

## ОСНОВНІ НАПРЯМИ ЗНИЖЕННЯ СОБІВАРТОСТІ РЕАЛІЗОВАНИХ ТОВАРІВ В ПІДПРИЄМСТВАХ ТОРГІВЛІ

*Виділені та обґрунтовані основні напрями зниження собівартості реалізованих товарів в підприємствах торгівлі*

В сучасних умовах господарювання одним із найважливіших показників ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства є прибуток. Крім того отримання прибутку є необхідною умовою функціонування господарюючого суб'єкту.

Фінансовий результат діяльності (прибуток чи збиток) визначається порівнянням отриманих доходів зі здійсненими витратами. Тому для підприємства існує два основних напрями підвищення прибутку це постійне збільшення своїх доходів, або зниження витрат. Підприємства торгівлі для досягнення високих доходів можуть підвищувати ціни на надані послуги, виконані роботи, збільшувати розмір торговельної націнки тощо. Однак, зростання цін і націнок обмежене багатьма зовнішніми факторами (співвідношення між попитом і пропозицією, відсутність вільних коштів у підприємств і населення, конкуренція та ін.) і тому постійне зростання всіх видів доходів при незмінному обсязі діяльності в багатьох випадках неможливе. В зв'язку з цим для підприємств торгівлі одним із першочергових завдань є зниження загальної суми та рівня витрат.

Оскільки зниження адміністративних і загальногосподарських витрат має свої обмеження, пов'язані з обсягами діяльності, то основним шляхом підвищення прибутку торговельних підприємств є зменшення витрат обігу. Одним із напрямків цього зменшення є зниження собівартості реалізованих товарів, яке в свою чергу потребує визначення витратомісткості по кожній товарній групі. У результаті для забезпечення прибуткової роботи підприємства торгівлі керівництву необхідно:

– знати суму витрат, що відносяться до кожного виду товару, для того щоб визначити

гранично можливе зниження ціни з урахуванням витрат за конкретним їх видом;

– відмовитися від використання в комерційному обороті товарів, що не користуються достатнім попитом при даній ціні, якщо подальше зниження цін на ці товари неможливе через високі витрати по ньому;

– установлювати торговельну націнку диференційовано по кожному виду товарів не нижче витрат на їх реалізацію (якщо це дозволяє попит).

Для цього потрібна калькуляція витрат. Під калькуляцією витрат обертають розуміють розрахунок витратомісткості по групах товарів. Щоб одержати дані про рентабельність товарних груп, крім витратомісткості необхідно також знати потоварно-групову доходомісткість. Розрахунок витратомісткості, доходомісткості і рентабельності товарних груп у цілому складає комерційну калькуляцію.

У вітчизняних і закордонних виданнях і окремих статтях міститься безліч публікацій по методам управлінського обліку промислових підприємств і калькуляції собівартості продукції. Зовсім інша ситуація спостерігається в сфері товарного обігу. У роботах західних авторів ми не знаходимо теми управлінського обліку в сфері товарного обігу. Сучасні методи калькулювання витрат обігу в торгівлі розглядаються в працях економістів і науковців близького зарубіжжя, але вони не мають істотних результатів. Серед вчених колишнього СРСР ідею про системний бухгалтерський потоварно-груповий облік витрат обігу вперше висловив і обґрунтував М.І. Баканов. [1, 2.]

Проблема потоварно-групової витратомісткості, доходомісткості і рентабельності здобуває особливу

актуальність у системі ринкових відносин. Калькулювання витрат потрібно в сфері товарного обігу з тієї причини, що майже у всіх торговельних підприємствах безпосередньо врахувати витрати по кожному виду товарів неможливо, а інших способів досить точного визначення витрат, пов'язаних з доставкою і реалізацією конкретних видів товарів, не існує.

Комерційна калькуляція дозволяє встановлювати ціни в сфері обігу (торговельну націнку) на товари не тільки з погляду попиту, але і з погляду окупності, що особливо важливо на сучасному етапі ринкових відносин, а також вибирати товари, що приносять прибуток, виявляти і виключати з обороту нерентабельні види товарів. У ринковій економіці потенціал калькуляції може бути задіяний повною мірою у вирішенні таких основних задач:

- підвищення конкурентноздатності товарів за рахунок економічно обгрунтованого зниження цін (торговельної націнки) на товари;
- визначення і вибір найбільш рентабельних товарів;
- виявлення збиткових товарних груп для розробки рекомендацій з підвищення їхньої рентабельності або виключення з обороту;
- визначення оптимальної ціни з погляду окупності, попиту і конкурентноздатності по

окремих товарах за рахунок зміни торговельної націнки.

