

**МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**  
**Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение**  
**высшего образования**  
**«КУЗБАССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ**  
**имени Т.Ф. Горбачева»**

Институт экономики и управления  
Направление 38.03.02 «Менеджмент»  
Профиль «Управленческий и финансовый учет»  
Кафедра управленческого учета и анализа

**ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА**  
***к выпускной квалификационной работе***  
**обучающегося группы УУб-141**

**Донченко Юлии Александровны**  
(фамилия, имя, отчество)

Тема ВКР: Организация и внедрение управленческого учета в общественном питании на примере ООО «Сиб – Медиа», г. Кемерово

Заведующий кафедрой Кучерова Е.В.

Руководитель ВКР Тюленева Т.А.

Консультанты:

---

---

---

---

**МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**  
**Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение**  
**высшего образования**  
**«КУЗБАССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ**  
**имени Т.Ф.Горбачева»**

Кафедра управленческого учета и анализа

У Т В Е Р Ж Д А Ю

Дата \_\_\_\_\_  
Зав. кафедрой \_\_\_\_\_  
(подпись)

**ЗАДАНИЕ ПО ВЫПУСКНОЙ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ**

Обучающемуся Донченко Юлии Александровне

1. Тема ВКР Организация и внедрение управленческого учета в общественном питании на примере ООО «Сиб – Медиа», г.Кемерово

утверждена приказом по вузу от 20.04.2018 №664/09

2. Срок сдачи законченной ВКР 9 июня 2018 года

3. Исходные данные к ВКР материалы преддипломной практики

4. Объем и содержание пояснительной записки (основных) вопросов общей и специальной части) и графического материала

Введение 2 страницы

Раздел 1 41 страница

Раздел 2 17 страниц

Раздел 3 19 страниц

Заключение 3 страницы

Графическая часть 11 страниц

5. Консультанты по ВКР (с указанием относящихся к ним разделов)

1. \_\_\_\_\_
2. \_\_\_\_\_
3. \_\_\_\_\_
4. \_\_\_\_\_
5. \_\_\_\_\_
6. \_\_\_\_\_

Дата выдачи задания «12» апреля 2018 г.

**Руководитель** \_\_\_\_\_  
(подпись)

6. Основная литература и рекомендуемые материалы:

1. О формах бухгалтерской отчетности организации. Приказ Минфина РФ от 13.01.2000 г. № 4н.
2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н.
3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. № 34н (с измен.).
4. Бороненкова, С.А. Управленческий анализ: Учеб.пособие. - Москва: Финансы и статистика, 2014. - 384 с.
5. Волкова, О. Н. Управленческий учет: учебник и практикум для академического бакалавриата / О. Н. Волкова. — М.: Издательство Юрайт, 2016. — 461 с.
6. Дугельный, А.П., Комаров В.Ф. Бюджетное управление предприятием: учеб.- практ. Пособие / А.П. Дугельный, В.Ф. Комаров — Москва: Дело, 2014. – 432 с.
7. Ильина, А. В. Управленческий учет : учеб.пособие / А. В. Ильина, Н. Н. Ильшева. – Екатеринбург: Изд-во Урал.ун-та, 2016. – 180 с.

Задание принял к исполнению (дата) «12» апреля 2018 г. \_\_\_\_\_

ПРИМЕЧАНИЕ: 1. Это задание прилагается к законченному проекту и вместе с проектом представляется в ГАК.

2. Кроме задания, студент должен получить от руководителя календарный график работы над проектом на весь период проектирования (с указанием срока выполнения и трудоемкости отдельных этапов).

**МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**  
**Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение**  
**высшего образования**  
**«КУЗБАССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ**  
**имени Т.Ф.Горбачева»**

**КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН**  
**подготовки выпускной квалификационной работы**

1. Институт экономики и управления
2. Направление подготовки 38.03.02 «Менеджмент», профиль «Управленческий и финансовый учет»
3. Кафедра управленческого учета и анализа
4. Фамилия, имя, отчество Донченко Юлия Александровна
5. Тема ВКР Организация и внедрение управленческого учета в общественном питании на примере ООО «Сиб – Медиа», г.Кемерово
6. Руководитель ВКР Тюленева Татьяна Александровна
7. Консультанты \_\_\_\_\_

№	ФАМИЛИЯ, ИМЯ, ОТЧЕСТВО	Разделы и специальные вопросы
1		
2		
3		
4		
5		
6		
7		
8		
9		

Зав. кафедрой \_\_\_\_\_

Директор \_\_\_\_\_

## Календарный рабочий план

ЭТАПЫ ИЛИ РАЗДЕЛЫ РАБОТЫ	МЕСЯЦЫ И НЕДЕЛИ																				
	апрель					май					июнь										
	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5						
1. Введение					X																
2. Раздел 1						X	X														
3. Раздел 2							X	X													
4. Раздел 3									X	X											
5. Заключение											X										
6. Графическая часть											X										
7.																					
8.																					
9.																					
10.																					
11.																					
12.																					
13.																					
14.																					
15.																					
16.																					
Дата выдачи 26.04.2018 г.	Срок начала дипломирования 26.04.2018 г.	Срок сдачи ВКР на кафедру 09.06.2018 г.					Срок защиты в ГЭК 15.06.2018 г.					Приложение 7 стр.					Утверждено: Зав. каф.				

На основании результатов просмотра ВКР обучающегося Донченко Ю.А. кафедра считает возможным допустить его к защите в ГЭК.

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

Зав. кафедрой \_\_\_\_\_

## АННОТАЦИЯ

Целью выпускной квалификационной работы является исследование организации и внедрения управленческого учёта на предприятии общественного питания ООО «Сиб - Медиа».

Во введении раскрыта актуальность темы, цель выпускной квалификационной работы, а так же дана краткая характеристика исследуемого предприятия.

В первом разделе выпускной квалификационной работы представлено нормативное регулирование и основные положения по организации управленческого учета на предприятиях общественного питания.

Второй раздел рассматривает организационно – экономическую характеристику ООО «Сиб - Медиа», а также вопросы организации и ведения управленческого учета.

Третий раздел содержит предложения по совершенствованию системы управленческого учета ООО «Сиб - Медиа».

В заключении к выпускной квалификационной работе обосновываются основные выводы.

В списке литературы приведены книги и монографии, которые были использованы при написании выпускной квалификационной работы.

					<b>Выпускная квалификационная работа</b>		
	Фамилия	Подпись	Дата		Лит.	Лист	Листов
Рук-ль	Тюленева Т.А.			Организация и внедрение управленческого учета в общественном питании на примере ООО «Сиб – Медиа», г.Кемерово			
Зав. каф.	Кучерова Е.В.					4	83
Студент	Донченко Ю.Ю.						
Утверд.							
					<i>КузГТУ, кафедра УУ и А</i>		

## СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ .....	6
I ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА.....	9
1.1 Российский и зарубежный опыт организации управленческого учета на предприятиях.....	9
1.2 Элементы системы управленческого учета и особенности их реализации в общественном питании.....	22
1.3 Особенности ценообразования в общественном питании .....	25
1.4 Особенности бюджетирования в общественном питании .....	33
1.5 Особенности бухгалтерского учёта и отчетности в общественном питании ...	36
1.6 Особенности анализа финансовых результатов в общественном питании .....	41
II СИСТЕМА УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ООО «СИБ - МЕДИА» .....	50
2.1 Характеристика основных показателей деятельности организации за 2015-2017 годы.....	50
2.2 Текущее состояние элементов системы управленческого учета предприятия. 53	
2.2.1 Ценообразование .....	53
2.2.2 Бюджетирование .....	55
2.2.3 Бухгалтерский учёт и отчетность .....	57
2.2.4 Анализ финансовых результатов.....	59
Общий вывод по разделу 2 .....	65
III МЕРОПРИЯТИЯ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ООО «СИБ - МЕДИА» .....	67
3.1 Мероприятия по совершенствованию плана счетов управленческого учета ...	68
3.2 Мероприятия по совершенствованию бюджетирования и состава показателей форм внутренней отчетности в рамках системы управленческого учета.....	70
3.3 Мероприятия по совершенствованию ценообразования в рамках системы управленческого учета.....	77
3.4 Мероприятия по совершенствованию средств анализа финансовых результатов в рамках системы управленческого учета.....	79
ЗАКЛЮЧЕНИЕ .....	84
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	87
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	89

## **ВВЕДЕНИЕ**

Интенсивное развитие экономических процессов, происходящих сегодня в организациях общественного питания, все больше требует аналитической информации по различным ее признакам. Для успешного функционирования предприятий общественного питания любого типа и класса требуется рационально организованный бухгалтерский учёт и контроль, обеспечивающий получение точных данных выпуска продукции и товарооборота по видам реализации в натуральных и денежных изменениях.



В основе хозяйственной деятельности предприятия общественного питания лежат процессы приобретения, хранения и реализации товаров, а так же изготовления собственной продукции. Поэтому, основными целями управленческого учёта являются: контроль над сохранностью товаров, своевременное представление руководству предприятия информации о товарообороте и валовом доходе, о состоянии товарных запасов и эффективности их использования.

Актуальность темы выпускной квалификационной работы подтверждается тем, что современная экономика России диктует организациям общественного питания необходимость постоянного изыскания резервов снижения себестоимости, прогнозирования рыночной цены производимой продукции, принятия альтернативных решений для успешного проведения финансовой и инвестиционной политики. В этих условиях неизбежно возникает необходимость создания соответствующей системы учета и контроля производственных затрат и расходов на продажу в организациях общественного питания. Прежде всего речь идет о совершенствовании бухгалтерского и управленческого учета в части классификации затрат по признакам, местам возникновения, центрам ответственности, применительно к общественному питанию, а также о разработке системы анализа, планирования и контроля затрат, внедрения компьютерных систем обработки информации.

Целью выпускной квалификационной работы является исследование организации и ведения управленческого учёта на предприятии общественного питания. Для достижения данной цели в работе поставлены следующие задачи:

- раскрыть теоретико-методические положения управленческого учета на предприятии общественного питания;
- описать текущее состояние элементов системы управленческого учета предприятия;
- дать ряд рекомендаций на проведение мероприятий по совершенствованию системы управленческого учета.

Предметом исследования является система управленческого учёта предприятия ООО ХК «Сиб - Медиа». Объектом исследования выпускной

квалификационной работы является одно из предприятий общественного питания г. Кемерово – ООО ХК «Сиб - Медиа». Холдинговая компания занимается производством и распространением всех видов рекламы, предоставлением справочной информации по телефону, услугами контакт-центра, туризмом, образовательной деятельностью в сфере туризма, таксомоторными пассажирскими автоперевозками, продажей новых автомобилей, техническим обслуживанием транспорта, услугами спутниковой навигации, коммунальными услуги по вывозу твердых бытовых отходов, а так же оказанием услуг общественного питания.

# **I ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА**

## **1.1 Российский и зарубежный опыт организации управленческого учета на предприятиях**

Для разработки методики организации управленческого учета предварительно следует определить предпосылки его выделения в самостоятельную область знаний, а также наличие у хозяйствующего субъекта возможности ее создания и допустимости этого с точки зрения законодательства.

Бухгалтерский учет как единая система учета имущества, капитала и прибыли возник в XV веке. Изначально бухгалтерский учет был предназначен только для внутреннего пользования, а оперативное управление осуществлялось путем личного наблюдения.

Процесс развития управленческого учета в развитых странах представляют в виде следующих этапов:

1) До 1950 г. целью управленческого учета было определение затрат и финансовый контроль посредством применения бюджетирования и методов калькуляции себестоимости.

2) К 1965 г. фокус сместился в сторону предоставления информации в целях управленческого планирования и контроля посредством использования таких методов, как анализ принятия решений и учет по центрам ответственности. Предпосылкой данного перехода явилась научно-техническая революция, повлекшая за собой ускорение развития производства и усиление конкуренции между предприятиями одной сферы деятельности.

3) К 1985 г. внимание сосредоточилось на сокращении потерь ресурсов, задействованных в бизнес-процессах, посредством управления затратами.

4) К 1995 г. внимание обращается к области управления созданием дополнительной стоимости путем эффективного использования ресурсов, применения методов оценки и планирования показателей стоимости.[12]

Управленческий учет стал формироваться с развитием бухгалтерской науки. И началом эволюции собственно управленческого учета считают конец XIX века, когда в условиях быстрого повсеместного роста промышленности и возникновения различных теорий учета, позволяющих по-новому подходить к истолкованию информационных показателей, начинает развиваться промышленный учет.

В России в это время происходило становление крупных государственных предприятий. Очень характерной для российского способа хозяйствования была коллективная ответственность, которая также отразилась на развитии национального учета. Весь опыт России XVIII и начала XIX веков говорит о достаточно успешном развитии системы производственного счетоводства, совершенствовавшегося в промышленных и строительных организациях России. Здесь широко применялось использование смет, что явилось прообразом современного бюджетирования.

Потребность в учете затрат и калькулировании себестоимости продукции возникла в период зарождения и расцвета мануфактурного производства. Первыми методами, используемыми для целей производственного учета, были попроцессная и позаказная калькуляции.

Окончательное разделение финансового и управленческого учета и формирование двух самостоятельных подсистем бухгалтерского учета, имеющих различные цели и задачи, произошло в начале XX века. [20]

Выделяют следующие исторические этапы развития управленческого учета в России:

- промышленный аналитический учет (конец XIX в - 1917 г.);
- развал старых систем и форм бухгалтерского учета и попытки создания новых учетных измерителей (1918-1923 гг.);
- новая экономическая политика, возврат к аналитическим формам учета (1923-1929 гг.);
- развитие принципов хозяйственного расчета, возникновение нормативного учета (1930-1953 гг.);

- развитие калькуляционного учета, попытки введения нормативного метода учета затрат в промышленности (1953-1970-е гг.);
- массовый переход на нормативный учет (начало 80-х гг.);
- совершенствование производственного учета (с 1984 г.).

Во времена плановой экономики вся система бухгалтерского учета в нашей стране строжайшим образом регламентировалась. Финансовая отчетность, включая отчетные калькуляции, в полном объеме предоставлялась только в государственные органы управления - министерства и ведомства, статистические и налоговые органы. Вследствие этого финансовый и производственный учет объединялись одним Планом счетов. Одной из целей отечественного бухгалтерского учета было составление точных калькуляций, причем точность определялась полнотой включения в калькуляцию всех затрат отчетного периода. В начале 90-х годов в России и странах ближнего зарубежья понятие управленческого учета существовало только для тех компаний, которые в силу специфики своего бизнеса были тесно интегрированы в мировую экономику. Наиболее ярким примером могут служить нефтегазовые или транспортные корпорации. Постепенно стало очевидным, что вести внутренний управленческий учет необходимо для эффективной деятельности любого предприятия. [10]

Дальнейшее развитие управленческого учета на Западе (Management Accounting) связано с расширением масштабов бизнеса. Применение системы нормирования и оперативного управления производством стало началом систематизации производственного учета. Наряду с чистой прибылью и рентабельностью капиталовложений отклонения от нормативных затрат стали важнейшим финансовым показателем для оценки результатов управленческой деятельности. Исходя из потребностей внутреннего управления, многие компании стали использовать системы «Стандарт-кост» (Standard-cost), «Директ-костинг» (Direct-costing) и бюджетное планирование.

Широкое применение в практической деятельности получил метод калькуляции себестоимости по операциям - ABC (Activity Based Costing). Он позволяет учитывать динамику накладных расходов и определять причины

возникновения указанного вида затрат, а также порядок их отнесения на готовую продукцию. [14]

С развитием вычислительной техники многие компании стали автоматизировать свой бизнес. С конца 60-х годов XX века методы учета интенсивно «переводятся» на информационный язык, и появляются автоматизированные управленческие технологии, предоставляющие возможность работать с информацией любого содержания. Были разработаны новые стандарты корпоративного планирования:

1) система MRP (MaterialRequirementsPlanning) – автоматизированное планирование потребности сырья и материалов для производства (минимизация издержек, связанных со складскими запасами);

2) система MRP II (ManufacturingResourcePlanning) - автоматизированное планирование всех производственных ресурсов предприятия: сырье, материалы, оборудование, его производительность, трудозатраты (контроль производства осуществляется по всему циклу, начиная от закупки сырья и заканчивая отгрузкой товара потребителю);

3) ERP (EnterpriseResourcePlanning) - автоматизирование и оптимизация внутренних бизнес-процессов, планирование как материальных, так и финансовых ресурсов в масштабе предприятия, в частности: приём заказов, планирование производства, поставки, собственно производство, доставка и администрирование;

4) технология orgware: построение иерархии управления компанией - перечень организационных звеньев, описание функций и их распределение по звеньям;

5) технология workflow: моделирование структуры бизнес-процессов, основанное на идее конвейера;

6) структуризатор - сбор, обработка и анализ больших массивов разноплановой информации в соответствии со стратегией предприятия.

