны и позволяют выявить соотношение фактических объемов продаж по сравнению с прошлыми периодами, выявить долю того или иного продукта в общем объеме продаж, скорректировать продвижение товара, создать эффективный рекламный продукт, определить приоритетные товарные группы, выявить факторы, оказывающие влияние на объем продаж и в какой степени, определить темпы прироста клиентов, а также степени проработки имеющейся базы.

Таблица 3

Современные методики анализа продаж

Название	Цель	Результат
1. Анализ динамики продаж	выявление общего состояния фактических объемов продаж по сравнению с прошлыми периодами.	выявляется рост или снижения продаж. Анализ динамики проводится по показателю выручки, но можно использовать и другие инструменты анализа продаж: клиентская база, рост прибыли и др.
2. ABC анализ	выявить долю того или иного продукта в общем объеме продаж.	широко используется в розничной торговле и позволяет увидеть, какое торговое направление генерирует выручку, а какие группы товаров совсем плохо продаются и не приносят выгоды бизнесу. Основой для расчета является прибыль или выручка на конкретную группу товаров или определенный продукт.
3. Маркетинговый анализ	скорректировать продвижение товара, создать эффективный рекламный продукт	позволяет определять стабильность продаж товаров
4. Анализ структуры чека	выявить количество определенного товара на конкретной торговой площадке (торговая точка, товарная полка, магазин).	актуален для крупных федеральных компаний, дистрибьюторов, розничных и оптовых торговых сетей.
5. Анализ по матрице BCG	определение приоритетных товарных групп, которые в последствие принесут наибольший доход.	Данный метод основан на расчете показателей: доля рынка товара, темпы роста рынка для этого товара и объем продаж. После расчетов товары в зависимости от доли рынка и темпов роста рынка распределяются в матрице. Объем продаж отображается с помощью кружков. Результаты анализа оформляются в матрицу BCG (звезда, дойная корова, вопрос, собака). Далее для каждого товара принимаем соответствующую стратегию развития.
6. Контрольный анализ объема продаж	выявить отклонение между достигнутыми фактическими показателями по продажам от запланированных	На каждую товарную группу выставляются план продаж на день, на неделю, на месяц и год, а затем производится оценка выполнения планов. Подходит для розничных продаж товаров и для оптовых.
7. Факторный анализ продаж	выявить, какие факторы оказывают влияние на объем продаж и в какой степени.	Для проведения факторного анализа, необходимо понимать, что такое выручка и что зависит она от цены на предлагаемый товар и объемов сбыта. Цена в свою очередь зависит от затрат. Так, шаг за шагом, выявляются факторы, которые оказывают влияние на объем продаж. Анализ происходит путем сравнения двух периодов (текущего к прошлому).
8. Анализ рентабельности	определить эффективность продаж с экономической точки зрения.	В результате такого анализа, выставляются планы на следующие периоды, а также осуществляются мероприятия по повышению рентабельности продаж.
9. Анализ клиентской базы	выявлять темпы прироста клиентов, а также степени проработки имеющейся базы.	По двум показателям (число ОКБ – общая клиентская база, число АКБ – активная клиентская база) можно отслеживать приток новых договоров, что говорит о потенциальном повышении объема продаж.
10. Экспертный анализ	это экспресс-оценка анализа продаж	дает очень субъективные результаты, особенно, когда он проводится постоянно с использованием одних и тех же экспертов, не заинтересованных в достоверности данных.

