

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
«БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

УДК 657.1:339.144(476)

КОЗЫРЕВ
СЕРГЕЙ НИКОЛАЕВИЧ

**МЕТОДИКИ УЧЕТА И АНАЛИЗА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ
И ТОВАРНЫХ ЗАПАСОВ ОРГАНИЗАЦИЙ
ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ: СОВРЕМЕННОЕ
СОСТОЯНИЕ И НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ**

Автореферат диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук
по специальности 08.00.12 — бухгалтерский учет, статистика

Минск, 2007

Работа выполнена в УО «Белорусский государственный экономический университет»

Научный консультант Никифорович Зоя Александровна, кандидат экономических наук, доцент кафедры, УО «Белорусский государственный экономический университет», кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле

Официальные оппоненты: Стражев Виктор Иванович, доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры, УО «Белорусский государственный экономический университет», кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства

Ковалева Наталья Викторовна, кандидат экономических наук, доцент кафедры, УО «Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации», кафедра финансов и кредита

Оппонирующая организация УО «Полоцкий государственный университет»

Защита состоится 5 марта 2008 г. в 14.30 на заседании совета по защите диссертаций Д 02.07.01 при УО «Белорусский государственный экономический университет» по адресу: 220070, Минск, просп. Партизанский, 26, ауд. 407 (1-й учеб. корп.), тел. 209-79-56.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке УО «Белорусский государственный экономический университет».

Автореферат разослан 1 февраля 2008 года.

Ученый секретарь
совета по защите диссертаций

Киреева Е.Ф.

ВВЕДЕНИЕ

Осуществляемые в Республике Беларусь социально-экономические преобразования неразрывно связаны с развитием общественного питания. Этому способствуют привлечение инвестиций и рост доходов населения. Усиление конкуренции и расширение ассортиментного перечня продукции и товаров потребовали разработки качественно новых подходов к управлению производственными и товарными запасами и его информационному обеспечению в организациях общественного питания.

Актуальность темы исследования обусловлена тем, что для организаций общественного питания запасы сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров являются одним из основных объектов управления, оказывающим существенное влияние на формирование оборотных активов и конечные результаты хозяйственной деятельности. Увеличение объемов продаж продукции и товаров и предоставление новых видов услуг требуют создания такой информационной системы, которая позволяет формировать показатели величины, структуры и динамики производственных и товарных запасов. В современных условиях хозяйствования эта информация необходима для оперативного управления запасами, соблюдения сроков их хранения и сокращения товарных потерь.

Несмотря на наличие значительного количества научных разработок по вопросам учета и анализа запасов сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров, многие аспекты этой проблемы остаются нерешенными и требуют научного обоснования. Применяемые организациями общественного питания методики учета не позволяют получать полную информацию, необходимую для управления процессами формирования и использования производственных и товарных запасов. Рациональное использование запасов в общественном питании возможно при условии создания целостной системы непрерывного количественно-суммового учета запасов. Этому способствуют современные информационные технологии сбора, регистрации и обработки данных, применение которых в организациях общественного питания позволяет идентифицировать для целей управления каждую единицу запасов.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Связь работы с крупными научными программами (проектами) и темами. Диссертационная работа содержит основные положения и научные результаты, полученные автором в процессе выполнения научно-исследовательской работы кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле УО «Белорусский государственный экономический университет» по темам

«Разработка методики контроля финансово-хозяйственной деятельности предприятий торговли и общественного питания» (2001—2005 гг.) и «Развитие методологии и методик бухгалтерского учета, контроля и анализа услуг в условиях трансформации национальной экономики» (№ ГР 2006-504, 2006—2010 гг.).

Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования являются научное обоснование и разработка рекомендаций по совершенствованию методик учета и анализа производственных и товарных запасов организаций общественного питания.

Цель работы обусловила постановку и решение следующих задач:

- определить сущность производственных и товарных запасов организаций общественного питания и уточнить их состав, а также дополнить существующие классификации запасов новыми признаками с целью разработки предложений по совершенствованию их учета и анализа;
- исследовать действующие методики синтетического учета запасов сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров организаций общественного питания и разработать рекомендации по их совершенствованию с учетом требований международных стандартов финансовой отчетности;
- обосновать и разработать методику учета запасов сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров по центрам ответственности для углубления аналитичности и повышения информативности бухгалтерского учета;
- разработать формы внутренней отчетности по производственным и товарным запасам с целью расширения информационной базы экономического анализа;
- усовершенствовать методики текущего и прогнозного анализа производственных и товарных запасов для обеспечения оперативного управления процессами снабжения, производства, реализации и прогнозирования оптимальной величины запасов в условиях применения современных информационных технологий.

Объектом исследования являются состояние и движение производственных и товарных запасов в организациях общественного питания на современном этапе развития экономики.

Предметом исследования выступают теоретические и практические аспекты развития методик учета и анализа производственных и товарных запасов организаций общественного питания.

Выбор объекта и предмета исследования обусловлен недостаточностью научного обоснования и необходимостью дальнейшего развития теоретических и практических аспектов учета и анализа производственных и товарных запасов как основного актива организаций общественного питания.

Положения, выносимые на защиту.

1. Новые классификационные признаки производственных и товарных запасов организаций общественного питания — по функциональному назначе-

нию и по местам нахождения, базирующиеся на научно-теоретическом обосновании сущности и конкретизации состава запасов, учитывающие специфику деятельности организаций общественного питания и служащие теоретической основой совершенствования методик учета и анализа их запасов.