Стремление бизнеса контролировать не только внутреннюю, но и внешнюю среду привело к возникновению систем управления внешней средой ближнего

окружения, к которой относят конкурентов, поставщиков и потребителей. В настоящее время развиваются такие системы учета/управления как:

- бенчмаркинг (Benchmarking) - система учета информации о конкурентах;
- маркетинг отношений (CRM - CustomerRelationsManagement) - система учета и управления взаимоотношениями с потребителями;
- управление цепочками поставок (SCM - SupplyChainManagement) - система учета и управления взаимоотношениями с поставщиками;
- CSRP (CustomerSynchronizedResourcePlanning) - планирование ресурсов в зависимости от потребностей рынка;
- ERP II - EnterpriseResourceandRelationshipProcessing - управление внутренними ресурсами и внешними связями предприятия (совмещает ERP, CRM, SCM).

Таким образом, на разных этапах в основу развития учета ставилась определенная функциональная составляющая менеджмента, и тут же возникали методы учета этой составляющей. Постепенно производственный учет трансформировался в управленческий, главной отличительной чертой которого стала интегрированность.

Согласно Приказу Минэкономки России от 1 октября 1997 года № 118 «Об утверждении Методических рекомендаций по реформе предприятий (организаций)», «в целях создания предпосылок для эффективной аналитической работы и повышения качества принимаемых финансово - экономических решений необходимо четко определить и организовать отдельный управленческий учет затрат по следующим группам: переменные затраты, которые возрастают, либо уменьшаются пропорционально объему производства; постоянные затраты, изменение которых не связано непосредственно с изменением объемов производства; смешанные затраты, состоящие из постоянной и переменной части. <...> Во всех случаях руководству предприятия целесообразно стремиться к такой организации учета, при которой вся совокупность затрат четко разделена по названным группам. В случае решения этой проблемы на предприятии возникнут условия для проведения углубленного операционного анализа (анализ

безубыточности, текущий функционально - стоимостный анализ и функционально - стоимостный анализ на будущие периоды)»).

В Концепции развития бухгалтерского учета в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, одобренной приказом Минфина РФ № 180 от 1 июля 2004 года, отмечено, что «сложившаяся система бухгалтерского учета и отчетности не обеспечивает в полной мере надлежащее качество и надежность формируемой в ней информации, а также существенно ограничивает возможности полезного использования этой информации». В качестве основы развития бухгалтерского учета в России с 2004-2008 годах выделены статистический и оперативно-технический учет. Важнейшим фактором, обеспечивающим единство системы бухгалтерского учета и отчетности, является первичный учет «как источник данных для последующего накапливания, систематизации и обобщения их в соответствии с задачами, требованиями и методологией каждого вида учета».

Поскольку вопросы формирования системы управленческого учета находятся в ведении руководства предприятия, данная сфера не является предметом исключительно государственного регулирования. Поэтому государственный подход к управленческому учету носит только рекомендательный характер. Основными центрами формирования методологической базы и обеспечения унифицированного квалификационного уровня специалистов и анализа в международной практике обычно выступают саморегулируемые профессиональные объединения в области управленческого учета. [9]

При участии Экспертного Совета по управленческому учету при Институте Профессиональных Бухгалтеров России решаются две задачи: разработка рекомендаций по управленческому учету, которые готовятся, в частности, по заказу Министерства экономического развития, и создание и формирование российского института управленческого учета. Работа Совета по разработке материалов методологического и информационного характера по управленческому учету проводится по следующим направлениям:



Методические рекомендации, утверждаемые приказом Минэкономразвития России - содержат общие положения (базовые понятия) по управленческому учету для руководителей и специалистов.

1. Краткие информационные материалы о сути основных вопросов управленческого учета - для руководства предприятий. Кратко и четко описывают понятие, структуру и преимущества налаженной системы управленческого учета.

2. Дискуссионные материалы для специалистов - представляется история вопросов развития управленческого учета; излагаются существующие точки зрения на ключевые вопросы развития и внедрения системы управленческого учета; приводятся иллюстративные примеры, формы, типовые отчеты.

3. Практические примеры решений задач формирования системы управленческого учета на российских предприятиях (casestudy) - приводятся сквозные примеры по отдельным отраслям. [3]

Основными задачами деятельности Министерства в сфере развития управленческого учета являются:

1. Расширение круга предприятий, использующих в своей деятельности лучшие механизмы управленческого учета для принятия управленческих решений, стимулирование применения лучшего опыта зарубежных стран по развитию систем финансового менеджмента и управленческого учета в российских условиях;

2. Формирование методологической основы управленческого учета; разработка на основе российского и зарубежного опыта методических рекомендаций по организации и ведению управленческого учета на предприятиях;

3. Ознакомление управленческого звена, собственников предприятий с важностью ведения управленческого учета; разъяснение пользователям, разработчикам и другим заинтересованным сторонам важности управленческого учета;

4. Содействие формированию профессии в области управленческого учета, разъяснение пользователям, оказание поддержки созданию и развитию института, объединяющего профессионалов в области управленческого учета.

В рамках работы Министерства осуществляется ряд мероприятий в области развития управленческого учета. По заказу Министерства разрабатываются проекты нескольких базовых методических рекомендаций по внедрению системы управленческого учета на российских предприятиях. В разработке проектов принимают участие эксперты ТАСИС и Фонда бухгалтерского учета.

В рамках реализации проекта ТАСИС разработана «Концепция развития учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу». В ней предложено три варианта построения учетного процесса: разделение налогового, бухгалтерского и управленческого учета на уровне журнала хозяйственных операций, на уровне главной книги и на уровне составления отчетности. Предпочтительным является третий вариант (рисунок 1.1). [7]

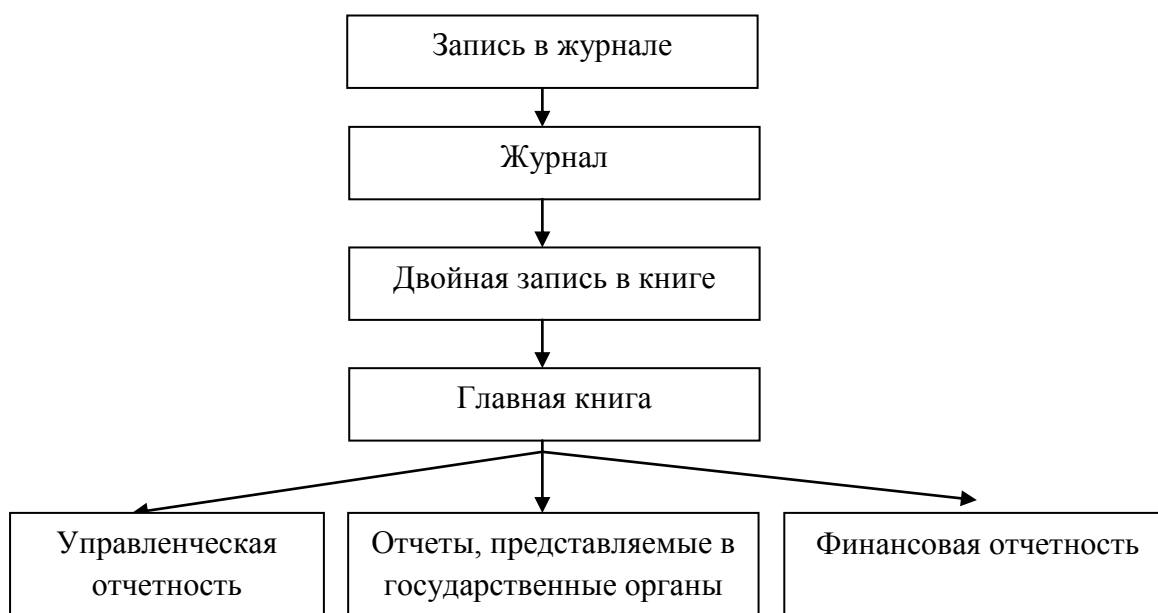


Рисунок 1.1 - Разделение налогового, бухгалтерского и управленческого учета на уровне составления отчетности

Это связано с тем, что решения, которые принимаются при регистрации операции, могут быть разными для целей финансовой, налоговой или управленческой отчетности, что предопределяет порядок предоставления данных бухгалтерского учета, формируемых в соответствующих учетных регистрах.

Следующим шагом стала разработка в 2001 году проекта методических рекомендаций «Концепции и принципы управленческого учета», в которых

приводится описание базовых концепций и принципов управленческого учета, их преимуществ по сравнению с традиционными понятиями, практические примеры их применения в системе управления предприятием, управленческие методики и технологии, основывающиеся на этих концепциях и принципах, и преимущества, получаемые от их внедрения.

Выделение управленческого учета из общей системы управленческих и учетных дисциплин, прежде всего, было связано с проблемой повышения эффективности предпринимательской деятельности. Однако в настоящее время нет единого понимания сути управленческого учета. Существуют различные подходы к определению понятия управленческий учет. Все многообразие мнений по поводу методологии управленческого учета обобщенно можно разделить на две группы.

Первая группа рассматривает управленческий учет как систему сбора и интерпретации информации о себестоимости продукции, при этом большое внимание уделяется значению подобной информации для получения отчетности предприятия. Упрощенно можно считать, что это расширенная система организации учета для целей контроля за деятельностью предприятия. Многие российские специалисты определяют управленческий учет как подсистему или самостоятельное направление бухгалтерского учета организации. Основное назначение такого учета состоит в обеспечении управленческого аппарата информацией для принятия решений, планирования, собственно управления и контроля. «Учетно-информационную» направленность управленческого учета подчеркивают О.Е.Николаева и Т.В.Шишкова: «Управленческий учет охватывает все виды учетной информации для внутреннего использования руководством на всех уровнях управления предприятием». [9]

А.П.Михалкевич укрупняет состав объектов управленческого учета, утверждая, что в управленческой бухгалтерии также ведется учет поступления и расходования товарно-материальных ценностей и осуществляется контроль над их использованием и сохранностью. В.Г.Лебедев, Т.Г.Дроздова, В.П.Кустарев и Г.А.Краюхин утверждают, что управленческий учет - это не столько учет, а

сколько получение и обработка экономической информации, необходимой для принятия хозяйственных решений о развитии предприятия.

Обобщая определения других авторов, мнения которых относительно направленности управленческого учета выделены в первую группу, В.Э.Керимов в монографии «Теория и практика организации управленческого учета на производственных предприятиях» делает вывод о том, что «управленческий учет – это интегрированная система внутрихозяйственного учета, представляющая информацию о затратах и результатах деятельности предприятия и его структурных подразделений в разрезе прошлого, настоящего и будущего времени».

Подходы второй группы основываются на том, что основной задачей любой учетной деятельности является обеспечение управленческого персонала предприятия своевременной и полной информацией для принятия управленческих решений, и что имеет место «системно-зависимый» характер учетной деятельности, то есть тесная связь технологий учета с технологиями управления компанией в целом или ее частями. Управленческий учет охватывает всю систему формирования и использования информации для управления бизнесом в целом, включая стратегическое управление, оценку деятельности организации, ее подразделений и функциональных блоков, планирование и контроль хозяйственной деятельности, обеспечение оптимального использования материальных, финансовых и трудовых ресурсов. При таком подходе к понятию «управленческий учет» относятся не только система сбора и анализа информации об издержках предприятия, но и система управления бюджетами и оценки деятельности подразделений, то есть больше управленческие, нежели бухгалтерские технологии. Система бухгалтерского учета при этом входит в управленческий учет в той части, в которой ее данные используются для внутреннего управления.

В соответствии с определением Канадского технологического института Южной Альберты, данном на одном из проводимых в России семинаров, «Управленческий учет (ManagementAccounting) позволяет измерять и сообщать финансовую информацию, а также другие виды информации, которые помогают в

достижении целей организации, в частности, о приобретении или потреблении ресурсов. Управленческий учет обеспечивает итоговые данные для предоставления сведений по оперативным результатам всем уровням руководства, выявляя возможности и проблемы организации». По мнению Национальной ассоциации бухгалтеров США, управленческий учет есть «процесс идентификации, измерения, накопления, анализа, подготовки, интеграции и передачи финансовой информации, используемой управленческим персоналом для планирования, оценки и контроля за производственной деятельностью и эффективностью использования ресурсов». Этой же точки зрения придерживаются специалисты Минэкономразвития РФ – авторы проекта методических рекомендаций по организации и ведению управленческого учета: «Управленческий учет – процесс измерения, накопления, анализа, подготовки, интерпретации и представления финансовой и производственной информации, на основании которой руководством предприятия принимаются оперативные и стратегические решения».

Ч.Т.Хорнгрен и Дж.Фостер дают следующее определение: «Управленческий учет – это идентификация, измерение, сбор, систематизация, анализ, разложение, интерпретация и передача информации, необходимой для управления какими-либо объектами». Предметом управленческого учета, по мнению данных авторов, являются бюджетное планирование (budgetaryplanning), ценообразование (costfinding), анализ прибылей и издержек (costandprofitanalysis) и отчеты по текущей деятельности (performancereporting). По мнению К.Друри, «управленческий учет предназначен для предоставления соответствующей информации, необходимой менеджерам для принятия решений, планирования, осуществления контроля и оценивания показателей функционирования». [4]

В.Палий и Р.Вандер Вил рассматривают управленческий учет, прежде всего, как систему управления, как способ управления. В работе «Управленческий учет» под редакцией А.Д.Шеремета приводится определение, сходное с представленным выше: «Управленческий учет – подсистема бухгалтерского учета, которая в рамках одной организации обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, собственно управления и

контроля над деятельностью организации. Этот процесс включает выявление, измерение, сбор, анализ, подготовку, интерпретацию, передачу и прием информации, необходимой управленческому аппарату для выполнения его функций». Т.П.Карпова, В.А.Чернов и М.А.Вахрушина определяют управленческий учет как интегрированную систему учета затрат и доходов, нормирования, планирования, контроля и анализа, которая систематизирует информацию для оперативных управленческих решений и координации проблем будущего развития. В состав объектов управленческого учета включаются производственные ресурсы, хозяйственные процессы и результаты.

В.Б.Ивашкевич определяет управленческий учет как составную часть системы управления предприятием, которая обеспечивает формирование информации для контроля текущей деятельности предприятия, планирования будущей стратегии его развития, измерения и оценки эффективности хозяйствования и корректировки управляющих воздействий на ход производства и реализации. Созвучное определение дает в работе «Бухгалтерский управленческий учет» М.А.Вахрушина: «Управленческий учет можно определить как самостоятельное направление бухгалтерского учета организации, которое обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, управления, контроля и оценки организации в целом, а также ее структурных подразделений. Объектами бухгалтерского управленческого учета являются издержки (текущие и капитальные) предприятия и его отдельных структурных подразделений; результаты хозяйственной деятельности, как всего предприятия, так и отдельных центров ответственности; внутреннее ценообразование; бюджетирование и внутренняя отчетность». Состав объектов управленческого учета расширен за счет включения внутреннего ценообразования, бюджетирования и внутренней отчетности.

Более широкую трактовку используют Г.Ю.Касьянова и С.Н.Колесников: «...к понятию «управленческий учет относится не только система сбора и анализа информации об издержках предприятия, но и система управления бюджетами (то есть планирования) и система оценки деятельности подразделений, то есть в большей степени управленческие, чем бухгалтерские технологии».