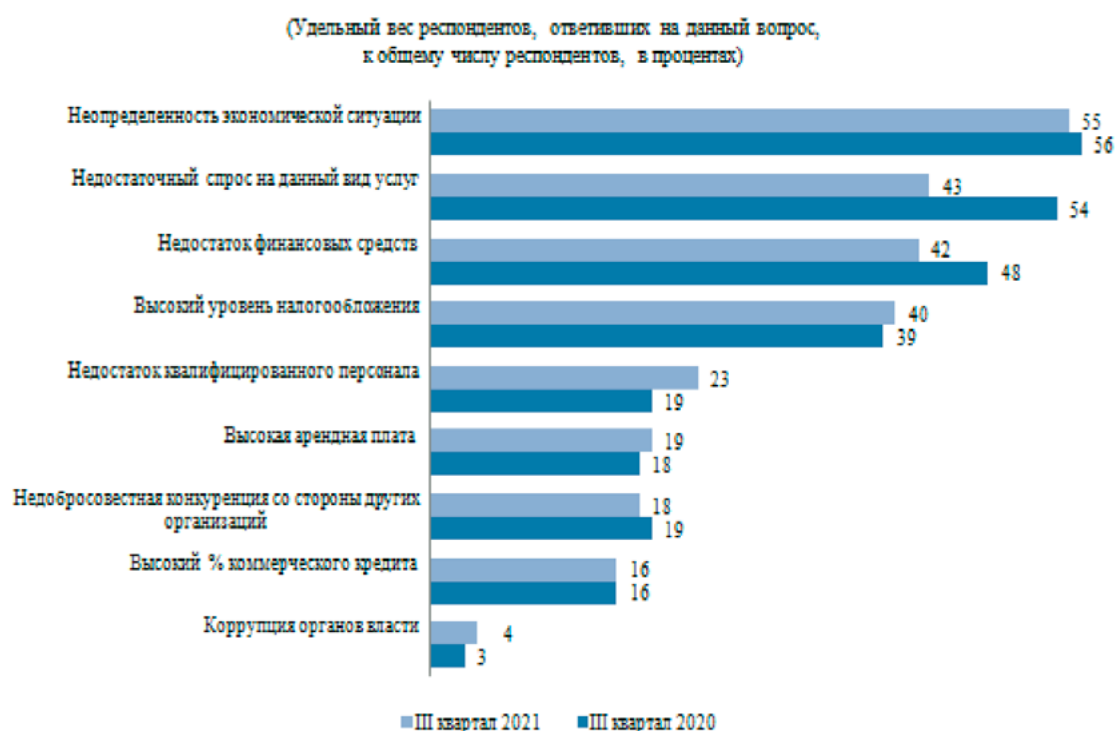


Рис. 2. Результаты опроса респондентов о факторах, ограничивающих деятельность организаций в сфере услуг [3]

Выводы

Изучив современное состояние учетно-аналитических механизмов процессов закупки, движения и реализации товаров на предприятиях как оптовой, так и розничной торговли, следует отметить, что вариантов очень много, но для каждого конкретного предприятия следует подобрать свою действенную совокупность инструментария и методик учета и анализа деятельности, выбор которых сопряжен как с масштабами деятельности предприятия, его спецификой (в данном случае какого сегмента товар-продукты питания, легкой промышленности, комплектующие автопрома и т.д.), от ценовой категории (дорогостоящий, средняя цена или недорогой сегмент), степени востребованности товара (ежедневное потребление, периодическое и редкое) и прочих других факторов.

Однако, для современных реалий недостаточно выпускать продукт или его перепродавать, чтобы завоевать рынок необходимо зарекомендовать себя на нем, под своим уникальным именем –

товарным знаком, запатентованным в Роспотребнадзоре и гарантирующем потребителю качество. Таким образом, грамотно настроенный учет, регулярно проводящийся анализ деятельности, позволят выявить наиболее выгодные и пользующиеся большим и регулярным спросом группы товаров, а соответственно в дальнейшем планировать ассортиментную матрицу предприятия, примерные объемы продаж, с учетом сезонности товаров (относительно дешивизны сырья по сезону) или востребованностью по сезону и соответственно с целью расширения масштабов деятельности предприятия либо в тестовом режиме вводить новые группы товаров либо внедрять товары новых товаропроизводителей. Не стоит забывать о том, что не малых трат потребует рекламные и промоакции, однако, цель оправдывает средства и популярность Вашему бизнесу в большей степени принесет именно она, данный вопрос обширен и достаточно интересен и требует проведения дальнейших исследований.

Библиографический список

1. Землякова С.Н., Семиколонова М.Н. Вопросы применения цифровых информационно-коммуникационных технологий в бухгалтерском учете // *Управленческий учет*. 2021. № 6-1. С. 172-180.
2. Сажина Е.Е., Попова М.М. Товары как объект бухгалтерского учета и анализа // *Сборник материалов научно-практической конференции профессорско-преподавательского состава Сыктывкарского лесного института по итогам научно-исследовательской работы в 2014 году* // Научное электронное издание. Ответственный редактор Е.В. Хохлова. 2015. С. 203-206.
3. Федеральная служба государственной статистики. [Электронный ресурс]. URL: <https://rosstat.gov.ru/folder/23457?print=1> (дата обращения: 12.12.2021).
4. Система обеспечения законодательной деятельности. [Электронный ресурс]. URL: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/1173189-7> (дата обращения: 12.12.2021).
5. №1173189-7 Законопроект: «О внесении изменений в Федеральный закон «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» и отдельные законодательные акты»