2. Усовершенствованные методики синтетического учета производственных и товарных запасов и расходов по их приобретению, в основу которых положены классификация запасов по функциональному назначению и разработанная система синтетических счетов и субсчетов раздельного учета производственных и товарных запасов, что способствует более достоверной их оценке и адекватному отражению в учете и отчетности в соответствии с рекомендациями международных стандартов финансовой отчетности.

3. Научно обоснованная методика учета производственных и товарных запасов организаций общественного питания с использованием современных программных продуктов, основанная на классификации запасов по местам нахождения, выделении центров ответственности и использовании счетов 10 «Материалы», 41 «Товары», 90 «Реализация», новых субсчетов и дополнительных аналитических счетов, которая позволяет сформировать необходимую информационную базу для оперативного управления запасами сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров на различных стадиях их движения и уровнях управления.

4. Новые формы внутренней отчетности по производственным и товарным запасам («Отчет о поставках и поставщиках», «Отчет об остатках производственных и товарных запасов», «Сводный отчет об остатках производственных и товарных запасов», «Отчет о результатах деятельности»), содержащие информацию о поступлении, величине, составе и использовании сырья, полуфабрикатов, продукции, товаров и результатах деятельности центров ответственности в зависимости от их типа. Предложенные формы внутренней отчетности наряду с формами бухгалтерской и статистической отчетности являются информационной базой текущего и прогнозного анализа производственных и товарных запасов. Их использование будет способствовать принятию эффективных управленческих решений.

5. Усовершенствованные методики текущего и прогнозного анализа производственных и товарных запасов, базирующиеся на применении данных учета по центрам ответственности и предложенных формах внутренней отчетности. Сущность данных методик заключается в применении расширенной системы показателей, отражающих формирование, структуру, динамику, обеспеченность и эффективность использования запасов сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров, факторных моделей и методов прогнозирования, что позволяет оценивать влияние отдельных видов запасов на конечные результаты деятель-

ности и определять их оптимальную величину в будущем, что является одним из факторов стабильного финансового положения организации.

Личный вклад соискателя. Диссертация является самостоятельным и законченным научным исследованием в области учета и анализа производственных и товарных запасов организаций общественного питания, содержащим научные разработки по развитию учета и анализа запасов сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров. Все выносимые на защиту положения диссертационного исследования разработаны соискателем лично, имеют научную новизну, практическую, экономическую и социальную значимость.

Апробация результатов диссертации. Основные положения диссертации докладывались на республиканских конференциях молодых ученых «Актуальные проблемы современной экономики» (Минск, 2004, 2005), республиканской научной конференции «Социально-экономическое и гуманитарное развитие белорусского общества в XXI веке» (Минск, 2004), международных научно-практических конференциях «Социально-экономическая политика белорусского государства в условиях открытой экономики» (Минск, 2005), «Проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и статистики в инновационной экономике» (Минск, 2006), «Механизмы устойчивого развития инновационных социально-экономических систем» (Бобруйск, 2007), международной научной конференции «Беларусь на пути устойчивого инновационного развития: проблемы теории и практики» (Минск, 2007).

Разработанные соискателем методики учета и анализа производственных и товарных запасов организаций общественного питания рассмотрены Министерством финансов Республики Беларусь и Главным управлением потребительского рынка Минского городского исполнительного комитета и рекомендованы для внедрения в учетно-аналитическую практику отечественных организаций.

Результаты проведенного исследования апробированы и внедрены в учетно-аналитическую практику следующих организаций общественного питания Республики Беларусь: ООО «Поль и К^о», ПТ РУП «Ресторан Аэропорт-1».

Основные теоретические выводы и практические рекомендации, содержащиеся в диссертации, используются в учебном процессе кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле учетно-экономического факультета УО «Белорусский государственный экономический университет» при преподавании дисциплин «Бухгалтерский учет в торговле» и «Анализ хозяйственной деятельности в торговле».

Опубликованность результатов диссертации. По результатам диссертационного исследования опубликовано 11 научных работ, в том числе 4 статьи в научных рецензируемых журналах, 7 — в материалах конференций; из них

4 публикации, отвечающие требованиям пункта 18 Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий в Республике Беларусь, общим объемом 3 авторских листа. Объем иных публикаций — 1,5 авторских листа.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из перечня условных обозначений, введения, общей характеристики работы, трех глав, заключения, библиографического списка, включающего 161 наименование, и приложений. Работа изложена на 197 страницах. Объем, занимаемый 11 рисунками, 25 таблицами и 23 приложениями, составляет 95 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

В первой главе **«Производственные и товарные запасы в общественном питании и необходимость совершенствования информационной системы управления ими»** на основании изучения трудов отечественных и зарубежных ученых, нормативно-правовых актов Республики Беларусь, Российской Федерации, рекомендаций международных стандартов финансовой отчетности и практического опыта хозяйствования уточнена сущность и конкретизирован состав запасов организаций общественного питания, а также обоснованы и предложены новые классификационные признаки запасов.

В результате исследования литературных источников установлено, что многие экономисты относят сырье и покупные полуфабрикаты организаций общественного питания к товарным запасам, что является не совсем правомерным, поскольку сырье и покупные полуфабрикаты используются для производства продукции. В связи с тем, что организации общественного питания выполняют функции производства и реализации продукции и товаров, а также организацию их потребления, их запасы подразделяются:

- на производственные — сырье (полуфабрикаты покупные и собственного производства), которые полностью потребляются в процессе производства и переносят свою стоимость на стоимость произведенной продукции;
- товарные — готовая продукция, полуфабрикаты собственного производства и покупные товары, предназначенные для реализации населению и организациям для потребления и переработки;
- прочие — материальные ценности, не предназначенные непосредственно для производства продукции и реализации, но используемые в производственно-торговом процессе и управлении организацией.