Обобщив изложенные в литературе мнения, можно предположить, что первая точка зрения на предмет управленческого учета является более узкой, так как затрагивает часть объектов бухгалтерского финансового учета (затраты, финансовые результаты, производственные запасы) и ориентирует управленческий учет только на предоставление информации текущего периода для принятия решений в перспективе. Исторически она более характерна для нашей страны, поскольку долгое время разработка планов и бюджетов являлось прерогативой вышестоящих организаций, отраслевых министерств и ведомств, а предприятия в данной системе выступали лишь исполнителями плановых заданий. Однако в условиях рыночной экономики понятие управленческого учета должно включать, помимо учета затрат, и инструменты управления. [11]

На основе исследования исторического развития и нормативного регулирования управленческого учета можно сделать следующие выводы:

- потребность в организации управленческого учета на предприятии обусловлена необходимостью определения и оперативного управления текущими и будущими результатами его деятельности;

- необходимым средством повышения эффективности управленческого учета, обеспечивающим оперативность получения информации для принятия решений, является автоматизация. Развитие управленческого учета в России характеризуется необходимостью адаптации опыта развитых стран для условий отечественных предприятий и их отраслевой специфики;

- постановка и внедрение управленческого учета на предприятии находится в ведении самого хозяйствующего субъекта, все нормативные документы, разрабатываемые государством в этой области, носят рекомендательный характер. Поэтому каждый хозяйствующий субъект разрабатывает систему управленческого учета самостоятельно исходя из своей отраслевой специфики и потребностей в получении информации.

## **1.2 Элементы системы управленческого учета и особенности их реализации в общественном питании**

Основным принципом управленческого учета является его ориентация на удовлетворение информационных потребностей управления. При этом информация должна опережать принимаемые решения. Из различных вариантов развития предприятия выбирается оптимальный, именно он включается в план и бюджет, выполнение которых контролируется методами учета фактических величин. На основе выявленных отклонений принимаются меры, чтобы результаты были обеспечены на уровне заданных величин, или корректируется сам план.

Поскольку управленческий учет является составной частью системы управления предприятием, то владея информацией управленческого учета, руководители высшего уровня могут осуществлять мониторинг всей финансово-хозяйственной деятельности предприятия, то есть отслеживать протекающие процессы и оперативно контролировать результаты работы, своевременно принимать меры для устранения выявленных недостатков. На основе мониторинга делаются выводы о сильных и слабых сторонах деятельности предприятия, динамике их изменения, о благоприятных и неблагоприятных тенденциях развития внешних условий, в которых работает предприятие.

Согласно определению, данному в толковых словарях, система представляет собой «совокупность закономерно связанных друг с другом элементов (предметов, явлений, взглядов, знаний и т. д.), представляющее собой определенное целостное образование, единство». Элемент – это компонент, составная часть чего-либо. При определении элементов системы управленческого учета следует опираться на точку зрения Ч.Т.Хорнгрена и Дж.Фостера, которые выделяют:

1. **Ценообразование.** Данный элемент предполагает формирование цены на продукцию в соответствии с запланированным объемом продаж и затратами на ее производство и реализацию. На основе установления цены и объема продаж продукции предприятия составляются прогнозы финансовых результатов,



движения денежной наличности и изменения финансового состояния предприятия.

2. Бюджетирование. Данный элемент предполагает наличие системы производственных планов и программ, а также системы измерения фактических результатов и выявления различий между выполнением производственных программ и планируемыми результатами. Сравнение полученных результатов с результатами прогнозов отражается в специально разработанных формах отчетности.

3. Анализ финансовых результатов. Использование данного элемента предполагает, с одной стороны, ретроспективную оценку запланированных данных и фактически полученных доходов и расходов, чтобы выявить актуальность заложенных в них параметров и принципов расчета. С другой стороны, сравнение экономически оцененных будущих результатов нескольких альтернативных стратегий и последующий выбор одной из альтернатив лежит в основе управленческих решений, как рассматривалось выше.

4. Бухгалтерский учет и управленческая отчетность. В управленческом учете данный элемент используется для подготовки оперативных данных с целью последующего принятия решений по действиям в последующие периоды. [12]

Взаимосвязь выделенных элементов системы управленческого учета мы предлагаем представить в виде следующей схемы (рисунок 1.2).

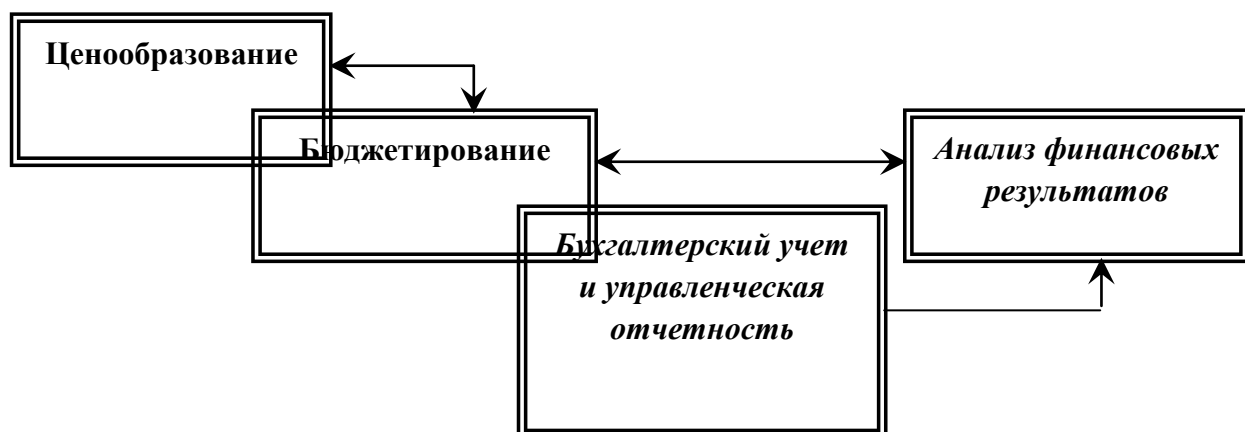


Рисунок 1.2 - Элементы системы управленческого учета

В рамках бюджетирования разрабатываются планы производства и продаж, соотносительно с планируемым объемом продаж устанавливается цена на производимую продукцию, на основе этих показателей рассчитывается планируемое изменение прибыли. На основе данных планов составляются прогнозы финансового состояния, изменения прибылей и убытков и движения денежных потоков. На основе учета фактов хозяйственной деятельности и данных бюджетов составляется управленческая отчетность, в которой плановые данные сопоставляются с отчетными данными. На основе информации, получаемой из управленческой отчетности, проводится анализ финансовых результатов, по результатам которого разрабатываются бюджеты на следующий период.

На данной схеме блок «Ценообразование» «накладывается» на блок «Бюджетирование», так как расчет цены на продукцию производится в бюджете при формировании плановых показателей. Однако данные блоки обособлены друг от друга как элементы системы управленческого учета, так как для расчета цены и других показателей бюджета применяются самостоятельные способы и методики исчисления. Указанные способы расчета описаны в следующем разделе главы. Между данными блоками имеется и обратная связь, изображенная на рисунке 2 двойной стрелкой. Это объясняется тем, что, установив цену, можно на ее основе рассчитать планируемую сумму прибыли от продажи продукции по данной цене, и наоборот, на основе установленной суммы прибыли можно произвести расчет необходимой для ее получения цены.

Аналогично происходит «наложение» блока «Бюджетирование» на блок «Бухгалтерский учет и управленческая отчетность», так как в бухгалтерском учете в сопоставлении с данными бюджета формируется информация об отклонениях от плана, которая отражается в отчетности вместе с плановыми и фактическими значениями показателей. Блоки «Бюджетирование» и «Бухгалтерский учет и управленческая отчетность» обособлены друг от друга как элементы системы управленческого учета, так как информация, которую представляет каждый из них, различна по периодам формирования (соответственно до начала отчетного периода и по его окончании) и целям

(соответственно планируемые к получению показатели деятельности предприятия и фактически им полученные).

Показатели бюджетов и управленческой отчетности используются для анализа финансовых результатов, что показано на рисунке 2 стрелками, соединяющими блоки «Бюджетирование» и «Бухгалтерский учет и управленческая отчетность» с данным блоком. По итогам анализа финансовых результатов формируются показатели бюджета на следующий отчетный период, таким образом, между блоками «Бюджетирование» и «Анализ финансовых результатов» существует обратная связь.

Исходя из этого, понятие «управленческий учет» можно уточнить следующей формулировкой: «управленческий учет – это система сбора информации о текущей деятельности организации и формирования данных о ее развитии, предназначенная для управления финансовыми результатами организации путем корректировки формирующих его доходов и расходов по итогам оценки отклонений от ожидаемых значений».

### **1.3 Особенности ценообразования в общественном питании**

Ценообразование на предприятиях общественного питания считается наиболее сложным. Связано это с тем, что в деятельности этих предприятий сочетаются такие функции, как производство и продажа продуктов питания, как собственного производства, так и покупных товаров, а также оказание услуг населению в удовлетворении их потребностей в питании в не домашних условиях.

На предприятии общественного питания изготавливаются готовая обеденная продукция, а также мясные, овощные и другие полуфабрикаты. Различают:

Собственная продукция – это продукция, которая подвергается кулинарной обработке (холодные закуски, первые, вторые блюда, горячие и холодные напитки, кондитерские и кулинарные изделия, полуфабрикаты, приготовленные на предприятиях общественного питания).

Покупные товары – это товары, полученные от других поставщиков и реализуемые на предприятиях общественного питания без кулинарной обработки (табачные и кондитерские изделия, спички, напитки, мороженое).

Цены на продукцию предприятий общественного питания относятся к системе розничных цен, так как продукция реализуется населению, но методика и порядок их определения существенно отличаются от ценообразования на промышленные и продовольственные товары, реализуемые в торговле.

В общественном питании необходимо устанавливать учетные цены как на сырье и покупные товары, так и на готовую продукцию. Стоимость приобретения в общественном питании формируется так же, как и в розничной торговле. Она, как правило, равна сумме отпускной цены поставщика, акцизов, НДС, таможенных платежей, транспортных и прочих расходов по закупке и транспортировке.

При поступлении сырья (покупных изделий) НДС в бухгалтерском учете организаций общественного питания отдельно не отражается, а учитывается в составе покупной цены.

Под продажной ценой понимают розничные цены предприятий общественного питания, которые согласно п. 4.7. «Методических рекомендаций по формированию и применению свободных рыночных цен и тарифов на продукцию, товары и услуги», утвержденных Минэкономики 6 декабря 1995 г. № СН-484/7-982, могут быть сформированы двумя методами.

При первом методе расчет производится по следующей формуле (1.1):

$$(1.1)$$

где – розничная цена общественного питания, руб.;

СП – стоимость приобретения, руб;

$T_1$

- торговая надбавка, %;

$T_2$

- торговая наценка, %.

При использовании второго метода расчет ведется по формуле (1.2):

(1.2)

где  $T$  - единая торговая наценка общественного питания, %.

Первый вариант расчета розничной цены следует применять в организациях общественного питания, для которых нормативными документами предусмотрены предельные размеры торговых надбавок и торговых наценок, например, в организациях общественного питания, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, по которым органы исполнительной власти субъектов РФ имеют право вводить государственное регулирование тарифов и надбавок, т. е. устанавливать предельные размеры торговых надбавок и торговых наценок на реализуемую продукцию и товары. Во всех остальных организациях общественного питания более целесообразным, с технической точки зрения, является второй вариант построения розничной цены.

Экономическое значение торговой наценки (торговой надбавки + наценки) заключается в формировании валового дохода от реализации продукции и товаров. [15]

Единая торговая наценка общественного питания должна быть выше торговой надбавки розничной торговли, так как в розничной торговле возникают расходы, связанные только с реализацией товаров, а в общественном питании добавляются расходы, связанные с производством и организацией потребления продукции.

На производстве могут применяться в качестве учетных те же цены, что и в кладовых, а так же цены, отличные от применяемых для учета сырья и продуктов в кладовых. Например, в кладовой в качестве учетных цен используют стоимость приобретения, а в других подразделениях – розничные цены общественного питания с различным уровнем наценки.

Предприятия общественного питания одновременно осуществляют производство, реализацию и организацию потребления продукции собственного производства. Кроме того, они занимаются продажей продукции, готовой непосредственно к потреблению без какой-либо дополнительной обработки (хлебобулочные и кондитерские изделия, фрукты, алкогольные напитки, табачные изделия и др.).

Издержки производства в общественном питании в отличие от других отраслей определяются без стоимости сырья, используемого для изготовления продукции. В их состав включаются лишь собственные затраты связанные с производством продукции: заработная плата работников, затраты на транспортировку и хранение сырья и полуфабрикатов, расходы на топливо и электроэнергию, амортизация основных производственных фондов.

Издержки обращения представляют собой затраты на реализацию продукции и покупных товаров: оплата труда, расходы на транспортировку покупных товаров, амортизация стоимости торгового оборудования и т.д.

К издержкам по организации потребления относятся расходы на заработную плату официантов, гардеробщиков, уборщиц обеденных залов, на содержание и износ помещений и оборудования обеденных залов, столовой посуды и др.

Однако в практике планирования и учета трудно разграничить все эти виды издержек, поскольку многие работники общественного питания одновременно выполняют различные функции. То же следует сказать и об основных фондах. Поэтому на многих предприятиях общественного питания рассчитываются совокупные издержки, связанные как с производством, так и с реализацией продукции и обслуживанием потребителей.

Особенностью ценообразования в общественном питании является применение разных цен на продукты, поступающие на предприятия из различных источников. Продукты могут быть закуплены непосредственно у предприятий - изготовителей, в розничной торговой сети, на колхозных рынках, у населения, у подсобных хозяйств, со складов своей организации. В этой связи предприятия общественного питания включают их в калькуляции по отпускным ценам с добавлением торговых надбавок, либо по свободным или регулируемым

розничным ценам, либо по ценам приобретения (от коммерческой торговой сети, населения). Цены на продукцию собственного производства на предприятиях общественного питания складываются из стоимости сырья по регулируемым или свободным розничным ценам и наценок. Цены на полуфабрикаты, кулинарные, булочные и кондитерские изделия и напитки для реализации их в торговых залах и буфетах предприятий общественного питания, в магазинах кулинарии, мелкорозничной сети, на выставках-продажах определяются предприятиями-изготовителями по калькуляции с применением наценок к стоимости сырья. [15]

Одной из особенностей работы предприятий общественного питания является то, что наряду с реализацией продукции собственного производства, в них продаются покупные хлебобулочные и кондитерские изделия промышленного производства, мороженое, поступающее в расфасованном виде, конфеты, печенье, вафли и другие кондитерские изделия в промышленной упаковке, спички, табачные изделия и др.

Покупные товары, реализуемые предприятиями общественного питания без кулинарной и технологической обработки, отпускаются населению по розничным ценам, включающим торговую надбавку и налог на добавленную стоимость. В розничную цену покупных товаров, реализуемых в ресторанах, барах и кафе, дополнительно включается сбор на услуги. Он исчисляется на розничную цену покупных товаров, включающую налог на добавленную стоимость.

Уровень наценки на изготовленные блюда и другую собственную продукцию, а также на покупные товары устанавливается в зависимости от наценочной категории предприятия. Предприятия общественного питания подразделяются на пять наценочных категорий: люкс, высшая, первая, вторая, третья.

Наценочная категория предприятия указывается в лицензии на торгово-производственную деятельность предприятий общественного питания. Наценки формируются преимущественно на затратной основе и предназначены для возмещения предприятиям общественного питания издержек по производству, реализации, организации потребления продукции, обеспечения плановой прибыли для нормальной работы и уплаты налогов в соответствии с действующим

законодательством. Сумма полученных наценок от реализации продукции общественного питания составляет валовой доход общественного питания.

К предприятиям наценочной категории люкс относятся рестораны и бары, отличающиеся от предприятий других наценочных категорий уникальным характером объемно-планировочного решения сооружения и повышенной комфортностью.

К предприятиям общественного питания высшей категории принадлежат рестораны, кафе, бары, отличающиеся также высоким уровнем обслуживания и значительным объемом услуг.

К предприятиям первой наценочной категории относятся рестораны, кафе, бары, буфеты с меньшим, чем на предприятиях высшей категории, объемом услуг.

Во вторую категорию входят кафе, бары, столовые, буфеты, работающие по методу самообслуживания; в третью – расположенные на территории производственных предприятий, учреждений, учебных заведений и обслуживающие их контингент.

Предприятия общественного питания должны иметь документ о присвоении наценочной категории (свидетельство, приказ, распоряжение и др.).

Предельные размеры наценок устанавливаются в процентах к стоимости набора сырья в розничных ценах и составляют: для предприятий люкс – 200 % , высшей категории – 170 %, первой – 120 %, второй – 70 %, третьей категории – 40 %.