Як правило, у процесі калькуляції вихідні дані кожної статті централізовано встановленої номенклатури витрат розподіляють за допомогою розрахунків по товарних групах. З метою удосконалення системи обліку, аналізу і контролю та підвищення його дієвості ми пропонуємо здійснювати розподіл не тільки по товарних групах, а по товарах. Алгоритм розподілу витрат обігу для обліку витратомісткості товарів наведено в таблиці 1.

**Транспортні витрати.** Якщо витрати по доставці товарів залежать від товарних груп, наприклад, при використанні залежної від виду товарів ставки транспортних витрат до вартості товарів, розподіл таких витрат може здійснюватись шляхом розрахунку процентної ставки транспортних витрат від вартості перевезених товарів. Для цього знаходять відношення величини здійснених витрат по товарних групах до товарообігу по відповідних групах.

На підприємствах, вивчаємих нами в процесі дослідження, транспортні витрати не залежать від товарних груп. Взагалі за умовами договорів з постачальниками вартість закупівлі більшості товарів включає вартість доставки.

Таблиця 1. Алгоритм розподілу витрат обігу для обліку витратомісткості

№	Стаття витрат	Одиниця розподілу	Метод визначення /розподілу
1	2	3	4
1.	Надходження товарів	Група, ідентифікований товар	На основі прибуткових первинних документів (дані бухгалтерського обліку)
2.	Рівень витрат	Група	Відношення величини отриманих витрат по товарних групах до товарообігу по відповідним групах
		Товар	Відношення величини отриманих витрат по товару до обсягу продажу цього товару
3.	Оплата праці продавців	Група, товар	Пропорційно питомій вазі продажу товарів (групи) в загальному обсязі товарообігу відділів
4.	Оплата праці фасувальників по відділах	Група	Для розподілу витрат знаходять питомі ваги маси розфасованих груп товарів у їхньому підсумку по відповідному відділу Підсумкові суми витрат по відділах розподіляють по товарних групах пропорційно отриманим питомим вагам усередині відділів
		Товар	Пропорційно отриманим питомим вагам у відповідним групах

1	2	3	4
5.	Оплата праці вантажників і робітників	Група	1. Розподіл товарообігу на середню ціну за 1 т товару. 2. Розрахунок питомі ваги мас товарних груп як відношення товарообігу по групах товарів у тоннах до підсумку . 3. Розподіл загальної вихідної суми витрат пропорційно отриманим питомим вагам
		Товар	Пропорційно отриманим питомим вагам у відповідним групах
6.	Оплата праці прибиральниць	Відділ	Пропорційно питомій вазі площі приміщень, зайнятих відповідними відділами
		Група, товар	Пропорційно питомій вазі продажу товарів (групи) в загальному обсязі товарообігу відділів
7.	Питомі величини площ під товарами	Відділ	Відношення величин площ відділів до підсумкової величини площі
8.	Оплата праці контролерів-касірів	Група, товар	Пропорційно питомій вазі продажу товарів (групи) в загальному обсязі товарообігу
9.	Оплата праці інших працівників	Група, товар	Пропорційно питомим вагам витрат на оплату праці фасувальників, вантажників і робітників, прибиральниць, контролерів-касірів
10.	Відрахування на соціальні заходи	Група, товар	Пропорційно питомим вагам витрат на оплату праці по відповідним товарах
11.	Сума витрат по амортизації будинків	Група, товар	Пропорційно питомим вагам зайнятої під товарами площі, аналогічно витратам на оплату праці прибиральниць
12.	Амортизація холодильного устаткування	Група, товар	Розподіл загальної суми витрат, що розраховується на обладнання кожного відділу окремо, пропорційно питомій вазі реалізації товарів в загальному обсязі товарообігу по групі (відносно охолоджуваних товарів)
13.	Утримання холодильного устаткування	Група, товар	Пропорційно питомим вагам витрат на амортизацію основних засобів
14.	Амортизація ваговимірювальних приладів	Група, товар	Пропорційно питомій вазі маси реалізованих товарів (у кг) по групах товарів
15.	Амортизація машин для упакування і нарізки	Група, товар	Пропорційно питомій вазі маси розфасованих товарів по товарних групах у середині відділу
16.	Амортизація транспортерів і підйомників	Група, товар	Пропорційно питомій вазі маси реалізованих товарів з урахуванням класу вантажу.
17.	Амортизація контрольно-касових апаратів	Група, товар	Пропорційно питомій вазі товарів у загальному товарообігу
18.	Амортизація іншого устаткування	Група, товар	Пропорційно питомій вазі сум витрат на амортизацію раніше перерахованих об'єктів основних засобів
19.	Витрати на оренду і утримання будинків, споруджень, приміщень, устаткування й інвентарю	Відділ, група, товар	Пропорційно питомим вагам витрат на амортизацію основних засобів
20.	Ремонт основних засобів	Відділ, група, товар	Пропорційно питомим вагам витрат на амортизацію основних засобів
21.	Знос малоцінних і швидкозношуваних предметів (табл. 20)	Відділ, група, товар	Пропорційно питомим вагам витрат на оплату праці
22.	Послуги фасувальних фабрик	Група, товар	Пропорційно питомій вазі маси розфасованих товарів, що надійшли розфасованими
23.	Витрати на пакувальні матеріали	Група, товар	Пропорційно питомим вагам маси розфасованих товарів по відділах магазину