На основе критического изучения экономической литературы выявлено, что большинство ученых уделяют внимание классификации запасов в торговле и промышленности и почти не исследуют классификации запасов организаций

общественного питания, что отрицательно влияет на управление ими. В результате уточнения состава запасов и исследования стадий их движения от производителя (поставщика) к потребителю (покупателю) существующие классификации запасов организаций общественного питания дополнены автором новыми классификационными признаками:

- по функциональному признаку — производственные, товарные, прочие;
- по местам нахождения — в местах хранения, местах производства, экспедиции, местах реализации.

Важной задачей управления производственными и товарными запасами организаций общественного питания является выявление и изучение факторов, оказывающих воздействие на процессы их формирования, хранения и использования. Исследование влияния данных факторов позволяет выявить резервы оптимизации величины и структуры запасов сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров и сократить расходы по их приобретению и содержанию. По результатам изучения трудов различных ученых-экономистов сделано заключение, что анализу подвергается недостаточное число факторов. Диссертантом определены группы основных факторов, оказывающих влияние на формирование, величину, состав, обеспеченность и использование производственных и товарных запасов: потребительские, коммерческие, социально-экономические, технические, управленческие, производственные, организационные, трудовые.

В бухгалтерском учете большое значение имеет оценка запасов, которая оказывает влияние на достоверность данных учета и отчетности. Согласно международному стандарту финансовой отчетности № 2 «Запасы» и Закону Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» запасы должны отражаться в учете по фактической себестоимости, которая включает в себя их покупную стоимость и все расходы, связанные с приобретением запасов. Однако анализ действующих национальных нормативных актов показал, что в них отсутствует исчерпывающий перечень расходов, включаемых в себестоимость приобретения сырья, полуфабрикатов и товаров. На основе изучения национальных нормативных актов, зарубежного опыта и рекомендаций международных стандартов финансовой отчетности соискателем уточнен и расширен перечень расходов по приобретению сырья, полуфабрикатов и товаров, что позволит оптимизировать их величину и достоверно отражать на счетах бухгалтерского учета.

Уточнение сущности и состава запасов организаций общественного питания, дополнение их классификационных моделей новыми признаками послужили теоретической основой развития учета и анализа производственных и товарных запасов организаций общественного питания.

Во второй главе **«Развитие методик учета производственных и товарных запасов в общественном питании с использованием современных ин-**

формационных технологий» рассмотрены теоретические и практические вопросы состояния учета производственных и товарных запасов организаций общественного питания и усовершенствованы методики синтетического учета сырья, полуфабрикатов, продукции, товаров, а также разработана методика учета производственных и товарных запасов по центрам ответственности и предложены формы внутренней отчетности.

Развитие внешнеэкономических связей, привлечение инвестиций и обострение конкуренции обуславливают необходимость гармонизации национальных и международных стандартов учета, максимального сближения отечественной и зарубежной практики учета. На основе сравнительного анализа методик учета поступления сырья, полуфабрикатов и товаров, применяемых в Республике Беларусь, Российской Федерации и странах с развитой экономикой, автором предложено ввести изменение и дополнение в составе к счету 15 «Заготовление и приобретение товарно-материальных ценностей»:

- 1) 15-1 «Заготовление и приобретение сырья и полуфабрикатов»;
 - 15-1-1 «Покупная стоимость сырья и полуфабрикатов»;
 - 15-1-2 «Расходы по приобретению сырья и полуфабрикатов»;
- 2) 15-2 «Заготовление и приобретение товаров»;
 - 15-2-1 «Покупная стоимость товаров»;
 - 15-2-2 «Расходы по приобретению товаров»;
- 3) 15-3 «Заготовление и приобретение прочих товарно-материальных ценностей»;
 - 15-3-1 «Покупная стоимость прочих товарно-материальных ценностей»;
 - 15-3-2 «Расходы по приобретению прочих товарно-материальных ценностей».

Такой подход к учету поступающих товарно-материальных ценностей соответствует рекомендациям международных стандартов финансовой отчетности и позволит более достоверно формировать себестоимость приобретения сырья, полуфабрикатов и товаров в разрезе элементов себестоимости, что будет способствовать правильному формированию учетных цен, определению величины издержек, приходящихся на остаток сырья, полуфабрикатов, товаров, и финансового результата деятельности организаций общественного питания.

Поскольку себестоимость производственных и товарных запасов формируется на протяжении определенного периода времени, то для учета расходов по приобретению сырья, полуфабрикатов и товаров автором разработан регистр – Ведомость учета расходов по приобретению к субсчетам 15-1-2 и 15-2-2, использование которого даст возможность получать информацию о величине и структуре расходов по приобретению сырья, полуфабрикатов и товаров, что позволит контролировать их величину, проводить анализ, принимать обоснованные управленческие решения.

Согласно Типовому плану счетов учет сырья, полуфабрикатов и товаров в организациях общественного питания ведется с использованием счета 41 «Товары». Однако наличие отдельных процессов производства и реализации явилось основой предложения отдельно учитывать различные виды запасов: производственные — на счете 10 «Материалы», товарные — на счете 41 «Товары». Такой учет запасов сырья, полуфабрикатов и товаров по функциональному признаку на соответствующих счетах повысит информативность учета и даст возможность учитывать специфику деятельности организаций общественного питания, влияющую на их финансовые результаты.