В зависимости от типа предприятия общественного питания, ассортимента выпускаемой продукции и способа ее реализации в республике могут использоваться два метода калькулирования продажных цен на продукцию собственного изготовления: исчисление розничной цены готового изделия по стоимости сырьевого набора с учетом отнесения предприятий к определенной наценочной категории; определение отпускной цены на основе расчета себестоимости единицы выпускаемой продукции и норматива рентабельности.

При применении первого метода формирования цен на основе наценок в качестве источников валового дохода организаций общественного питания



выступают торговая надбавка и наценка. Они образуют валовой доход организаций общественного питания, который предназначен для покрытия издержек производства и обращения, уплаты всех видов косвенных налогов и платежей и формирования прибыли. Второй метод применяется редко. При калькулировании продажных цен на основе себестоимости сырье включается в калькуляцию по ценам приобретения.[6]

Основными ценовыми документами на предприятиях общественного питания являются калькуляционные карточки и меню. На каждом предприятии общественного питания на каждое наименование блюд составляется калькуляционная карточка по установленной форме. Продажная цена на продукцию собственного производства исчисляется с помощью калькуляции в калькуляционной карточке бухгалтером - калькулятором. Калькуляционная карточка составляется на каждое блюдо или изделие кухни.

В типовой форме калькуляционной карточки указываются: порядковый номер карточки; наименование блюда; номер рецептуры, колонки и название Сборника, из которого взята рецептура; количество продуктов в кг на 10 (100) порций блюд или 10 кг продукции; розничная цена продуктов с НДС за кг; стоимость набора сырья в розничных ценах на 10 (100) порций или 10 кг; наценка в процентах к стоимости набора сырья; продажная стоимость набора сырья на 10 (100) порций или 10 кг; продажная цена 1 порции блюд или 1 кг изделия; выход готовой продукции в граммах.

Составление калькуляционной карточки производится в следующем порядке:

1) по плану - меню определяется ассортимент блюд, на которые следует рассчитать цену;

2) по сборникам рецептов устанавливаются нормы вложения сырья на каждое блюдо;

3) на основании книги регистрации розничных цен без налога на добавленную стоимость или окончательных продажных цен определяются цены на сырье, подлежащие включению в калькуляцию;

4) путем умножения количества сырья каждого наименования на цену и суммирования полученного результата исчисляется стоимость сырьевого набора на 100 блюд (100 порций);

5) делением сырьевого набора блюд (100 порций) на 100 устанавливается цена одного блюда.

Если в сырьевом наборе изменились компоненты и цены на сырье и продукты, то в свободных графах калькуляционной карточки рассчитываются новые цены с указанием даты составления калькуляции. Составленная калькуляционная карточка обязательно должна регистрироваться в реестре калькуляционных карточек. Для контроля правильности установления продажных цен на продукты и покупные товары и применения наценок общественного питания на каждом предприятии общественного питания ведется «Книга регистрации окончательных продажных цен на продукты и товары». В этой книге приводят дату поступления товаров и продуктов, покупную цену, розничную цену с торговой надбавкой и окончательную продажную цену с наценкой общественного питания и налогом на добавленную стоимость. В случае начисления налога с продаж и сбора на услуги эти виды начислений также включаются в продажную цену.

На основании калькуляционных карточек предприятия общественного питания составляют меню на изготавливаемые и реализуемые изделия на определенные даты (на один, два дня). В меню указываются наименование предприятия, наименования реализуемых блюд и напитков, кулинарных изделий, выход основного продукта и общий вес полной порции и полупорции, цены.

Калькуляционные карточки и меню подписываются руководителем, заведующим производством, калькулятором (экономистом) предприятия общественного питания. Каждое предприятие общественного питания должно располагать информацией о ценах и условиях оплаты услуг, т.е. иметь меню и другие документы.

## 1.4 Особенности бюджетирования в общественном питании

При разработке финансовой модели бюджетирования обязательно нужно учитывать основные ограничивающие факторы, влияющие на бизнес ресторана. Расчет бюджета должен начинаться с учета ограничивающих факторов. Ограничение – это то, что при правильном управлении «поднимает» всю систему на новый уровень. Ограничения можно разделить на следующие виды: поведенческий, управленческий, производственный, логистический. [16]

Поведенческий критерий заключается в поведении работников ресторана, препятствующем увеличению производительности. Это ограничение можно решить с помощью мотивации работников, например, увязки производственных результатов с заработной платой.

Управленческий критерий заключается в принятии эффективных управленческих решений. В ответ на данное ограничение можно ответить построением системы оперативного реагирования на отклонения по заранее заданным идентификаторам.

Производственный критерий подразумевает увеличение производственной мощности над рыночным спросом. При данном ограничении необходимо наладить бюджет продаж.

Логистический критерий включает в себя неэффективное функционирование систем планирования и внутреннего контроля. В данном случае уместно было бы разработать или скорректировать бюджет закупок ресторана.

В разных сферах деятельности предприятия могут иметь различные ограничения. Более того, в пределах каждого направления деятельности ограничения могут изменяться в течение бюджетного периода. Это может быть вызвано, например, сезонностью. Любому предприятию необходимо знать свои ограничения и то, как они изменяются в течение бюджетного периода. При создании финансовой модели бюджетирования нужно уметь выделять ограничения и правильно над ними работать. При составлении бюджетов следует

учитывать следующие ограничивающие факторы: маркетинговые, производственные, логистические, финансовые.

К маркетинговым ограничениям можно отнести, например, емкость рынка (фактический объем спроса на продукцию в зависимости от цены, ценовую политику каналов сбыта, ценовую политику относительно конкурента), цену продукта, ассортимент (большинство потребителей заинтересованы в большом выборе продукции на рынке), фактический объем продаж (продажи предшествующих периодов), сезонность (увеличение и сокращение продаж различных видов продукции в зависимости от сезона), рекламу и стимулирование сбыта, конкуренцию (основные конкуренты по продукции и канала сбыта).

К производственным ограничениям относятся производственные мощности (возможности производства) и качество продукции (соответствие определенным стандартам качества).

Логистические ограничивающие факторы представляют собой сроки заказа (наличие запасов на складе), динамику цен на материалы, остатки сырья и материалов (их списание при выбытии продукта), складские площади, объем закупок (транспортные расходы на доставку), транспортный парк (заказ стороннего транспорта).

К финансовым ограничениям можно отнести кредиты (финансовое состояние компании, её кредитная история), налоги (схема оптимизации налогообложения), макроэкономические показатели (курс валюты, уровень инфляции и др.).

Одним из наиболее важных бюджетов при планировании деятельности ресторана является бюджет закупок, то есть здесь срабатывает логистический фактор. Как известно, через четкий контроль бюджетов закупок можно довольно - таки эффективно управлять существенной частью затрат компании. Понятно, что здесь нужно контролировать два основных параметра бюджета закупок - это объемы и цены. Так как рестораны работают с продукцией пищевого характера, то вопрос логистики очень актуален: либо заказать меньше чем надо, либо заказать больше и списать продукты в связи с порчей по сроку годности, то есть потерять деньги в любом случае. Очень важно рассчитать допустимые пределы

поставки, чтобы не потерять существенную сумму на списании продукции и не упустить клиентов, если будет отсутствовать желаемый продукт. Касаясь цен, нужно иметь несколько проверенных поставщиков, чтобы, в случае повышения цен на продукцию одним поставщиком, можно было бы выбирать между несколькими. При составлении данного бюджета рассматривается по большей части логистический фактор, но все вышеперечисленные ограничения имеют свое влияние на любой бюджет организации в той или иной степени. Главное, о чем не стоит забывать при управлении предприятием общественного питания – это специфика деятельности. Не все бюджеты необходимы на предприятии общественного питания, так, например, бюджета запасов быть не должно вообще, так как еда всегда должна быть свежей, а любой объем запасов продукции влечет за собой списания и, как итог, потерю денежных средств. Любой ресторан представляет сферу обслуживания, спрос в таких заведениях очень тяжело запланировать, но его можно контролировать с помощью маркетинговых мероприятий (семплинг, акции, скидки и др.). Бюджетирование в заведениях общественного питания необходимо. С его помощью любое предприятие способно добиться наилучших результатов. [23]

Главными инструментами бюджетного управления являются два основных бюджета: бюджет доходов и расходов (БДР); прогнозный баланс.

Бюджет доходов и расходов помогает управлять операционной эффективностью. В нем планируется прибыль компании, рентабельность, производительность. По информации об исполнении этого бюджета можно судить об эффективности как предприятия в целом, так и отдельных направлений бизнеса.

Прогнозный баланс отражает стоимость имущества, которым владеет предприятие (активы), и источники средств, для формирования этого имущества (пассивы). Баланс показывает, как изменяется капитал компании, его структура, за счет каких источников финансирования компания живет. [1]

## **1.5 Особенности бухгалтерского учёта и отчетности в общественном питании**

Основными объектами бухгалтерского учета в общественном питании являются, товары и тара. Эти ценности составляют преобладающую часть оборотных средств организации. Поэтому правильная организация учета, товаров и тары должна находиться в центре внимания бухгалтерского аппарата.

Главными целями учета товарных операций в общественном питании являются: формирование полной и достоверной информации о товарообороте и валовом доходе; контроль над наличием и движением товаров и тары, состоянием товарных запасов и эффективностью их использования.

Для достижения этих целей необходимо решить следующий комплекс бухгалтерских задач:

1) обеспечение совместно с другими службами правильной организации материальной ответственности за товары и тару;

2) проверка правильности документального оформления, законности и целесообразности товарно-тарных операций, своевременное отражение их в учете;

3) проверка полноты и своевременности оприходования товаров и тары материально ответственными лицами, правильности описания реализованных и отпущенных товаров;

4) контроль над соблюдением нормативов товарных запасов, выявление неходовых, залежалых и недоброкачественных товаров;

5) проверка правильности описания товарных потерь;

6) контроль совместно с другими службами организации за соблюдением правил проведения инвентаризации, своевременное и правильное выявление ее результатов;

7) своевременное и правильное выявление валового дохода. [21]

Для эффективного решения изложенных задач необходима рациональная организация бухгалтерского учета на основе следующих принципов учета продуктов, товаров и тары:

1. Организация учета по каждому материально ответственному лицу (бригаде): в этом случае практически реализуется принцип персональной ответственности каждого материально ответственного лица. Ответственность вытекает из договора о материальной ответственности, а обоснованный иск виновному лицу организация может предъявить лишь при организации отдельного учета.

Нет необходимости в организации учета по каждому материальному лицу, если работник общественного питания не отвечает персонально за сохранность товаров. Так ведут учет в странах с развитой рыночной экономикой, где практически отсутствует система материальной ответственности в нашем понимании. Все потери от недостач и хищений, как правило, списываются за счет фирмы. В нашей стране таким образом организован учет в небольших организациях, где работники доверяют друг другу (семейные, частные фирмы и т. п.)

2. Выбор схемы учета товаров, наиболее целесообразной в условиях работы данной организации. Возможны две основные схемы:

2.1) натурально - стоимостная – фиксирует движение товаров по каждому наименованию в натуральном и стоимостном измерениях; материально ответственные лица должны отчитаться за сохранность товаров по каждому наименованию;

2.2) стоимостная – фиксирует остатки и движение общего объема товарной массы; материально ответственное лицо должно отчитаться за сохранность товаров в целом (без подразделения по наименованиям).

С точки зрения управления товарными запасами, контроля над сохранностью товаров наиболее эффективной является натурально - стоимостная схема учета. Ее применение возможно только в том случае, когда все движение товаров оформляется такими документами, из которых будет виден приход и расход по наименованиям. Документальное оформление прихода в разрезе наименования товаров возможно практически в любом случае. Оформление расхода по наименованиям возможно не всегда. Например, при реализации продукции в розницу по системе самообслуживания с последующим расчетом

организация общественного питания вынуждена использовать менее эффективную схему учета товаров – стоимостную.

3. Единство оценки товаров при их оприходовании и выбытии. При оприходовании товаров по покупным ценам списываться они должны также по покупным ценам. Если товары будут списываться по ценам выше цен оприходования, возникает излишек; при списании по ценам ниже цен оприходования получится недостача.

4. Единство показателей учета и плана. Формирование информации в бухгалтерском учете должно осуществляться по показателям торгово-финансового плана. Если, например, план товарооборота устанавливается не только в целом по организации, но и отдельно по структурным подразделениям, то и учет фактического товарооборота должен осуществляться по каждому подразделению.

5. Ответственность материально ответственных лиц о наличии и движении товаров. Сроки составления отчетности устанавливает администрация организации. На основании документов, которыми оформляется движение товаров (приход и расход), материально ответственные лица составляют отчетность о движении товаров и тары и сдают ее в бухгалтерию организации. Администрация организации использует данную отчетность для контроля над действиями материально ответственных лиц (главным образом для проверки сохранности ценностей) и управления товарными запасами.

6. Периодическое выявление путем проведения инвентаризации фактических остатков товаров и сравнение их с данными бухгалтерского учета для проверки обеспечения сохранности ценностей.

7. Контроль над деятельностью материально ответственных лиц путем встречной сверки. Например, списание товаров из кладовой должно совпадать с оприходованием этих товаров в производство или в буфеты. [19]

Бухгалтерский учет продуктов в производстве ведется по материально ответственным лицам в следующем порядке: на производствах (кухнях) – суммовой, в денежном выражении; в обособленных ценах по производству кондитерских изделий, полуфабрикатов и кулинарных изделий возможно по



наименованиям продуктов, количеству, учетной цене и сумме.

Отпуск изделий кухни потребителям производится по предъявлении кассовых чеков, талонов - абонементов и платежных поручений, подтверждающих оплату этих изделий. Скомплектованные обеды отпускаются по одному кассовому чеку (абонементу, талону). Для обеспечения полноты поступления в кассу выручки за отпущенную продукцию при самообслуживании с последующей оплатой и дальнейшего усиления контроля целесообразно раздачу организационно отделить от производства. Отпуск продукции в раздаточные в тех случаях, когда они отделены от основного производства, оформляются дневными заборными листами.

Кассовые чеки в момент приема их раздатчиками пищи от потребителей или официантов помещаются на наколке (погашаются) по видам блюд и в конце рабочего дня используются для составления Акта о реализации готовых изделий кухни на наличный расчет.

В предприятиях, где кухня не отделена от раздачи и применяется самообслуживание с последующим расчетом с потребителями за отобранную продукцию, при этом невозможно получить данные о реализации блюд в ассортименте, с разрешения руководителя предприятия допускается составление Акта о продаже изделий кухни за наличный расчет в суммовом выражении. При обслуживании юбилейных торжеств, свадеб, банкетов отпуск продукции оформляется выпиской заказа-счета по отдельному меню. [18]

Отпуск обедов работникам предприятий общественного питания производится по меню-накладной с указанием общего количества блюд в соответствии с табелем работающих на данный день. По этой же форме отражается реализация блюд по абонементам.

Большинство предприятий общепита работают по меню — списку блюд, доступному к приобретению в данном заведении. Продажные цены в меню утверждаются один раз на длительный отрезок времени, и в отличие от калькуляции не пересматриваются каждый раз при изменении закупочных цен. Например, помидоры зимой стоят 150 руб., а летом 80 руб. за кг. Цена готового салата из помидоров может оставаться одинаковой вне зависимости от времени

года. В данном случае изменяется маржа заведения. Но если разброс закупочных цен увеличился стабильно, то это повод пересмотреть цены в меню. [17]

При продаже готовой продукции предприятиям общепита также следует применять контрольно-кассовую технику, так как почти вся их выручка — это наличные расчеты с населением. Выручка от продаж признается доходом от обычных видов деятельности и оформляется записями:

- Дт 50 Кт 90.1 — поступила наличная выручка в кассу.
- Дт 57 Кт 90.1 — поступила выручка по карте (эквайринг).
- Дт 51 Кт 57 — зачислена на р/с выручка по эквайрингу (за минусом комиссии банка).
- Дт 91 Кт 57 — учтена комиссия банка по эквайрингу.
- Дт 62 Кт 90.1 — выручка-безнал от определенных лиц.
- Дт 90.2 Кт 20 (41) — списание стоимости проданной продукции.

Учет издержек регламентирован нормами ПБУ 10/99 (утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н). Однако они дают только общие правила учета расходов и не отражают специфику отрасли. Поэтому алгоритм учета издержек разрабатывается компанией самостоятельно и фиксируется в учетной политике.