1	2	3	4
24.	Витрати на рекламу, відсотки за користування банківським кредитом, інші витрати	Група, товар	Пропорційно питомій вазі обсягу продажу товарів у загальному обсязі товарообігу
25.	Витрати на відсотки за користування банківським кредитом	Група, товар	Пропорційно питомій вазі середніх товарних запасів по видам товарів у загальній їхній сумі
26.	Витрати на тару	Група, товар	Аналогічно розподілу витрат на оплату праці вантажників і робітників
27.	Витрати по підготовці, перепідготовці і підвищенню кваліфікації кадрів	Група, товар	Пропорційно питомій вазі товарообігу кожної товарної групи (товару) в загальному товарообігу.
28.	Витрати по страхуванню оборотних активів	Група, товар	Пропорційно питомій вазі товарообігу кожної товарної групи (товару) в загальному товарообігу.
29.	Витрати по страхуванню торгового устаткування	Група, товар	Пропорційно питомим вагам витрат на амортизацію основних засобів
30.	Експлуатаційні і господарські витрати, інші операційні витрати	Група, товар	Пропорційно питомій вазі всіх інших витрат
31.	Товарні втрати і технологічні відходи		За даними обліку, який здійснюється за первинними документами та ідентифікується на кожний товар

**Витрати на оплату праці**, які підлягають розподілу, вважаємо доцільним обліковувати в розрізі відділів супермаркету.

Розподіл витрат на оплату праці продавців по товарних групах або товарах здійснюється пропорційно питомій вазі продажу товарів групи в загальному обсязі товарообігу відділів.

Розподіл витрат на оплату праці фасувальників доцільно здійснювати по відділах універсаму. Для розподілу витрат знаходять питому вагу маси розфасованих груп товарів в їхньому підсумку по відповідному відділу. Підсумкові суми витрат по відділах розподіляють по товарних групах та товарах пропорційно отриманій питомій вазі усередині відділів.

При розподілі витрат по оплаті праці вантажників і робітників натуральний обсяг реалізації знаходять розподілом товарообігу на середню ціну за 1 т товару. Потім знаходять питому вагу мас товарних груп як відношення товарообігу по групах товарів у тоннах до підсумку по відділу. Пропорційно отриманій питомій вазі розподіляють загальну вихідну суму витрат по відділу. Рівень витрат по даній статті визначається відношенням

їхньої величини до товарообігу відповідної товарної групи. .

Витрати на оплату праці прибиральниць розподіляють пропорційно питомій вазі площі приміщень, зайнятих відповідними товарними групами, тобто вихідна загальна сума витрат по цій статті збільшується на питому вагу розрахованої площі. Питомі величини площ під товарами знаходять, зазвичай, відношенням їх величин по групах товарів до підсумкової величини площі.

Оплата праці контролерів-касірів розподіляється пропорційно питомій вазі продажу груп товарів у загальному товарообігу по відділу.

Витрати на оплату праці інших працівників розподіляють пропорційно питомій вазі витрат на оплату праці фасувальників, вантажників і робітників, прибиральниць, контролерів-касірів. Витрати на оплату праці зазначених працівників одержують підсумовуванням відповідних сум витрат по відповідних товарних групах. Витрати на оплату праці фасувальників додаються до витрат лише тих товарних груп, по яких здійснювалось фасування.

**Відрахування на соціальні потреби** по товарних групах та товарах розподіляють пропорційно питомій вазі витрат на оплату праці по відповідних товарах.

**Загальну суму витрат по амортизації** будинків розподіляють між товарними групами пропорційно питомій вазі займаної під товарами площі аналогічно витратам на оплату праці прибиральниць.

Розподіл витрат на амортизацію ваговимірювальних приладів здійснюється пропорційно питомій вазі маси товарів (у кг) по групах товарів.