Действующая методика учета сырья и полуфабрикатов, используемых при производстве продукции, предполагает использование субсчета 20-9 «Общественное питание». Однако расходы, связанные с производством продукции, учитываются на счете 44 «Расходы на реализацию», что не соответствует экономическому содержанию данного счета. В отличие от действующей методики, автором рекомендовано учитывать на субсчете 20-9 «Общественное питание» не только сырье и полуфабрикаты, использованные при производстве продукции, но и производственные расходы в разрезе элементов затрат. Для формирования полной и достоверной информации о затратах на производство продукции разработан регистр «Ведомость учета затрат на производства». Предлагаемая методика сохраняет экономическое содержание субсчета 20-9 «Общественное питание», позволяет контролировать производственные расходы и правильно формировать продажную стоимость выпускаемой продукции.

В ходе осуществления производственно-торговой деятельности запасы организаций общественного питания могут находиться в различных структурных подразделениях — на центральном складе, в кладовой, на кухне, в экспедиции, в местах реализации. С целью эффективного управления величиной и структурой запасов на стадиях движения от производителя (поставщика) к покупателю (потребителю) обоснована необходимость децентрализации управления запасами и предложен следующий перечень центров ответственности:

- места хранения — центральный склад; кладовая, склад;
- места производства — кухня, цех;
- экспедиция;
- места реализации — ресторан, кафе, бар, столовая, места розничной и разносной торговли.

Создание данных центров на базе существующих подразделений организаций общественного питания не требует существенных изменений сложившейся организационной структуры управления, организации учета, снабжения, производства и реализации, так как основывается на преемственности. Оно даст возможность значительно повысить оперативность и действенность управления производственными и товарными запасами.

Для отражения в учете по центрам ответственности операций по движению производственных и товарных запасов в работе рекомендовано использовать к синтетическим счетам 10 «Материалы», 41 «Товары» следующие субсчета:

- 1) 10-1 «Сырье в местах хранения и производства»;
- 2) 10-2 «Покупные полуфабрикаты в местах хранения и производства»;
- 3) 41-1 «Товары в местах хранения»;
- 4) 41-2 «Товары в местах реализации»;
- 5) 41-6 «Товары в экспедиции».

В целях повышения эффективности управления запасами, создания необходимой информационной базы экономического анализа и контроля соискателем предложены дополнительные счета аналитического учета, в основу которых положены классификация запасов по функциональному признаку и примерный перечень центров ответственности организаций общественного питания (таблица 1).

Таблица 1 — Аналитические счета учета производственных и товарных запасов по центрам ответственности

Уровень аналитического учета	Код аналитического счета
I уровень: центр ответственности	1 — центральный склад
	2 — кладовая, склад
	3 — кухня
	4 — цех
	5 — экспедиция
	6 — ресторан, кафе, бар, столовая
	7 — места розничной и разносной торговли
II уровень: вид запасов	1 — сырье
	2 — покупные полуфабрикаты
	3 — готовая продукция
	4 — полуфабрикаты собственного производства
	5 — покупные товары

Учет производственных и товарных запасов в соответствии с разработанной методикой позволит оперативно контролировать остатки и направления движения сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров, что будет способствовать принятию обоснованных управленческих решений.

В результате анализа структуры субсчета 90-1 «Выручка от реализации» сделан вывод о том, что она не позволяет получать необходимую информацию о величине выручки от реализации различных видов товарных запасов по отдельным центрам ответственности. Для решения этой проблемы в диссертации рекомендовано использовать дополнительные аналитические счета к субсче-

ту 90-1 «Выручка от реализации». Это позволит своевременно и достоверно составлять статистическую отчетность, осуществлять оперативный анализ результатов деятельности центров ответственности, изучать спрос на продукцию и товары, проводить эффективную ценовую и ассортиментную политику (таблица 2).

Таблица 2 — Аналитические счета к субсчету 90-1 «Выручка от реализации»

Уровень аналитического учета	Код аналитического счета
I уровень: центр ответственности	1 — экспедиция
	2 — ресторан, кафе, бар, столовая
	3 — места розничной и разносной торговли
II уровень: вид запасов	1 — готовая продукция
	2 — полуфабрикаты собственного производства
	3 — покупные товары

Исследование содержания действующих форм бухгалтерской и статистической отчетности выявило, что отражаемые в них показатели не дают полной информации для глубокого анализа производственных и товарных запасов организаций общественного питания, выявления резервов повышения эффективности их использования, принятия обоснованных управленческих решений. В результате обоснована целесообразность использования внутренней отчетности, основанной на данных учета по центрам ответственности. Автором разработаны и предложены к применению формы внутренней отчетности по производственным и товарным запасам, которые разделены на два блока:

- отчетность, содержащая информацию о поступлении, величине, структуре и выбытии производственных и товарных запасов по центрам ответственности («Отчет о поставках и поставщиках», «Отчет об остатках производственных и товарных запасов», «Сводный отчет об остатках производственных и товарных запасов»);
- отчетность, содержащая показатели, позволяющие оценить эффективность деятельности центров ответственности и управления производственными и товарными запасами («Отчет о результатах деятельности»).

Внедрение предлагаемых форм внутренней отчетности даст возможность получать оперативную и достоверную информацию о величине, составе, движении, использовании производственных и товарных запасов по центрам ответственности, поможет предупреждать возникновение излишков или дефицита сырья, полуфабрикатов и товаров, принимать обоснованные управленческие решения, направленные на повышение эффективности управления производственными и товарными запасами.

В третьей главе «Развитие методик анализа производственных и товарных запасов организаций общественного питания» исследованы проблемы теории и практики анализа формирования, наличия, движения, обеспеченности и эффективности использования и прогнозирования оптимальной величины запасов сырья, полуфабрикатов, продукции, товаров, а также предложены усовершенствованные методики текущего и прогнозного анализа производственных и товарных запасов.