Согласно ПБУ 10/99, расходы делятся на прямые и косвенные.

К прямым относятся все издержки, напрямую относимые на производство продукции: сырье, оплата труда, амортизация и т. д. Учет прямых издержек ведется на счете 20.

К косвенным относятся прочие затраты, не связанные с производством: оплата труда административного персонала, начисления на нее, аренда помещения и т. д. Учет косвенных расходов осуществляется при помощи счетов 25, 26. [22]

Однако часто компании на счете 20 учитывают лишь стоимость сырья, используемого для приготовления блюд, а остальные издержки относят в дебет 44 «Коммерческие расходы». Это связано с особенностью формирования себестоимости производства на счете 20, а так же с регулярными изменениями закупочных цен по сырью, влияющими на оборот по счету 20.

По итогам месяца счет 44 тоже закрывается в себестоимость продаж: Дт 90.2 Кт 44.

Помимо привычных расходов в виде, например, зарплаты штатного персонала, на счет 44 в общепите могут попадать:расходы на оформление зала для мероприятий (например, свадебного банкета);расходы на организацию развлечений (например, закупку бумаги для рисования, карандашей и красок для конкурсов на детском празднике);вознаграждение приглашенным артистам или ведущим мероприятия;амортизация оборудования зала, бара, постоянных рекламных вывесок;затраты на проведение различных акций — печать сезонного меню, листовок, расходы на промоутеров;прочие подобные расходы.

Иные специфические издержки, например, списание порчи продуктов и боя посуды, учитываются следующим образом:

- Дт 94 Кт 10 (41) — по результатам инвентаризации.
- Дт 73 Кт 94 — порча, бой относятся на виновных лиц (если их можно установить).
- Дт 91 Кт 94 — списываются расходы, уменьшающие налоговую базу, в пределах норм естественной убыли продуктов при хранении (устанавливаются приказами Минсельхоза РФ), в пределах норм эксплуатационных потерь столовой посуды, приборов, столового белья (по ним до сих пор применяется приказ Минторга СССР от 29.12.1982 № 276).
- Дт 91 Кт 94 — списываются расходы сверх норм, не уменьшающие налоговую базу, по которым нет возможности установить виновных лиц.

## **1.6 Особенности анализа финансовых результатов в общественном питании**

Анализ прибыли (убытка) от продаж начинается с изучения ее объема, состава, структуры и динамики в разрезе основных элементов, определяющих ее формирование: выручки (нетто) от продаж, себестоимости продаж, управленческих и коммерческих расходов. При этом в ходе анализа структуры за

100% берется выручка (нетто) от продаж как наибольший положительный показатель.

По итогам аналитических расчетов делается вывод о влиянии на отклонение прибыли (убытка) от продаж изменений величин каждого из элементов, определяющих ее формирование.

Анализ прибыли до налогообложения ведется в разрезе основных источников ее формирования, которыми являются прибыль (убыток) от продаж и прибыль (убыток) от прочей деятельности.

По итогам расчетов делается вывод о влиянии на отклонение суммы прибыли (убытка) до налогообложения изменений величин источников ее формирования: прибыли (убытка) от продаж и прибыли (убытка) от прочей деятельности.

Анализ чистой прибыли (убытка) ведется в разрезе определяющих ее элементов, которыми являются прибыль (убыток) до налогообложения, отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства и текущий налог на прибыль. В ходе анализа изучаются ее объем, состав, структура и динамика.

По итогам расчетов делается вывод о влиянии на отклонение суммы чистой прибыли (убытка) изменений величин определяющих ее элементов.

Прибыль выражается в абсолютной сумме, которая не показывает на сколько эффективна деятельность организации. Для этого используется относительный показатель рентабельности. Его называют синтетическим показателем, отражающим многие стороны деятельности предприятий общественного питания за определенный период и характеризующим эффективность и прибыльность использования ресурсов и текущих затрат. [13]

В организациях рассчитывается несколько видов показателей рентабельности. Для предприятий общественного питания общепринятым показателем является рентабельность продаж, который рассчитывается по формуле (1.3):

$$(1.3)$$

$P_{\text{прод}}$

где – прибыль от продаж, тыс.руб.;

$T$  – товарооборот, тыс.руб.

На показатель рентабельности продаж влияют следующие факторы: объем товарооборота; валовая прибыль; расходы на реализацию.

Расчет влияния факторов:

– влияние объема товарооборота рассчитывается по формуле (1.4):

$$\Delta y_{\text{рент.продаж}} = \frac{Вп_0 - РР_0}{T_1} - \frac{Вп_0 - РР_0}{T_0} \quad (1.4)$$

где  $Вп_0$  – сумма валовой прибыли базисного периода, тыс.руб.;

$РР_0$  – сумма расходов на реализацию базисного периода, тыс.руб.;

$T_0$  и  $T_1$  – товарооборот в базисном и отчетном периоде соответственно, тыс.руб.

– влияние валовой прибыли рассчитывается по формуле (1.5):

$$\Delta y_{\text{рент.продаж}} = \frac{Вп_1 - РР_0}{T_1} - \frac{Вп_0 - РР_0}{T_1} \quad (1.5)$$

– влияние расходов на реализацию рассчитывается по формуле (1.6):

$$\Delta \text{Ч}_{\text{рент.продаж}} = \frac{В_{п1} - РР_1}{Т_1} - \frac{В_{п1} - РР_0}{Т_1}$$

(1.6)

Анализ прибыли предприятия общественного питания проводится по отдельным ее видам. Одним из определяющих показателей прибыли в формировании прибыли до налогообложения является прибыль от реализации. При изучении факторов изменения прибыли и прогнозирования ее величины используют маржинальный анализ, в основе которого лежит маржинальный доход. [5]

Маржинальный доход (МД) (маржинальная прибыль) – это разность между выручкой от продаж (В) и понесенными переменными затратами компании

$Z_{\text{перем}}$

( ), под которыми понимается доля расходов на закупку сырья и производственного материала, зарплата сотрудникам, коммунальные услуги и так далее и который рассчитывается по формуле (1.7):

$Z_{\text{перем}}$

$$\text{МД} = В - \quad (1.7)$$

Расчет влияния факторов на изменение суммы прибыли можно произвести методом цепной подстановки по формулам (1.8, 1.9, 1.10):

(1.8)

(1.9)

(1.10)

Общее изменение прибыли рассчитывается по формулам (1.11, 1.12, 1.13, 1.14):

(1.11)

$$\Delta MД_B = MД_{усл1} - MД_0 \quad (1.12)$$

(1.13)

(1.14)

Данная формула используется для анализа прибыли от реализации продукции. Она позволяет определить изменение суммы прибыли за счет выручки от продаж продукции и суммы переменных затрат.

Факторы, влияющие на развитие розничного товарооборота можно объединить в 3 группы: 1) факторы, связанные с товарными ресурсами; 2) факторы, связанные с трудовыми ресурсами; 3) факторы, выражающие эффективность использования торговых площадей.

Влияние первой группы факторов проявляется через поступления товаров (П), их выбытие (В), остатки на начало и конец (Он и Ок) анализируемого периода.

Под прочим выбытием понимают выбытие товаров в следствие: естественной убыли; товарных потерь; уценки товаров.

Изменения каждого из этих факторов оказывает влияние на размер товарооборота. Для определения их влияния устанавливают взаимосвязь между товарооборотом и факторами методом балансовой увязки с помощью формул (1.15, 1.16) товарного баланса:

$$O_{\text{н}} + \text{П} = \text{T} + \text{В} + O_{\text{к}} \quad (1.15)$$

$$\text{T} = O_{\text{н}} + \text{П} - \text{В} - O_{\text{к}} \quad (1.16)$$

где  $O_{\text{н}}$  – остаток товаров на начало периода, тыс.руб.;

$\text{П}$  – поступление товаров, тыс.руб.;

$\text{В}$  – прочее выбытие товаров, тыс.руб.;

$O_{\text{к}}$  – остатки товаров на конец периода, тыс.руб.

Измерить влияние указанных факторов можно при помощи способа цепных подстановок.

Анализ влияния второй группы факторов на деятельность предприятия общественного питания начинается с изучения обеспеченности предприятий трудовыми ресурсами, укомплектованности штатов и эффективности использования трудовых ресурсов и рабочего времени.

Взаимосвязь между объемом розничного товарооборота, численностью работников и производительностью их труда, можно выразить формулой (1.17):

$$\text{T} = \bar{\text{ч}} * \text{п}_r = \bar{\text{ч}} * \frac{\text{T}}{\bar{\text{ч}}} \quad (1.17)$$

где  $\text{T}$  - объем розничного товарооборота, тыс.руб.;

$\bar{\text{ч}}$  - среднесписочная численность работников, чел.;

– производительность труда работников, тыс.руб./чел.

Показатель производительности труда отражает объем реализованных товаров, приходящийся на одного работника в целом (среднесписочного) или по отдельным группам. Измерить влияние данного фактора можно способом цепных подстановок.



Третья группа факторов отражает использование торговых площадей предприятия общественного питания. Увеличение товарооборота может произойти, как за счет прироста торговой площади, так и за счет более рационального ее использования. Для выражения товарооборота через величину торговой площади и эффективности ее использования можно воспользоваться формулой (1.18):

$$(1.18)$$

где  $T$  - объем розничного товарооборота, тыс.руб.;

$S$  – торговая площадь,  $m^2$ ;

$K_s$  – коэффициент эффективности использования торговой площади, тыс.руб./ $m^2$ .

Под издержками обращения понимаются, выраженные в денежной форме, затраты трудовых, материальных и финансовых ресурсов на осуществление торговой деятельности организации. [8]

Анализ издержек обращения предприятия общественного питания начинают с сопоставления фактических данных - с плановыми и данными прошлых периодов. Разница между фактической и плановой суммой издержек представляет собой абсолютное отклонение (экономия или перерасход). На основе абсолютных данных нельзя давать объективную оценку выполнению плана и динамики издержек обращения. С увеличением объема товарооборота растет сумма издержек обращения и, наоборот, уменьшение товарооборота, как правило, приводит к абсолютной их экономии, следовательно, анализ торговых расходов следует увязывать с изучением товарооборота, то есть давать оценку расходам не по сумме, а по их уровню в процентах к обороту:

Абсолютное отклонение ( $\pm \Delta И_0$ ) определяется по формуле (1.19):

$$\pm\Delta\text{ИО} = \text{ИО}_1 - \text{ИО}_0 \quad (1.19)$$

где  $\pm\Delta\text{ИО}$  – абсолютное отклонение суммы издержек обращения, тыс.руб.;

$\text{ИО}_1$  – издержки обращения отчетного периода, тыс.руб.;

$\text{ИО}_0$  – издержки обращения базисного периода, тыс.руб.

Данное абсолютное отклонение показывает динамику изменения издержек обращения на предприятии общественного питания между временными периодами, или отклонения между планируемыми издержками и реальными.

$\chi_{\text{ИО}}$

Относительный показатель уровня издержек обращения ( ) определяется по формуле (1.20):

$$(1.20)$$

где  $\sum \text{ИО}$  – сумма издержек обращения, тыс.руб.;

$T$  – товарооборот, тыс.руб.

Данный показатель показывает долю издержек обращения к объему товарооборота. Чем этот показатель ниже, тем лучше на предприятии осуществляется управление издержками обращения.

Другой показатель – это отклонение по уровню издержек обращения

$\pm\Delta\chi_{\text{ИО}}$

( ). Он показывает, на сколько процентов к товарообороту фактический

уровень расходов выше, или ниже базисного (планового или фактического за прошлый период). Этот показатель определяется по формуле (1.21):

$$(1.21)$$

где - уровень издержек отчетного периода, %;  
базисного периода, %.

Для оценки издержек обращения, применяется показатель затратоотдачи

**З<sub>отд</sub>**

( ), исчисляемый отношением товарооборота к сумме издержек обращения. Данный показатель определяется по формуле (1.22):

$$(1.22)$$

На затратоотдачу большое влияние оказывает розничное изменение цен на товары. При повышении розничных цен растет товарооборот, а, следовательно, и затратоотдача.

## II СИСТЕМА УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ООО «СИБ - МЕДИА»

### 2.1 Характеристика основных показателей деятельности организации за 2015-2017 годы

Таблица 2.1 - Основные экономические показатели деятельности ООО«Сиб - Медиа» за 2015 -2017 годы

Наименование показателя	2015 г.	2016г.	2017г.	Изменения (+,-)			Темп роста, %		
				2015/ 2016	2016/ 2017	2015/ 2017	2015/ 2016	2016/ 2017	2015/ 2017
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Выручка тыс. руб.	18322	18557	18403	235	-154	81	101,3	99,2	100,4
Себестоимость продаж (расходы по обычной деятельности), тыс. руб.	16520	16901	16123	381	-778	-397	102,3	95,4	97,6
Валовая прибыль, тыс. руб.	1802	1656	2280	-146	624	478	91,9	137,7	126,5
Затраты на рубль выручки, коп./рубль	90,2	91,1	87,6	0,91	-3,47	-2,55	101,0	96,2	97,2
Коммерческие расходы, тыс. руб.	205	647	532	442	-115	327	315,6	82,2	259,5
Прибыль от продаж, тыс. руб.	1597	1009	1748	-588	739	151	63,2	173,2	109,5
Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	1386	808	1564	-578	756	178	58,3	193,6	112,8
Налог на прибыль, тыс. руб.	402	142	138	-260	-4	-264	35,3	97,2	34,3
Чистая прибыль, тыс. руб.	984	666	1426	-318	760	442	67,7	214,1	144,9
Численность работников списочного состава, чел.	28	26	26	-2	0	-2	92,9	100,0	92,9
Фонд начисленной заработной платы, тыс. руб.	721,3	837,4	796,9	116,1	-40,5	75,6	116,1	95,2	110,5
Коэффициент текущей ликвидности	4,18	1,94	7,74	-2,24	5,8	3,56	46,4	399,0	185,2
Коэффициент независимости	0,74	0,47	0,86	-0,27	0,39	0,12	63,5	183,0	116,2
Коэффициент маневренности	1	1	1	0	0	0	100,0	100,0	100,0
Рентабельность продаж, %	5,37	3,59	7,75	-1,78	4,16	2,38	66,9	215,9	144,3

Проанализировав данные таблицы 2.1, можно сделать вывод, что на конец отчетного периода выручка ООО «Сиб - Медиа» выручка сократилась на 154 тыс. рублей и составила 18403 тыс. рублей, что свидетельствует о сокращении объемов продаж и возможном снижении качества выпускаемой продукции, следовательно, о сокращении спроса.

Себестоимость продаж так же имеет тенденцию уменьшения. В 2017 году себестоимость продаж уменьшилась на 778 тыс. рублей по сравнению с 2016

годом и составила 16123 тыс. рублей. Снижение данного показателя является положительной тенденцией, поскольку он свидетельствует об экономном расходовании ресурсов, снижении затрат на управление и обслуживание производства, а так же соблюдение режима экономии на каждом рабочем месте.

Анализируя валовую прибыль предприятия ООО «Сиб - Медиа» можно отметить тот факт, что, несмотря на снижение показателей выручки и себестоимости, данный показатель в конце отчетного года вырос. В 2017 году валовая прибыль предприятия составила 2280 тыс. рублей, что на 37,7% выше уровня прошлого года. Рост данного показателя свидетельствует о том, что деятельность предприятия, связанная с реализацией продукцией, становится более эффективной.

В конце отчетного периода затраты на рубль выручки ООО «Сиб - Медиа» сократились до 87,6 коп./руб., что свидетельствует о повышении эффективности деятельности предприятия.

В 2017 г. ООО «Сиб - Медиа» имела чистую прибыль в размере 1426 тыс. руб. по сравнению с предыдущим годом она выросла на 760 тыс. рублей. Рост чистой прибыли – это однозначно положительная тенденция, так как рост данного показателя свидетельствует о том, что предприятие эффективно использует имеющиеся в его распоряжении ресурсы.

Фонд начисленной заработной платы в 2015 г. ООО «Сиб - Медиа» составил 721,3 тыс. руб. В 2016 году он вырос до 837,4 тыс. руб. На конец анализируемого периода фонд начисленной заработной платы составил 796,9 тыс.руб., что на 40,5 тыс.руб. меньше фонда начисленной заработной платы 2016 года. Снижение данного показателя связано с сокращением заработной платы персонала.