Розподіл витрат на амортизацію холодильного устаткування. Підприємства можуть самі встановлювати коефіцієнт розподілу даної статті витрат у залежності від особливостей збереження окремих товарних груп і пов'язаних з ними витрат. Якщо даний вид витрат не має істотних розбіжностей стосовно різних товарних груп, що потребують охолодження при зберіганні, то розрахунок можна спростити, використовуючи лише масу середнього товарного запасу. За таких умов витрати на амортизацію холодильного устаткування розподіляється пропорційно питомій вазі, визначеній по масі середніх запасів охолоджуваних товарів. Для досліджуваного підприємства ми пропонуємо розподіл загальної суми витрат, що розраховується на обладнання кожного відділу окремо, здійснювати пропорційно питомій вазі реалізації товарів в загальному обсязі товарообігу по групі.

Витрати на амортизацію машин для пакування і нарізки, що розрахована по відділах супермаркету, вважаємо доцільним розподіляють пропорційно питомій вазі маси розфасованих товарів по товарних групах у середині відділу.

Витрати на амортизацію транспортерів і підйомників варто розподіляти пропорційно питомій вазі маси реалізованих товарів з урахуванням класу вантажу. Фактична маса визначається за даними оперативного обліку.

Маса з урахуванням класу розраховується множенням фактичної маси на коефіцієнт співвідношення тарифних ставок, що залежить від класу вантажу. Класи вантажів та коефіцієнти пропонуємо застосувати згідно діючої класифікації вантажів.

Витрати на амортизацію контрольно-касових апаратів розподіляються пропорційно питомій вазі груп товарів у загальному товарообігу.

Витрати на амортизацію іншого устаткування по товарних групах розподіляються пропорційно питомій вазі сум витрат на амортизацію раніше перерахованих об'єктів основних засобів.

**Витрати на оренду і утримання будівель, споруджень, приміщень,** устаткування й інвентарю розподіляються по товарних групах і товарах пропорційно питомій вазі витрат на амортизацію основних засобів

**Витрати на ремонт основних засобів** обліковуються в розрізі відділів, розподіляються на товар пропорційно питомій вазі амортизації.

**Витрати на малоцінні і швидкозношувані предмети** розподіляються пропорційно питомій вазі витрат на оплату праці.

**Витрати за послуги фасувальних фабрик** по товарах визначаються пропорційно питомій вазі маси розфасованих товарів, що надійшли розфасованими.

**Витрати на пакувальні матеріали** визначають по відділах супермаркету. Для цього використовують вихідні дані про ці витрати в сумі по кожному відділу, які потім розподіляють пропорційно питомій вазі маси розфасованих товарів всередині відділу.

**Розподіл витрат на утримання холодильного устаткування** по товарах здійснюють аналогічно розподілу витрат на амортизацію холодильного устаткування.

Зведений розрахунок розподілу витрат на збереження і доведення до товарного вигляду здійснюють шляхом додавання витрат по

оплаті за послуги фасувальним фабрикам, на пакувальні матеріали, на амортизацію холодильного устаткування по товарах.

**Витрати на рекламу** по товарних групах розподіляють пропорційно питомій вазі обсягу продаж товарів у загальному обсязі товарообігу

**Витрати по оплаті відсотків** за користування банківськими кредитами розподіляють пропорційно питомій вазі середніх товарних запасів по видам товарів у загальній їхній сумі.

Товарні втрати і технологічні відходи по товарах визначають за даними обліку, який здійснюється за первинними документами та ідентифікується на кожний товар.

**Витрати на тару** розподіляють аналогічно розподілу витрат на оплату праці вантажників і робітників.

До складу інших витрат даного підприємства входять витрати по підготовці, перепідготовці і підвищенню кваліфікації кадрів, витрати по забезпеченню нормальних умов праці і техніки безпеки, інші витрати. Витрати по підготовці, перепідготовці і підвищенню кваліфікації кадрів розподіляють пропорційно питомій вазі товарообігу кожної товарної групи в загальному товарообігу.

Методи калькуляції витрат обігу прості по змісту. Вони засновані на розподілі витрат пропорційно питомим вагам тих чи інших показників. Однак по обсязі вони дуже громіздкі і без використання обчислювальної техніки дуже трудомісткі, вимагають великої рутинної роботи, що є істотною перешкодою до їхнього застосування без використання ЕОМ. В даний час, коли використання персональних комп'ютерів стало розповсюдженим явищем у практиці підприємств, комерційна калькуляція, тобто розподіл витрат на товарну групу або певний товар, стає одним з найпривабливіших методів для використання в управлінському обліку й аналізі.

#### Список використаної літератури:

1. *Баканов М.И.* Анализ хозяйственной деятельности в торговле: Учеб. – М.: Экономика, 1990.- 352 с.

2. *Баканов М.И., Капелюш С.М.* Калькуляция издержек обращения в торговле. – М.: Экономика, 1987. – 207 с.

Гордополов В.Ю. – асистент Київського національного торговельно-економічного університету