В диссертации установлено, что действующие методики анализа производственных и товарных запасов организаций общественного питания не в полной мере отвечают современным условиям хозяйствования и требуют дальнейшего совершенствования. Это связано с тем, что информационной базой анализа являются содержащие ограниченное число показателей данные бухгалтерской и статистической отчетности, которые не позволяют оценить результаты хозяйствования структурных подразделений и не в полной мере учитывают специфику запасов и производственно-торговой деятельности организаций общественного питания.

Автором обоснована необходимость применения в аналитической работе текущего анализа производственных и товарных запасов данных как внешней отчетности, так и учета по центрам ответственности и форм внутренней отчетности. Применение методики текущего анализа производственных и товарных запасов с использованием современных информационных технологий и программных продуктов позволит повысить результативность, оперативность и качество анализа.

В диссертационном исследовании определены составные элементы методики текущего анализа производственных и товарных запасов с учетом отраслевой специфики запасов и организаций общественного питания (см. рисунок).

Важнейшим направлением анализа производственных и товарных запасов организаций общественного питания является анализ влияния факторов на их оборачиваемость, который целесообразно проводить с использованием следующей факторной модели:

$$T_{\text{дн}} = \frac{\overline{ПЗ} + \overline{ТЗ}}{ТО^{\text{псп}} + ТО^{\text{пт}}} \cdot Д,$$

где $T_{\text{дн}}$ — оборачиваемость производственных и товарных запасов, дни;

$\overline{ПЗ}$ — средние производственные запасы, р.;

$\overline{ТЗ}$ — средние товарные запасы, р.;

$ТО^{\text{псп}}$ — товарооборот по реализации продукции собственного производства, р.;

$ТО^{\text{пт}}$ — товарооборот по реализации покупных товаров, р.;

$Д$ — количество дней в анализируемом периоде.



Составные элементы методики текущего анализа производственных и товарных запасов

Проведенное исследование показало, что важным показателем эффективности использования запасов сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров является показатель прибыли на рубль производственных и товарных запасов

(рентабельность производственных и товарных запасов) ($R_{\text{зап}}$), который рекомендовано определять по формуле

$$R_{\text{зап}} = \frac{\Pi_{\text{реал}}}{\text{ПЗ} + \text{ТЗ}},$$

где $\Pi_{\text{реал}}$ — прибыль от реализации, р.

Предлагаемая автором усовершенствованная методика текущего анализа производственных и товарных запасов с применением расширенной системы показателей, факторных моделей, аналитических таблиц и современных программных продуктов позволит комплексно изучать и анализировать формирование, структуру, динамику, обеспеченность и эффективность использования запасов сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров, выявлять влияние отдельных видов запасов на оборачиваемость и рентабельность производственных и товарных запасов, оперативно оценивать деятельность центров ответственности по управлению запасами на всех стадиях их движения и принимать своевременные и действенные меры по предотвращению возникновения товарных потерь и повышению эффективности производственно-торговой деятельности организаций общественного питания.

В диссертации обосновано, что прогнозирование оптимальной величины производственных и товарных запасов является составной частью общей совокупности прогнозируемых показателей производственно-торговой деятельности организаций общественного питания и нацелено на оптимизацию их объема и структуры, ускорение оборачиваемости, повышение отдачи средств, вложенных в запасы сырья, полуфабрикатов и товаров.

Посредством изучения отечественных и зарубежных литературных источников было установлено, что существует большое количество методов прогнозирования величины производственных и товарных запасов, что позволяет при проведении прогнозного анализа использовать многовариантные расчеты. Соискателем рекомендована усовершенствованная методика прогнозного анализа производственных и товарных запасов организаций общественного питания с использованием различных методов прогнозирования, применение которой обеспечит принятие обоснованных тактических и стратегических управленческих решений. Основными методами прогнозирования величины запасов сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров являются индексный метод, экономико-статистические методы (скользящих средних, двойных скользящих средних, экспоненциального сглаживания), методы, основанные на соотношении темпов прироста производственных и товарных запасов и товарооборота (с использованием коэффициента эластичности, модифицированная модель Уилсона), экономико-математические методы (экстраполяции, многофакторные экономико-математические модели).

Усовершенствованная методика прогнозного анализа позволяет определять оптимальную величину производственных и товарных запасов с учетом изменения основных показателей хозяйственной деятельности, оптимальный уровень инвестирования в запасы, проводить эффективную ассортиментную и ценовую политику и максимально удовлетворять спрос покупателей.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Основные научные результаты диссертации. Исследование учета и анализа производственных и товарных запасов организаций общественного питания на современном этапе развития экономики позволило сделать следующие выводы и сформулировать предложения.

1. Особое значение в производственной и торговой деятельности организаций общественного питания имеют запасы товарно-материальных ценностей. Изучение отечественной и зарубежной экономической литературы, нормативно-правовых документов выявило неправомерное отнесение сырья и покупных полуфабрикатов к товарным запасам, поскольку они полностью потребляются в процессе производства и переносят свою стоимость на стоимость изготовленной продукции. Уточнение сущности и состава запасов, определение стадий их движения от производителя (поставщика) к потребителю (покупателю) и выполнение организациями общественного питания производственных и торговых функций позволило предложить новые классификационные признаки запасов (по функциональному назначению и по местам нахождения) в целях разработки предложений по совершенствованию учета и анализа запасов организаций общественного питания [5].