На конец отчетного периода коэффициент текущей ликвидности составил 774%, т.е. у предприятия достаточная величина оборотных активов для осуществления нормальной финансово хозяйственной деятельности и возможности погашения краткосрочных обязательств. Из чего следует, что платежеспособность можно считать нормальной или обеспеченной. Рассматривая коэффициент текущей ликвидности в динамике за 3 года, видно, что в 2016 году

по сравнению с 2015 годом коэффициент уменьшился на 2,24, но остался в пределах нормы. В 2017 году по сравнению с 2016 годом коэффициент текущей ликвидности увеличился на 5,8. На конец анализируемого периода коэффициент независимости равен 0,86, что говорит о том, что предприятие является финансово независимым от внешних источников. Рассмотрев динамику, можно заметить, что в 2016 году по сравнению с 2015 годом коэффициент снизился на 0,27, но в 2017 году коэффициент независимости вырос на 0,39, что ещё раз подтверждает, что у предприятия есть необходимые средства для погашения долгов. За 2015-2017 гг. коэффициент маневренности был равен 1. Предприятие ООО «Сиб - Медиа» можно охарактеризовать как независимое от займов, поскольку у предприятия преимущественно краткосрочные кредиты и у предприятия имеется достаточная величина свободных средств для инвестирования в производство. За 2016 год рентабельность продаж ООО «Сиб - Медиа» сократилась на 1,78% по сравнению с 2015 годом. А в 2017 году данный показатель вырос на 4,16% и составил 7,75%, то есть предприятие получило 7,75 коп. прибыли с одного рубля продаж. Увеличение данного показателя за анализируемый период свидетельствует о том, что повысился спрос на продукцию предприятия и повышается уровень конкурентоспособности.

В целом за анализируемый период времени масштабы деятельности ООО «Сиб – Медиа» сократились, поскольку сократилась выручка от продаж. Несмотря на это, финансовые результаты и эффективность деятельности повышаются, что подтверждается наличием чистой прибыли и её рост на конец отчетного периода, а так же повышение рентабельности продаж. Можно сделать вывод, что предприятие ООО «Сиб – Медиа» по состоянию на 31.12.2017 года является финансово независимым от заемных источников.

## 2.2 Текущее состояние элементов системы управленческого учета предприятия

### 2.2.1 Ценообразование

Предприятие ООО «Сиб – Медиа» применяет такой метод ценообразования на продукцию, как метод надбавки к цене. Этот метод относится к затратным методам ценообразования и обеспечивает покрытие всех затрат, а также позволяет получать желаемый уровень дохода.

На каждое блюдо из меню составляется калькуляционная карточка, в которой прописаны перечень сырья и продуктов согласно Сборнику рецептов, которые необходимы для приготовления данного блюда, а так же прописаны количество сырья и продуктов и учетная цена на 1 кг каждого компонента. Затем вычисляется общая стоимость сырьевого набора и общая стоимость сырьевого набора на 100 блюд путем умножения количества каждого вида сырья на его учетную цену. После к общей стоимости прибавляют наценку и получают цену продажи блюда.

Рассмотрим расчет цены блюда «Салат Цезарь с курицей», торговая наценка которого составляет 120% от себестоимости блюда.

Таблица 2.2 - Калькуляционная карта «Салат Цезарь с курицей»

Порядковый номер калькуляции, дата утверждения			Норма, кг.	Ед. изм	Цена, руб.коп	Сумма, руб.коп.
№ п/п	Продукты					
	Наименование	Код				
1	2	3	4	5	6	7
1	Куриная грудка запеченная для салата п/ф	0997	0,04	кг	320,97	12,84
2	Салат Романо	1123	0,069	кг	401	27,67
3	Помидоры (томаты) черри	6932	0,031	кг	450	13,95
4	Яйца перепелиные	4780	2	шт	20,66	41,32
5	Сухарики для салата «Цезарь» п/ф	1265	0,01	кг	145,36	1,45
6	Соус Цезарь Классик п/ф	0012	0,015	кг	264,14	3,96
7	Масло оливковое Extra Virgin	0493	0,01	л	600	6,00

## Продолжение таблицы 2.2

1	2	3	4	5	6	7
8	Сыр Пармезан	1479	0,018	кг	1850	33,30
Общая стоимость сырьевого набора			х	х	х	140,49
Общая стоимость сырьевого набора на 100 блюд			х	х	х	14049,0
Наценка 120%, руб.коп.						168,59
Цена продажи блюда, руб.коп.						310,0
Выход одного блюда в готовом виде, кг						0,2

Рассмотрим другой пример. Расчет цены на блюдо «Стейк рибай «Мачете» с картофелем-гриль», торговая наценка которого составляет 170% от себестоимости блюда.

Таблица 2.3 - Калькуляционная карта «Стейк рибай «Мачете» с картофелем-гриль»

Порядковый номер калькуляции, дата утверждения			Норма, кг.	Ед. изм	Цена, руб.коп	Сумма, руб.коп.
№	Продукты					
п/п	Наименование	Код				
1	2	3	4	5	6	7
1	Стейк Рибай	0448	0,35	кг	769,35	269,27
2	п/ф микс салата	0561	0,02	кг	208,63	4,17
3	Томаты черри	0374	0,03	кг	332,62	9,98
4	Масло растительное	0380	0,05	л	78,94	3,95
5	Специи	0050	0,01	кг	197,42	1,97
6	Картофельные дольки	0585	0,18	кг	80,01	14,40
7	Грибы шампиньоны	0546	0,1	кг	258,55	25,86
8	п/ф Соус Шеф	1186	0,06	кг	122,32	7,34
9	Соус гриль-аджика п/ф	1246	0,06	кг	142,7	8,56
10	Зелень свежая	1168	0,005	кг	504,55	2,52
Общая стоимость сырьевого набора			х	х	х	348,03
Общая стоимость сырьевого набора на 100 блюд			х	х	х	34803,0
Наценка 170%, руб.коп.						591,65
Цена продажи блюда, руб.коп.						950,0
Выход одного блюда в готовом виде, кг						0,645

Исходя из приведенных расчетов стоимости блюд салата «Цезарь» с курицей и стейка рибай «Мачете» с картофелем – гриль в таблицах 2.2 и



2.3, можно сделать вывод о том, что у предприятия ООО «Сиб – Медиа» нет единой торговой наценки, поскольку на первое блюдо наценка составляет 120% от себестоимости блюда, а на второе 170%. Предприятие при расчете стоимости блюд не учитывает спрос на продукцию, а так же уровень наценки на аналогичные блюда у конкурентов.

### 2.2.2 Бюджетирование

На предприятии ООО «Сиб – Медиа» отсутствуют нормативные документы, которые регламентируют процесс бюджетирования. Единственный бюджет, который есть на данном предприятии – бюджет доходов и расходов. Именно за этот бюджет управляющая рестораном отчитывается 10 числа каждого месяца перед директорами. Составление бюджета доходов и расходов происходит следующим образом:

Шаг 1. Администраторы рестораны ведут специальную таблицу Excel, которая называется «приход и расход». Приходя на смену, они переписывают сумму полученной выручки с прошлой смены, ставя её в графу приход. На протяжении всей смены в столбец под названием «расход» они записывают сумму расходов, произведенных за смену. В данном столбце указываются такие статьи движения, как выданная зарплата персоналу, оплата закупа продуктов на кухню, закуп табаков и угля для кальянной, чеки за такси персонала и т.д. В приход ставятся суммы, как правило, перевод безналичных расчетов в наличные деньги. Так же в таблице для учёта доходов и расходов денежных средств есть столбцы под названием «задолженность гостя», «оплата» и «остаток». В графу «задолженность гостя» вводится фамилия имя отчество гостя. Сидеть в долг можно только постоянным гостям, которые ходят в заведение со дня открытия, то есть в которых персонал ресторана уверен. В графе «оплата» ставится сумма, которую гость оплатил за чек, а в графе «остаток» - сколько ещё денежных средств гость должен. Так же в таблице «приход и расход» имеются такие столбцы как «действие», «наименование продукта», «количество», «склад» и «комментарий». В графе «действие» пишется, какое именно действие произвели с

тем или иным продуктом, как правило, пишется либо списание, либо перемещение. В графе «наименование продукта» указывается, что именно перемещается или списывается. Это могут быть продукты с кухни, либо алкоголь с бара. В графе «количество» вводится сколько именно списано или перемещено в килограммах, литрах или штуках. В графе «склад» указывается откуда именно данное наименование продукта. Здесь существует два вида – кухня и бар, поскольку перемещения делают, в основном, либо с кухни на бар (например, лайм для приготовления алкогольного коктейля), либо с бара на кухню (например, водка для приготовления ухи). В графе «комментарий» указывается причина, почему был списан или перемещен продукт. Так же под таблицей есть графы «наличные», в которой указывается сумма оплаченных чеков гостями наличными денежными средствами; «терминал» в которой указывается сумма, оплаченных чеков гостями через терминал; а так же графы «общая» и «сдала». В конце смены, администратор суммирует все приходы, прибавляет всю выручку за смену и ставит эту сумму в графу «общая». Затем от общей суммы отнимаются все расходы за смену и задолженность гостей - эта сумма указывается в графе «сдала».

Шаг 2. В конце каждой недели администраторы заполняют таблицу Excel, которая называется «расходы денежных средств». Расходы ведутся как по статьям наличных расходов, которые в таблице выделены зеленым цветом, так и по банку, которые выделены красным цветом. В данной таблице учёт расходов ведётся более детально, по каждой статье за каждый день. Например, был закупов продуктов. Большую часть купили в ООО «Метро кэш энд керри» на сумму 40 000 рублей, но часть продуктов не купили. Администратор пошла и докупила недостающие продукты в магазине «Мария – Ра», взяв чек и копию чека, на сумму 2 500 рублей. В таблицу, которая заполняется ежедневно «приход и расход» заносится общая сумма 42 500 рублей и в статье движения указывается «закуп». А в таблице, которая заполняется в конце каждой недели «расходы денежных средств», сумма 42 500 рублей расписывается по отдельным статьям, то есть сумма закупа 40 000 рублей указывается в графе «Метро», а сумма 2 500 рублей вводится в графу «закуп».

Шаг 3. На основании таблиц «приход и расход» и «расходы денежных средств» управляющая составляет бюджет доходов и расходов. После чего подготавливаются необходимые документы, которые подтверждают некоторые суммы из бюджета (товарные накладные, счета – фактуры, чеки, выписки по счетам и т.д). Затем уже проводится собрание, на котором управляющая подробно рассказывает о полученных доходах и произведенных расходах за месяц. В конце собрания решается вопрос о том, можно ли сократить расходы и увеличить доходы предприятия.

Закуп продуктов, алкогольной продукции и табаков для кальянов происходят без составления бюджета закупок. Как правило, назакуп ездят два раза в неделю: во вторник и пятницу. Каждое подразделение пишет свою заявку. Повар составляет заявку исходя из заказов за день и остатков на кухне. Бармен каждый день в конце смены считается по чекам, которые ему выбивали официанты, считает остатки и на основании их составляет заявку. Кальянщики, как правило, составляют заявку реже всех, поскольку срок хранения табаков выше, чем продуктов на кухне.

### **2.2.3 Бухгалтерский учёт и отчетность**

Приказом № 114 от 31.12.2013 «О формировании учетной политики» установлен следующий порядок организации учетного процесса и отражения в учете отдельных видов хозяйственных операций:

- бухгалтерский учет организован по журнально-ордерной форме с использованием частичной автоматизации (учет продаж);
- учет материально-производственных запасов ведется по фактической стоимости (без использования счетов 15 и 16);
- сырье по фактическим ценам приобретения учитывается на счете 10
- готовая продукция учитывается на счете 43 по фактической себестоимости;
- уровень наценок на продукцию определяется самим руководителем;

- цены определяются на основе калькуляционных карт формы №ОП – 1;
- учет затрат на производство ведется с подразделением расходов, собираемых по дебету счетов 44 и 26 по статьям калькуляции;
- в конце месяца расходы по счетам 26 и 44 не включаются в себестоимость продукции, в конце месяца списываются на счет 91;
- оценочные резервы и резервы предстоящих расходов не создаются;

В рабочем плане счетов предприятия включает перечень типовых счетов бухгалтерского учета. По результатам своей финансово-хозяйственной деятельности ООО «Сиб – Медиа» проводит анализ основных технико-экономических показателей и их динамики. К таким показателям относятся стоимость товарной и реализованной продукции, среднесписочная численность, фонд заработной платы, себестоимость продаж, прибыль от продаж, чистая прибыль, рентабельность продаж.

Расходы предприятия группируются по следующим элементам затрат: расходы на содержание объекта; текущий ремонт и техническое обслуживание; банковское обслуживание; расходные материалы; расходы на фонд оплаты труда; прочие расходы. На предприятии отсутствует деление по центрам ответственности.

Таким образом, проанализировав организацию бухгалтерского управленческого учета на ООО«Сиб – Медиа», можно сделать вывод о том, что на исследуемом предприятии не развита система бухгалтерского учета. В частности, не выделены центры затрат, что не создает предпосылки оценки эффективности деятельности предприятия. Нет разветвленной системы счетов аналитического учета по хозяйственным операциям, по которым необходимо представление оперативной информации руководству для принятия решений (себестоимость продукции, доходы и расходы, финансовые результаты, продажи). Организацией не проводится анализ, увязывающий такие показатели деятельности, как объем выпуска и продаж, затраты на производство продукции и ее реализацию и получаемая прибыль. Не разработаны формы бюджетов и управленческой отчетности, что не создает возможности планирования и оперативного контроля.

## 2.2.4 Анализ финансовых результатов

Таблица 2.4 - Анализ прибыли от продаж, тыс.руб.

Показатель	Прошлый год		Отчетный год		Изменение		Темп роста, %	Темп прироста, %
	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. Выручка от продаж	18557	100,00%	18403	100,00%	-154	0,00%	99,17	-0,83
2. Себестоимость продаж	16901	91,08%	16123	87,61%	-778	-3,47%	95,40	-4,60
3. Коммерческие расходы	647	3,49%	532	2,89%	-115	-0,60%	82,23	-17,77
4. Прибыль от продаж	1009	5,44%	1748	9,50%	739	4,06%	173,24	73,24

Таким образом, как видно из таблицы 2.4, в отчетном году по сравнению с прошлым величина прибыли от продаж возросла на 739 тыс. рублей или на 73,24%. На увеличение прибыли от продаж оказало влияние сокращение себестоимости продаж и коммерческих расходов. Так же следует отметить тот факт, что удельный вес прибыли от продаж в выручке увеличился на 4,06%, что свидетельствует о повышении эффективности текущей деятельности предприятия общественного питания.

Таблица 2.5 - Анализ прибыли до налогообложения, тыс.руб.

Показатель	Прошлый год		Отчетный год		Изменение		Темп роста, %	Темп прироста, %
	Сумма	Удельный вес, %	Сумма	Удельный вес, %	Сумм.	Удельный вес, %		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. Прибыль от продаж	1009	124,88%	1748	111,76%	739	-13,11%	173,24	73,24

Продолжение таблицы 2.5

1	2	3	4	5	6	7	8	9
2. Прибыль от прочей деятельности	-201	-24,88%	-184	-11,76%	17	13,11%	91,54	-8,46
3. Прибыль до налогообложения	808	100,00%	1564	100,00%	756	0,00%	193,56	93,56

Анализируя данные таблицы 2.5, можно сделать вывод, что в отчетном году по сравнению с прошлым годом величина прибыли до налогообложения возросла на 756 тыс. рублей, или на 93,56%, за счет увеличения суммы прибыли от продаж на 739 тыс. рублей, или на 73,24%. При этом удельный вес прибыли от продаж в прибыли до налогообложения снизился на 13,11%, что свидетельствует о некотором ухудшении качества прибыли до налогообложения. Указанное снижение удельного веса прибыли от продаж в прибыли до налогообложения является следствием отставания темпа роста прибыли от продаж, равного 173,24%, от темпа роста прибыли до налогообложения, равного 193,56%.

Таблица 2.6 - Анализ чистой прибыли, тыс.руб.