2. В диссертации предложена усовершенствованная методика учета поступления сырья, полуфабрикатов, товаров и расходов по их приобретению. Данная методика основана на использовании субсчетов 15-1 «Заготовление и приобретение сырья и полуфабрикатов», 15-2 «Заготовление и приобретение товаров», 15-3 «Заготовление и приобретение прочих товарно-материальных ценностей» к синтетическому счету 15 «Приобретение и заготовление товарно-материальных ценностей» и Ведомости учета расходов по приобретению сырья, полуфабрикатов и товаров. Ее применение позволит формировать в учете и отчетности более полную и достоверную информацию о запасах и расходах по их приобретению с учетом рекомендаций международных стандартов финансовой отчетности.

Согласно действующей методике учет сырья и покупных полуфабрикатов ведется с использованием счета 41 «Товары», что не учитывает их функциональное назначение. Автором предложена методика отдельного учета производственных и товарных запасов на счетах 10 «Материалы» и 41 «Товары». Это

даст возможность более достоверно формировать стоимость сырья, передаваемого в производство, и продажную цену покупных товаров.

На основе изучения действующих нормативных актов в диссертации усовершенствована методика учета расходов, связанных с производством продукции. Отличие предлагаемой методики от действующей заключается в том, что на субсчете 20-9 «Общественное питание» отражаются не только стоимость сырья и покупных полуфабрикатов, использованных при производстве продукции, но и расходы, связанные с ее производством. Для этого к субсчету 20-9 «Общественное питание» рекомендовано открыть субсчета второго порядка 20-9-1 «Сырье и полуфабрикаты для производства продукции» и 20-9-2 «Расходы по производству продукции». Для формирования полной и достоверной информации о затратах на производство продукции разработан регистр «Ведомость учета затрат на производство», использование которого позволит контролировать величину и структуру затрат на производство, что будет способствовать предупреждению сверхнормативных расходов [1, 2, 3].

3. Учет производственных и товарных запасов должен обеспечивать формирование полной, достоверной и своевременной информации о запасах сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров в разрезе их видов и по стадиям движения, контроль за их сохранностью, рациональным и эффективным использованием. В результате проведенного исследования и изучения практики хозяйствования установлено, что информация о величине, составе и движении производственных и товарных запасов формируется в местах их нахождения. Это позволило обосновать необходимость децентрализации управления запасов и разработки методики учета производственных и товарных запасов по центрам ответственности. В основе данной методики лежат классификация запасов по местам нахождения и использование счетов 10 «Материалы», 41 «Товары», 90 «Реализация», субсчетов и двухуровневой системы аналитических счетов: центр ответственности, вид запасов.

Предлагаемая методика учета позволит контролировать объем и структуру производственных и товарных запасов по центрам ответственности, усилит контроль за формированием, хранением и использованием запасов сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров, сформирует расширенную информационную базу для анализа и оперативного управления запасами в целях повышения эффективности производственно-торговой деятельности [6, 7, 11].

4. Проведенное исследование содержания действующих форм бухгалтерской и статистической отчетности позволило сделать вывод о том, что отражаемые в них показатели не обеспечивают пользователей необходимой информацией для оперативного управления и комплексного анализа производственных и товарных запасов, принятия обоснованных стратегических и тактических решений. С целью расширения информационной базы управления и анализа запа-

сов сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров в диссертации разработаны формы внутренней отчетности, сгруппированные в два блока:

- отчетность, содержащая информацию о поступлении, величине, структуре и выбытии производственных и товарных запасов по центрам ответственности («Отчет о поставках и поставщиках», «Отчет об остатках производственных и товарных запасов», «Сводный отчет об остатках производственных и товарных запасов»);
- отчетность, содержащая показатели, позволяющие оценить эффективность деятельности центров ответственности и управления производственными и товарными запасами («Отчет о результатах деятельности»).

Практическое применение разработанных форм позволит получать необходимую информацию о величине и составе, поступлении и выбытии производственных и товарных запасов, результатах деятельности центров ответственности [7, 9].

5. На основе изучения разработок отечественных и зарубежных ученых и экономистов усовершенствована методика текущего анализа производственных и товарных запасов. Она основана на данных учета по центрам ответственности и предложенных формах внутренней отчетности. Сущность предлагаемой методики заключается в расширении действующей системы показателей частными показателями формирования, состава, обеспеченности, движения и эффективности использования запасов по центрам ответственности и использовании факторных моделей, что даст возможность оценивать влияние отдельных видов запасов на результаты производственно-торговой деятельности, разрабатывать мероприятия по эффективному управлению запасами сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров.

Для оптимизации денежных средств, вложенных в запасы, минимизации издержек обращения необходимо определение оптимальной величины запасов сырья, полуфабрикатов, продукции и товаров. В диссертации предложена усовершенствованная методика прогнозного анализа производственных и товарных запасов, основанная на многовариантных расчетах с использованием индексного метода, экономико-статистических методов, методов, основанных на соотношении темпов прироста производственных и товарных запасов и валового товарооборота, и экономико-математических методов. Применение данной методики позволит определять оптимальную величину запасов с учетом изменения показателей производственно-торговой деятельности, что будет способствовать своевременному принятию мер по недопущению возникновения излишков или дефицита запасов в целях максимального удовлетворения спроса покупателей и повышения эффективности функционирования организаций общественного питания.

Применение табличного процессора Microsoft Excel обеспечит снижение трудоемкости аналитического процесса, повысит оперативность получения и

наглядность представления результатов текущего и прогнозного анализа производственных и товарных запасов [4, 8, 10].

Рекомендации по практическому использованию результатов.

Практическое применение разработанных в диссертации рекомендаций по совершенствованию процессов управления производственными и товарными запасами, методик учета и экономического анализа позволит повысить эффективность финансово-хозяйственной и производственно-торговой деятельности организаций общественного питания.

Результаты проведенного исследования апробированы и внедрены в учетно-аналитическую практику таких организаций общественного питания Республики Беларусь, как ООО «Поль и К^о», ПТ РУП «Ресторан Аэропорт-1», рассмотрены и приняты к использованию Министерством финансов Республики Беларусь и Главным управлением потребительского рынка Минского городского исполнительного комитета, используются в учебном процессе кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле учетно-экономического факультета УО «Белорусский государственный экономический университет» при преподавании дисциплин «Бухгалтерский учет в торговле» и «Анализ хозяйственной деятельности в торговле».

СПИСОК ПУБЛИКАЦИЙ СОИСКАТЕЛЯ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи в научных рецензируемых журналах

1. Козырев, С.Н. Учет потерь сырья и товаров в организациях общественного питания / С.Н. Козырев // Финансы, учет, аудит. — 2004. — № 8. — С. 45—50.
2. Козырев, С.Н. Учет товарных потерь в организациях общественного питания / С.Н. Козырев // Национальный бухгалтерский учет. — 2004. — № 15. — С. 25—40.
3. Козырев, С.Н. Учет услуг, оказываемых организациями общественного питания / С.Н. Козырев // Национальный бухгалтерский учет. — 2005. — № 7. — С. 15—27.
4. Козырев, С.Н. Методы прогнозирования товарных запасов организаций общественного питания / С.Н. Козырев // Бухгалтерский учет и анализ. — 2007. — № 1. — С. 44—49.

Материалы конференций

5. Козырев, С.Н. Управление товарными запасами в организациях общественного питания / С.Н. Козырев // Актуальные проблемы современной эконо-

мики: материалы респ. конф. молодых ученых, Минск, 26 нояб. 2004 г. / Белорус. гос. экон. ун-т; редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. — Минск, 2005. — Вып. 2. — С. 137—138.

6. Козырев, С.Н. Управленческий учет в системе управления товарными запасами организаций общественного питания / С.Н. Козырев // Социально-экономическое и гуманитарное развитие белорусского общества в XXI веке: материалы респ. науч. конф. студентов, магистрантов, аспирантов, Минск, 16 дек. 2004 г. / Белорус. гос. экон. ун-т. — Минск, 2005. — С. 172—173.

7. Козырев, С.Н. Организация управленческого учета товарных запасов по центрам ответственности в организациях общественного питания / С.Н. Козырев // Социально-экономическая политика белорусского государства в условиях открытой экономики: материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 26 окт. 2005 г. / Белорус. гос. экон. ун-т; редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. — Минск, 2006. — С. 387—389.

8. Козырев, С.Н. Проблемы и задачи текущего анализа товарных запасов организаций общественного питания / С.Н. Козырев // Актуальные проблемы современной экономики: материалы респ. конф. молодых ученых, Минск, 25 нояб. 2005 г. / Белорус. гос. экон. ун-т; редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. — Минск, 2006. — Вып. 3. — С. 152—154.

9. Козырев, С.Н. Внутренняя отчетность в системе управленческого учета товарных запасов организаций общественного питания / С.Н. Козырев // Проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и статистики в инновационной экономике: материалы междунар. науч.-практ. конф., Минск, 24—25 мая 2006 г. / Белорус. гос. экон. ун-т; редкол.: Г.А. Короленок [и др.]. — Минск, 2006. — С. 109—111.

10. Козырев, С.Н. Методы прогнозного анализа величины и состава производственных и товарных запасов организаций общественного питания / С.Н. Козырев // Механизмы устойчивого развития инновационных социально-экономических систем: материалы II междунар. науч.-практ. конф., Бобруйск, 30 марта 2007 г. / Белорус. гос. экон. ун-т; редкол.: В.Н. Гавриленко [и др.]. — Минск, 2007. — С. 247—249.

11. Козырев, С.Н. Управленческий учет как инструмент повышения эффективности производственно-торговой деятельности организаций общественного питания / С.Н. Козырев // Беларусь на пути устойчивого инновационного развития: проблемы теории и практики: материалы междунар. науч. конф. молодых ученых, аспирантов и студентов, Минск, 11 мая 2007 г. / БИП — Институт правоведения; редкол.: С.Ф. Сокол [и др.]. — Минск, 2007. — С. 187—188.

РЭЗІЮМЭ

Козыраў Сяргей Мікалаевіч

Методыкі ўліку і аналізу вытворчых і гандлевых запасаў арганізацый грамадскага харчавання: сучасны стан і напрамкі развіцця

Ключавыя словы: вытворчыя запасы, гандлёвыя запасы, класіфікацыя запасаў, ацэнка запасаў, сабекошт запасаў, цэнтр адказнасці, улік вытворчых і гандлёвых запасаў, унутраная справаздачнасць, аўтаматызацыя ўліку, цяжучы аналіз, прагнозна аналіз.

Мэта дысертацыйнага даследавання — навуковае абгрунтаванне і распрацоўка рэкамендацый па ўдасканаленню методык уліку і аналізу вытворчых і гандлёвых запасаў арганізацый грамадскага харчавання.

Метады даследавання: аналіз і сінтэз, параўнанне, метады, заснаваныя на экстрапаляцыі і матэматычным мадэляванні, спецыяльныя спосабы і прыёмы бухгалтарскага ўліку і эканамічнага аналізу.