Показатель	Прошлый год		Отчетный год		Изменение		Темп роста, %	Темп прироста, %
	Сумма, тыс. руб	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. Прибыль до налогообложения	808	121,32%	1564	109,68%	756	-11,64%	193,56	93,56
2. Текущий налог на прибыль	142	21,32%	138	9,68%	-4	-11,64%	97,18	-2,82
3. Чистая прибыль (убыток)	666	100,00%	1426	100,00%	760	0,00%	214,11	114,11

Таким образом, в таблице 2.6 видно, что за отчетный год величина чистой прибыли возросла на 760 тыс. рублей, за счет увеличения прибыли до налогообложения на 756 тыс. рублей, или на 19,5%, и при снижении суммы текущего налога на прибыль на 4 тыс. руб., или на 2,82%.

Подводя черту под выполнением анализа финансовых результатов предприятия ООО «Сиб – Медиа» по данным отчета о финансовых результатах, можно констатировать увеличение всех ее финансовых результатов в отчетном году по сравнению с данными прошлого года в большей или меньшей степени, что является, безусловно, позитивным явлением, свидетельствующим о достаточной успешности финансово-хозяйственной деятельности данного предприятия.

На развитие розничного товарооборота влияют три группы факторов. Рассмотрим влияние каждой группы факторов подробно.

Таблица 2.7 - Продуктовый баланс предприятия ООО «Сиб – Медиа», тыс.руб.

Показатели	2016	2017	Влияние фактора на товарооборот
1	2	3	4
Товарные запасы на начало года	155,60	141,10	-14,50
Поступление товаров	2 583,53	2 338,86	-244,67
Выбытие	2,14	1,60	-0,54
Товарные запасы на конец года	141,10	174,39	-33,29
Товарооборот	2 595,89	2 303,97	-291,92

Проанализировав товарный баланс предприятия ООО «Сиб – Медиа» в таблице 2.7, можно сделать вывод о том, что товарооборот предприятия сократился на 291,92 тысяч рублей. В большей степени на уменьшение товарооборота повлияло сокращение поступления товаров. Стоит отметить тот факт, что прочее выбытие за анализируемый период времени сократилось на 0,54 тысяч рублей, что, безусловно, является положительной тенденцией. Прочее выбытие данного предприятия включает в себя товарные потери, недостачи товаров.

Таблица 2.8 - Влияние показателей труда на товарооборот

Показатели	2016	2017	Влияние фактора на товарооборот
1	2	3	4
Среднесписочная численность работников, чел.	26	26	0
Среднегодовой товарооборот на 1 работника (производительность), тыс. руб.	99,84	88,61	-291,92
Товарооборот, тыс.руб.	2595,89	2303,97	-

Как видно из данных таблицы 2.8 на предприятии ООО«Сиб – Медиа» за анализируемый период не было изменения в среднесписочной численности работников. Сокращение среднегодового товарооборота на 1 работника (производительности) предприятия привело к сокращению товарооборота на 291,92 тысяч рублей.

Таблица 2.9 - Влияние использования площади торгового зала на изменение товарооборота

Показатели	2016	2017	Влияние фактора на товарооборот
1	2	3	4
Товарооборот, тыс. руб.	2 595,89	2 303,97	-
Площадь торгового зала, м <sup>2</sup>	400,00	400,00	0,00
Объем товарооборота на 1 кв.м., тыс. руб.	6,49	5,76	-291,92

Из данных расчетов, приведенных в таблице 2.9, видно, что за анализируемый период на предприятии ООО «Сиб – Медиа» не было изменения в площади торгового зала. Сокращение товарооборота, который приходится на 1 м<sup>2</sup>. сократило общий товарооборот на 291,92 тысяч рублей. Для повышения объема товарооборота руководству предприятия следует задуматься над расширением торговой площади.



Таблица 2.10 - Динамика и структура издержек обращения ООО «Сиб – Медиа» за 2016-2017 годы

Показатель	2016	2017	Изменение		Доля издержек в товарообороте		Изм. доли издержек в товарообороте
			Сумм.	%	2016	2017	
1	2	3	4	5	6	7	8
Издержки обращения, в т.ч., тыс.руб.	16078	5812	-10266	36,15	6,19	2,52	-3,67
Материальные затраты	12761	1322	-11439	10,36	4,92	0,57	-4,34
Расходы на оплату труда	365	266	-99	72,88	0,14	0,12	-0,03
Отчисления на социальные нужды	112	81	-31	72,32	0,04	0,04	-0,01
Прочие затраты	2840	4143	1303	145,88	1,09	1,80	0,70
Товарооборот, тыс.руб.	2595,89	2303,97	-291,92	88,75	-	-	-
Затрутодача, тыс.руб.	0,16	0,40	0,23	245,53	-	-	-

Анализируя данные таблицы 2.10, можно сказать, что общая сумма издержек предприятия ООО «Сиб – Медиа» сократилась на 10266 тыс.рублей или на 36,15%. На изменение данного показателя в большей степени повлияло снижение материальных затрат на 11439 тыс.рублей. Сокращение таких затрат может свидетельствовать о том, что предприятие сократило свои расходы на водоснабжение, освещение, отопление, расходы на приобретение канцелярских товаров, бензин, капитальный ремонт. Сокращение издержек обращения связано с уменьшением товарооборота в отчетном периоде. Наибольший удельный вес в составе товарооборота занимают прочие затраты.

На показатель рентабельности от продаж влияют такие факторы, как объем товарооборота, валовая прибыль, расходы на реализацию.

Таблица 2.11 - Факторного анализа рентабельности продаж, тыс.руб

Показатели	2016	2017	Влияние фактора на товарооборот
1	2	3	4
Уровень рентабельности продаж, %	38,87	75,87	-

Продолжение таблицы 2.11

1	2	3	4
Валовая прибыль	1656	2280	0,27
Расходы на реализацию	647	532	0,05
Товарооборот	2595,89	2303,97	0,05

Факторный анализ рентабельности продаж, проведенный в таблице 2.11, предприятия ООО «Сиб – Медиа», показал, что рентабельность продаж в отчетном году по сравнению с предыдущим увеличилась на 0,37. На изменение данного показателя большее влияние оказало увеличение валовой прибыли в 2017 году на 624 тысячи рублей.

Проведем анализ прибыли с использованием факторного анализ маржинального дохода.

Таблица 2.12 - Маржинальный доход ООО «Сиб – Медиа» по каждой категории блюд, тыс.руб

Показатель	2016	2017	Изменение	Уд.вес в выручке	
				2016	2017
1	2	3	4	5	6
Салаты	356,56	335,3	-21,26	0,74	0,74
Супы	201,62	181,5	-20,12	0,62	0,61
Горячие закуски	137,44	100,63	-36,81	0,53	0,47
Холодные закуски	120,6	105,45	-15,15	0,50	0,48
Горячие мясные блюда	99,23	85,3	-13,93	0,45	0,43
Горячие рыбные блюда	105,11	96,63	-8,48	0,46	0,46
Паста	64,45	31,79	-32,66	0,34	0,22
Гарниры	253,26	205,41	-47,85	0,67	0,64
Десерты	150,64	126,97	-23,67	0,55	0,52
Переменные затраты	123	115	-8	-	-

Проанализировав маржинальный доход в таблице 2.12, предприятия ООО «Сиб – Медиа» по каждой категории блюд, можно сделать вывод о том, что наибольший удельный вес в выручке как в 2016, так и в 2017 году занимают салаты, гарниры и супы. Их удельный вес в выручке составил 0,74, 0,64 и 0,61 соответственно. Маржинальный доход по каждой категории блюд положительный, что свидетельствует о том, что выручка от реализации продукции покрывает все затраты на его производство. Предприятию следует увеличить объем реализации блюд, в особенности салатов, гарниров и супов, поскольку, каждая последующая произведенная единица данного вида продукции будет только увеличивать общую прибыль.

### **Общий вывод по разделу 2**

Проанализировав систему управленческого учета на предприятия ООО «Сиб – Медиа», можно сделать следующие выводы:

– выручка предприятия на конец отчетного года сократилась на 154 тыс.рублей. Сокращение данного показателя свидетельствует о сокращении объема продаж.

– чистая прибыль предприятия увеличилась за анализируемый период на 760 тыс.рублей и составила 1426 тыс. рублей, что говорит об эффективности использования ресурсов, имеющихся в его распоряжении

– у предприятия достаточная величина оборотных активов для осуществления нормальной финансово хозяйственной деятельности и возможности погашения краткосрочных обязательств.

– коэффициент независимости свидетельствует о том, что предприятие является финансово независимым от внешних источников.

– предприятие ООО «Сиб – Медиа» применяет такой метод ценообразования на продукцию, как метод надбавки к цене. Негативным моментом является то, что нет единой торговой наценки. Предприятие при

расчете стоимости блюд не учитывает спрос на продукцию, а так же уровень наценки на аналогичные блюда у конкурентов.

- на анализируемом предприятии не развита система бюджетирования. Единственный бюджет, который составляется – бюджет доходов и расходов.

- проанализировав организацию бухгалтерского управленческого учета на ООО«Сиб – Медиа», можно сделать вывод о том, что на исследуемом предприятии не развита система бухгалтерского учета, не выделены центры затрат, нет классификации затрат на постоянные и переменные, нет разветвленной системы счетов аналитического учета по хозяйственным операциям

- анализ финансовых результатов говорит о том, что на сокращение товарооборота предприятия в большей степени повлияли такие факторы, как поступление товаров, среднегодовой товарооборот на 1 работника (производительность), товарооборот, который приходится на 1 кв.м.

- факторный анализ продаж показал, что рентабельность продаж в отчетном году по сравнению с предыдущим увеличилась на 0,37.

- проанализировав маржинальный доход предприятия ООО «Сиб – Медиа» по каждой категории блюд, можно сделать вывод о том, что наибольший удельный вес в выручке как в 2016, так и в 2017 году занимают салаты, гарниры и супы. Предприятию следует увеличить объем реализации блюд, в особенности салатов, гарниров и супов, поскольку, каждая последующая произведенная единица данного вида продукции будет только увеличивать общую прибыль.

### **III МЕРОПРИЯТИЯ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ООО «СИБ - МЕДИА»**

Совершенствование системы управленческого учета мы предлагаем через организацию центров финансовой ответственности. В качестве центров финансовой ответственности мы выделяем:

1. ЦФО «Производство» - переменные затраты.
2. ЦФО «Продажи» - переменные затраты.
3. ЦФО «Обслуживание» - переменные затраты.
4. ЦФО «Управление» - постоянные затраты.

К прямым переменным затратам ЦФО «Производство» можно отнести: стоимость исходного сырья (продукты, табаки); заработную плату рабочих, которые заняты производством продукции (повара, кальянтики); отчисления на социальные нужды с сумм оплаты труда вышеперечисленных рабочих.

К прямым переменным затратам ЦФО «Продажи» можно отнести: заработную плату рабочих, которые заняты продажей продукции (официанты, бармены); отчисления на социальные нужды с сумм оплаты труда вышеперечисленных рабочих.

К прямым переменным затратам ЦФО «Обслуживание» можно отнести: заработную плату рабочих, которые заняты обслуживанием производства (уборщики); отчисления на социальные нужды с сумм оплаты труда вышеперечисленных рабочих; расходы на содержание зала.

К прямым постоянным затратам ЦФО «Управление» можно отнести: материалы, отпущенные на общехозяйственные нужды; заработную плату работников, занятых управлением предприятием (административно-управленческий персонал); отчисления на социальные нужды с заработной платы вышеперечисленных работников; арендная плата помещения, расходы на рекламу, водоотведение, электроэнергия.

### **3.1 Мероприятия по совершенствованию плана счетов управленческого учета**

Для решения задач системы управленческого учета мы предлагаем ввести в рабочий план счетов предприятия следующие изменения. Прежде всего, для формирования затрат по ЦФО «Производство», мы предлагаем использовать счет 20 «Затраты ЦФО «Производство»» и к счету мы предлагаем использовать два счета: 20.1 «Плановые показатели», которые у нас будут формироваться на основе данных бюджета и 20.2 «Отклонения от плана», которые у нас будут формироваться на основании фактических данных и плановых показателей. Для формирования затрат по ЦФО «Продажи», использовать счет 44 «Затраты ЦФО «Продажи»» и к счету так же использовать два счета: 44.1 «Плановые показатели» и 44.2 «Отклонения от плана». Для формирования затрат по ЦФО «Обслуживание», использовать счет 25 «Затраты ЦФО «Обслуживание»» и к счету мы предлагаем использовать два счета: 25.1 «Плановые показатели», которые у нас будут формироваться на основе данных бюджета и 25.2 «Отклонения от плана», которые у нас будут формироваться на основании фактических данных и плановых показателей. Для формирования затрат по ЦФО «Управление», мы предлагаем использовать счет 26 «Затраты ЦФО «Управление»» и к счету мы предлагаем использовать два счета: 26.1 «Плановые показатели», которые у нас будут формироваться на основе данных бюджета и 26.2 «Отклонения от плана», которые у нас будут формироваться на основании фактических данных и плановых показателей. хозяйственные операции по формированию доходов и расходов по основной деятельности на данных счетах будут отражаться в последовательности, приведенной на рисунке 3.1.

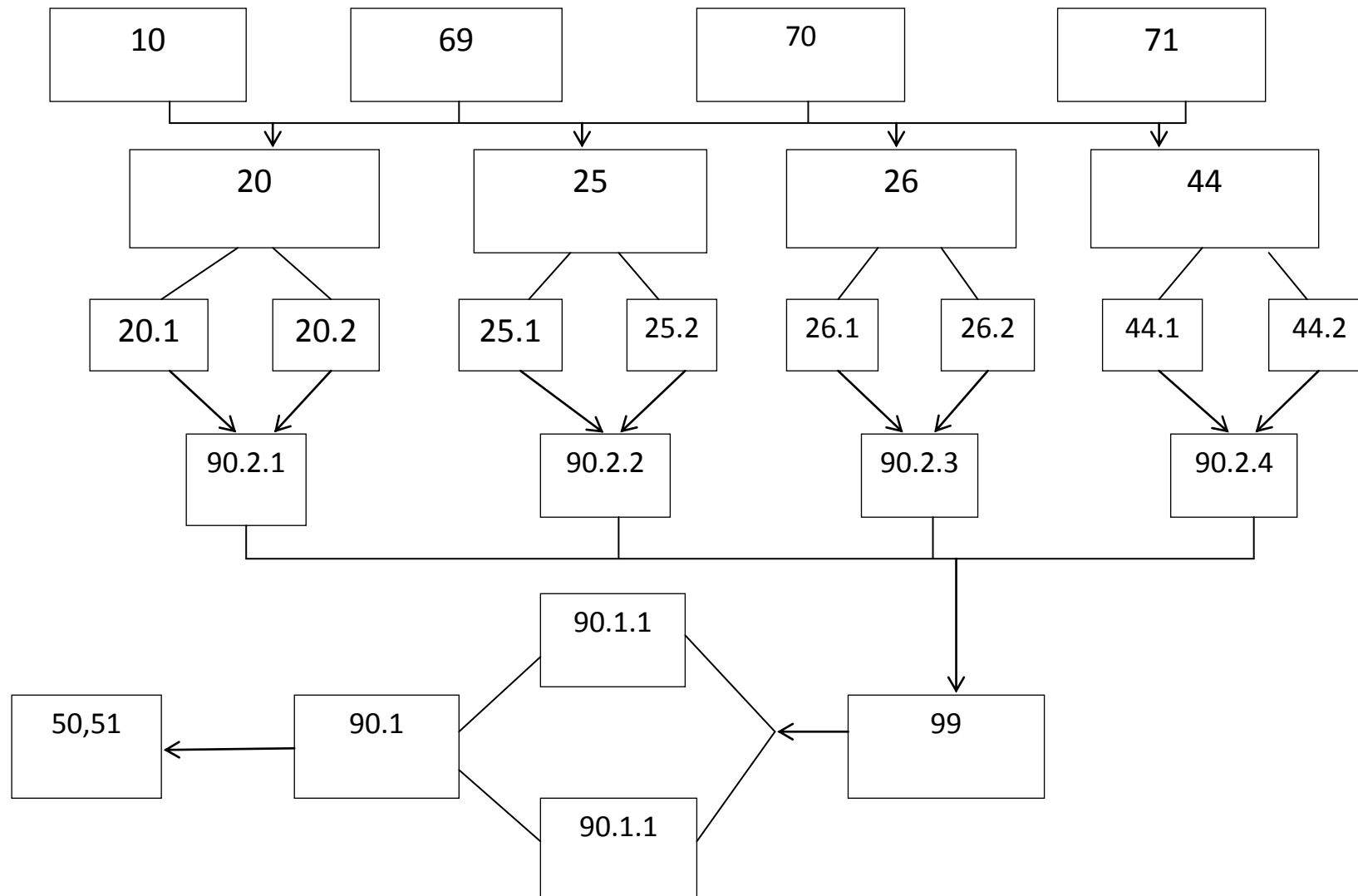


Рисунок 3.1 - Последовательность формирования доходов и расходов от продажи в бухгалтерском учете ООО «Сиб - Медиа»

### 3.2 Мероприятия по совершенствованию бюджетирования и состава показателей форм внутренней отчетности в рамках системы управленческого учета

В рамках выделенных центров финансовой ответственности мы предлагаем следующие формы бюджетов:

1. Бюджет затрат ЦФО «Производство» (форма № 1-Б). На рисунке 3.1 представлена форма данного бюджета. Данные о плановых суммах стоимости сырья берутся из Отчета предыдущего месяца. Данные о суммах заработной платы определяются на основании штатного расписания, плановых сдельных расценок, величина которых устанавливается трудовым соглашением. Ставки начисленных страховых взносов и их распределение по бюджетам и фондам определяются по данным НК РФ. Ставка отчислений на обязательное страхование от несчастных случаев определяется на основании принадлежности предприятия к определенному классу профессионального риска (в частности, для ООО «Сиб - Медиа» это 1 класс и ставка отчислений 0,2 %).