Навуковая навізна атрыманых вынікаў заключаецца ў распрацоўцы тэарэтычных і практычных рэкамендацый па ўдасканаленні методык уліку і аналізу вытворчых і гандлёвых запасаў арганізацый грамадскага харчавання: дапоўнена новымі класіфікацыйнымі прызнакамі класіфікацыя запасаў, удасканалена методыка ўліку сыравіны, паўфабрыкатаў і тавараў з улікам рэкамендацый міжнародных стандартаў фінансавай справаздачнасці, распрацаваны метадыка ўліку вытворчых і гандлёвых запасаў па цэнтрам адказнасці, формы ўнутранай справаздачнасці па вытворчым і гандлёвым запасам, удасканалены метадыкі цяжучага і прагнознага аналізу вытворчых і гандлёвых запасаў арганізацый грамадскага харчавання.

Ступень выкарыстання: вынікі праведзенага даследавання разгледжаны Міністэрствам фінансаў Рэспублікі Беларусь і Галоўным упраўленнем спажывецкага рынку Мінскага гарадскога выканаўчага камітэта і рэкамендаваны для ўкаранення ва ўлікова-аналітычную работу айчынных арганізацый; апрабаваны і ўкаранены ў практыку работы шэрага арганізацый грамадскага харчавання Рэспублікі Беларусь, а таксама ў навучальны працэс УА «Беларускі дзяржаўны эканамічны ўніверсітэт».

Галіна ўжывання: практычная дзейнасць кіраўнікоў і спецыялістаў арганізацый грамадскага харчавання, навучальны працэс эканамічных вышэйшых навучальных ўстаноў.

РЕЗЮМЕ

Козырев Сергей Николаевич

Методики учета и анализа производственных и товарных запасов организаций общественного питания: современное состояние и направления развития

Ключевые слова: производственные запасы, товарные запасы, классификация запасов, оценка запасов, себестоимость запасов, центр ответственности, учет производственных и товарных запасов, внутренняя отчетность, автоматизация учета, текущий анализ, прогнозный анализ.

Цель диссертационного исследования — научное обоснование и разработка рекомендаций по совершенствованию методик учета и анализа производственных и товарных запасов организаций общественного питания.

Методы исследования: анализ и синтез, сравнение, методы, основанные на экстраполяции и математическом моделировании, специальные способы и приемы бухгалтерского учета и экономического анализа.

Научная новизна полученных результатов состоит в разработке теоретических и практических рекомендаций по совершенствованию методик учета и анализа производственных и товарных запасов организаций общественного питания: дополнена новыми классификационными признаками классификация запасов, усовершенствована методика учета сырья, полуфабрикатов и товаров с учетом рекомендаций международных стандартов финансовой отчетности, разработаны методика учета производственных и товарных запасов по центрам ответственности, формы внутренней отчетности по производственным и товарным запасам, усовершенствованы методики текущего и прогнозного анализа производственных и товарных запасов организаций общественного питания.

Степень использования: результаты проведенного исследования рассмотрены Министерством финансов Республики Беларусь и Главным управлением потребительского рынка Минского городского исполнительного комитета и рекомендованы для внедрения в учетно-аналитическую работу отечественных организаций; апробированы и внедрены в практику работы ряда организаций общественного питания Республики Беларусь, а также в учебный процесс УО «Белорусский государственный экономический университет».

Область применения: практическая деятельность руководителей и специалистов организаций общественного питания, учебный процесс экономических вузов.

SUMMARY

Kozyrev Sergey Nikolaevich

Methods of accounting and analysis of production and trade stocks in public catering enterprises: modern state and directions of development

Key words: production stocks, trade stocks, classification of stocks, evaluation of stocks, costs of goods, responsibility centre, accounting of production and trade stocks, internal reports, automation of accounting, forecasting analysis.

The objective of the dissertation is to substantiate and to work out the practical recommendations for improvement of methods of production and trade stocks at public catering enterprises.

The methods of the research: analysis and synthesis, comparison, methods based on extrapolation and mathematical modeling, special methods of accounting and economic analysis.

The scientific novelty of the obtained results lies in working out theoretical and practical recommendations for the improvement of methods of accounting and analysis of production and trade stocks at public catering enterprises. The dissertation supplements the classification of stocks with new grouping indications; improves the method of accounting of raw materials, prepared foods and goods in compliance with the recommendations of international accounting standards, methods of responsibility centre accounting of production and trade stocks, forms of internal reports of production and trade stocks, improved methods of current and forecasting analysis of production and trade stocks at public catering enterprises.

The degree of application: the results of the research have been examined by the Ministry of Finance of the Republic of Belarus and the Head Administration of Consumer Market of Minsk Government and recommended for introduction into accounting and analytical practice of organizations; approved and introduced into the operation of some Belarusian public catering enterprises and into the educational process at the Belarusian State Economic University.

The field of application lies in the practical activity of specialists and executives of public catering enterprises, in teaching at the economic higher educational establishments.

Редактор *Г.В. Андропова*
Корректор *О.С. Сафронова*
Технический редактор *О.В. Амбарцумова*
Компьютерный дизайн *Ю.Н. Лац*

Подписано в печать 28.01.2008. Формат 60×84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Times New Roman. Офсетная печать. Усл. печ. л. 1,4. Уч.-изд. л. 1,2. Тираж 70 экз. Заказ

УО «Белорусский государственный экономический университет».
Лицензия издательская № 02330/0056968 от 30.04.2004.
220070, Минск, просп. Партизанский, 26.

Отпечатано в УО «Белорусский государственный экономический университет».
Лицензия полиграфическая № 02330/0148750 от 30.04.2004.
220070, Минск, просп. Партизанский, 26.