	А	В
1	Бюджет затрат ЦФО "Производство"	
2	Статья	Сумма
3	Сырье, в т.ч	=СУММ(В3:В4)
4	продукты	=ввод данных
5	табаки	=ввод данных
6	Зарплата, в т.ч	=СУММ(В6:В7)
7	повара	=ввод данных
8	кальянщики	=ввод данных
9	Отчисления на социальные нужды, в т.ч	=СУММ(В9:В10)
10	с заработной платы поваров	=ввод данных
11	с заработной платы кальянщиков	=ввод данных
12	Итого	=В2+В5+В8
13		

Рисунок 3.1 - Бюджет затрат ЦФО «Производство»

2. Бюджет затрат ЦФО «Продажи» (форма № 2-Б). На рисунке 3.2 представлена форма данного бюджета. Данные о суммах заработной платы определяются на основании штатного расписания, плановых сдельных расценок,



величина которых устанавливается трудовым соглашением. Ставки начисленных страховых взносов и их распределение по бюджетам и фондам определяются по данным НК РФ. Ставка отчислений на обязательное страхование от несчастных случаев определяется на основании принадлежности предприятия к определенному классу профессионального риска (в частности, для ООО «Сиб - Медиа» это 1 класс и ставка отчислений 0,2 %).

	А	В
1	Бюджет затрат ЦФО "Продажи"	
2	Статья	Сумма
3	Заработная плата, в т.ч	=СУММ(В4:В5)
4	официанты	=ввод данных
5	бармены	=ввод данных
6	Отчисления на социальные нужды, в т.ч	=СУММ(В7:В8)
7	с заработной платы официантов	=ввод данных
8	с заработной платы барменов	=ввод данных
9	Итого	=В3+В6
10		

Рисунок 3.2 - Бюджет затрат ЦФО «Продажи»

3. Бюджет затрат ЦФО «Обслуживание»(форма № 3-Б). На рисунке 3.3 представлена форма данного бюджета. Данные о суммах заработной платы определяются на основании штатного расписания, плановых сдельных расценок, величина которых устанавливается трудовым соглашением. Ставки начисленных страховых взносов и их распределение по бюджетам и фондам определяются по данным НК РФ. Ставка отчислений на обязательное страхование от несчастных случаев определяется на основании принадлежности предприятия к определенному классу профессионального риска (в частности, для ООО «Сиб - Медиа» это 1 класс и ставка отчислений 0,2 %).

	А	В
1	Бюджет затрат ЦФО "Обслуживание"	
2	Статья	Сумма
3	Зарботная плата, в т.ч	=B4
4	уборщнки	=ввод данных
5	Отчисления на социальные нужды, в т.ч	=B6
6	с зарботной платы уборщников	=ввод данных
7	Итого	=B3+B5
8		

Рисунок 3.3 - Бюджет затрат ЦФО «Обслуживание»

4. Бюджет затрат ЦФО «Управление» (форма № 4-Б). На рисунке 3.4 представлена форма данного бюджета. Данные о суммах заработной платы определяются на основании штатного расписания, плановых сдельных расценок, величина которых устанавливается трудовым соглашением. Ставки начисленных страховых взносов и их распределение по бюджетам и фондам определяются по данным НК РФ. Ставка отчислений на обязательное страхование от несчастных случаев определяется на основании принадлежности предприятия к определенному классу профессионального риска (в частности, для ООО «Сиб - Медиа» это 1 класс и ставка отчислений 0,2 %). Данные о плановых суммах арендной платы, расходов на рекламу, водоотведения и электроэнергии берутся из Отчета предыдущего месяца.

	А	В
1	Бюджет затрат ЦФО "Управление"	
2	Статья	Сумма
3	Зарботная плата, в т.ч	=СУММ(B6:B7)
4	администратор	=ввод данных
5	хостес	=ввод данных
6	Отчисления на социальные нужды, в т.ч	=СУММ(B9:B10)
7	с зарботной платы администраторов	=ввод данных
8	с зарботной платы хостеса	=ввод данных
9	Арендная плата	=ввод данных
10	Реклама	=ввод данных
11	Водоотведение	=ввод данных
12	Электроэнергия	=ввод данных
13	Итого	=B3+B6+B9+B10+B11+B12
14		

Рисунок 3.4 - Бюджет затрат ЦФО «Управление»

Формы внутренней отчетности дублируют формы бюджетов, но в них проводится сопоставление плановых и фактических показателей с расчетом отклонений.

1. Отчет о затратах ЦФО «Производство»(форма № 1-О). На рисунке 3.5 представлена форма данного отчета. В этой форме отчетности отражаются итоговые данные о плановых и фактических затратах ЦФО «Производство». Графы «отклонение» формируются путем вычитания из фактических данных плановых данных соответствующего бюджета. Графы «по плану» заполняются на основании данных Бюджета затрат ЦФО «Производство». Фактические данные о затратах сырья берут из форм первичной учетной документации по учету отпуска материалов (М-11 «Требование-накладная»). Фактические данные об оплате труда для заполнения соответствующей графы берут из форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты (форма № Т-49 «Расчетно-платежная ведомость», Т-51 «Расчетная ведомость»). Фактические данные о суммах начисленных страховых взносов и страхования от несчастных случаев для заполнения соответствующих граф берут из индивидуальных карточек учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений.

	А	В	С	Д
1	Отчет о затратах ЦФО "Производство"			
2	Статья	План	Факт	Отклонения от плана
3	Сырье, в т.ч	=Бюджет ЦФО "Производство"!B3	=ввод данных	=С3-В3
4	продукты	=Бюджет ЦФО "Производство"!B4	=ввод данных	=С4-В4
5	табаки	=Бюджет ЦФО "Производство"!B5	=ввод данных	=С5-В5
6	Заработная плата, в т.ч	=Бюджет ЦФО "Производство"!B6	=ввод данных	=С6-В6
7	повара	=Бюджет ЦФО "Производство"!B7	=ввод данных	=С7-В7
8	кальянщики	=Бюджет ЦФО "Производство"!B8	=ввод данных	=С8-В8
9	Отчисления на социальные нужды, в т.ч	=Бюджет ЦФО "Производство"!B9	=ввод данных	=С9-В9
10	с заработной платы поваров	=Бюджет ЦФО "Производство"!B10	=ввод данных	=С10-В10
11	с заработной платы кальянщиков	=Бюджет ЦФО "Производство"!B11	=ввод данных	=С11-В11
12	Итого	=Бюджет ЦФО "Производство"!B12	=С3+С6+С9	=С12-В12
13				

Рисунок 3.5 - Отчет о затратах ЦФО «Производство»

2. Отчет о затратах ЦФО «Продажи» (форма № 2-О). На рисунке 3.6 представлена форма данного отчета. В этой форме отчетности отражаются итоговые данные о плановых и фактических затратах ЦФО «Продажи». Графы

«отклонение» формируются путем вычитания из фактических данных плановых данных соответствующего бюджета. Графы «по плану» заполняются на основании данных Бюджета затрат ЦФО «Продажи». Фактические данные об оплате труда для заполнения соответствующей графы берут из форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты (форма № Т-49 «Расчетно-платежная ведомость», Т-51 «Расчетная ведомость»). Фактические данные о суммах начисленных страховых взносах и страхования от несчастных случаев для заполнения соответствующих граф берут из индивидуальных карточек учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений.

	A	B	C	D
1	Отчет о затратах ЦФО "Продажи"			
2	Статья	План	Факт	Отклонения от плана
3	Заработная плата, в т.ч	=Бюджет ЦФО "Продажи"!B3	=ввод данных	=C3-B3
4	официанты	=Бюджет ЦФО "Продажи"!B4	=ввод данных	=C4-B4
5	бармены	=Бюджет ЦФО "Продажи"!B5	=ввод данных	=C5-B5
6	Отчисления на социальные нужды, в т.ч	=Бюджет ЦФО "Продажи"!B6	=ввод данных	=C6-B6
7	с заработной платы официантов	=Бюджет ЦФО "Продажи"!B7	=ввод данных	=C7-B7
8	с заработной платы барменов	=Бюджет ЦФО "Продажи"!B8	=ввод данных	=C8-B8
9	Итого	=Бюджет ЦФО "Продажи"!B9	=C3+C6	=C9-B9
10				

Рисунок 3.6 - Отчет о затратах ЦФО «Продажи»

3. Отчет о затратах ЦФО «Обслуживание» (форма № 3-О). На рисунке 3.7 представлена форма данного отчета. В этой форме отчетности отражаются итоговые данные о плановых и фактических затратах ЦФО «Обслуживание». Графы «отклонение» формируются путем вычитания из фактических данных плановых данных соответствующего бюджета. Графы «по плану» заполняются на основании данных Бюджета затрат ЦФО «Обслуживание». Фактические данные об оплате труда для заполнения соответствующей графы берут из форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты (форма № Т-49 «Расчетно-платежная ведомость», Т-51 «Расчетная ведомость»). Фактические данные о суммах начисленных страховых взносов и страхования от несчастных случаев для заполнения соответствующих граф берут из индивидуальных карточек учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений.

	A	B	C	D
1	Отчет о затратах ЦФО "Обслуживание"			
2	Статья	План	Факт	Отклонения от плана
3	Зарботная плата, в т.ч	=Бюджет ЦФО "Обслуживание"!B3	=ввод данных	=C3-B3
4	уборщики	=Бюджет ЦФО "Обслуживание"!B4	=ввод данных	=C4-B4
5	Отчисления на социальные нужды, в т.ч	=Бюджет ЦФО "Обслуживание"!B5	=ввод данных	=C5-B5
6	с заработной платы уборщиков	=Бюджет ЦФО "Обслуживание"!B6	=ввод данных	=C6-B6
7	Итого	=Бюджет ЦФО "Обслуживание"!B7	=C3+C5	=C7-B7
8				

Рисунок 3.7 - Отчет о затратах ЦФО «Обслуживание»

4. Отчет о затратах ЦФО «Управление» (форма № 4-О). На рисунке 3.8 представлена форма данного отчета. В этой форме отчетности отражаются итоговые данные о плановых и фактических затратах ЦФО «Управление». Графы «отклонение» формируются путем вычитания из фактических данных плановых данных соответствующего бюджета. Графы «по плану» заполняются на основании данных Бюджета затрат ЦФО «Управление». Фактические данные об оплате труда для заполнения соответствующей графы берут из форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты (форма № Т-49 «Расчетно-платежная ведомость», Т-51 «Расчетная ведомость»). Фактические данные о суммах начисленных страховых взносах и страхования от несчастных случаев для заполнения соответствующих граф берут из индивидуальных карточек учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений. Данные о суммах потребленной электроэнергии и воды берут из первичных документов (расчеты водопотребления, справки о затратах на электроэнергию по потребителям). Данные о суммах затрат на рекламу берутся из первичных документов (договора на оказание рекламных услуг, протокола согласования цен на рекламные услуги, свидетельство о праве размещения наружной рекламы, утвержденный дизайн-проект рекламного стенда, акт оказания рекламных услуг, счета-фактуры от рекламодателей).

	A	B	C	D
1	Отчет о затратах ЦФО "Управление"			
2	Статья	Сумма	Факт	Отклонения от плана
3	Зарботная плата, в т.ч	=Бюджет ЦФО "Управление"!B3	=ввод данных	=C3-B3
4	администратор	=Бюджет ЦФО "Управление"!B4	=ввод данных	=C4-B4
5	хостес	=Бюджет ЦФО "Управление"!B5	=ввод данных	=C5-B5
6	Отчисления на социальные нужды, в т.ч	=Бюджет ЦФО "Управление"!B6	=ввод данных	=C6-B6
7	с зарботной платы администраторов	=Бюджет ЦФО "Управление"!B7	=ввод данных	=C7-B7
8	с зарботной платы хостеса	=Бюджет ЦФО "Управление"!B8	=ввод данных	=C8-B8
9	Арендная плата	=Бюджет ЦФО "Управление"!B9	=ввод данных	=C9-B9
10	Реклама	=Бюджет ЦФО "Управление"!B10	=ввод данных	=C10-B10
11	Водоотведение	=Бюджет ЦФО "Управление"!B11	=ввод данных	=C11-B11
12	Электроэнергия	=Бюджет ЦФО "Управление"!B12	=ввод данных	=C12-B12
13	Итого	=Бюджет ЦФО "Управление"!B13	=C3+C6+C9+C10+C11+C12	=C13-B13
14				

Рисунок 3.8 - Отчет о затратах ЦФО «Управление»

После составления бюджетов и отчетов по каждому центру финансовой ответственности, полученные данные формируются в «Сводный отчет о затратах» (рисунок 3.9). В этой форме отчетности отражаются итоговые данные фактических и плановых затратах всех центров финансовой отчетности. Плановые данные по каждой статье затрат берутся из соответствующего бюджета, а фактические данные из отчета. Графы «отклонение» формируются путем вычитания из фактических данных плановых данных соответствующего бюджета.

	A	B	C	D
1	Сводный отчет о затратах			
2	Статья	План	Факт	Отклонение от плана
3	Сырье, в т.ч	=СУММ(B4:B5)	=СУММ(C4:C5)	=C3-B3
4	продукты	=Бюджет ЦФО "Производство"!B4	=Отчет ЦФО "Производство"!C4	=C4-B4
5	табаки	=Бюджет ЦФО "Производство"!B5	=Отчет ЦФО "Производство"!C5	=C5-B5
6	Зарботная плата, в т.ч	=СУММ(B7:B13)	=СУММ(C7:C13)	=C6-B6
7	повара	=Бюджет ЦФО "Производство"!B7	=Отчет ЦФО "Производство"!C7	=C7-B7
8	кальянщики	=Бюджет ЦФО "Производство"!B8	=Отчет ЦФО "Производство"!C8	=C8-B8
9	официанты	=Бюджет ЦФО "Продажи"!B4	=Отчет ЦФО "Продажи"!C4	=C9-B9
10	бармены	=Бюджет ЦФО "Продажи"!B5	=Отчет ЦФО "Продажи"!C5	=C10-B10
11	уборщики	=Бюджет ЦФО "Обслуживание"!B4	=Отчет ЦФО "Обслуживание"!C4	=C11-B11
12	администраторы	=Бюджет ЦФО "Управление"!B4	=Отчет ЦФО "Управление"!C4	=C12-B12
13	хостес	=Бюджет ЦФО "Управление"!B5	=Отчет ЦФО "Управление"!C5	=C13-B13
14	Отчисления на социальные нужды, в т.ч	=СУММ(B15:B21)	=СУММ(C15:C21)	=C14-B14
15	с зарботной платы поваров	=Бюджет ЦФО "Производство"!B10	=Отчет ЦФО "Производство"!C10	=C15-B15
16	с зарботной платы кальянщиков	=Бюджет ЦФО "Производство"!B11	=Отчет ЦФО "Производство"!C11	=C16-B16
17	с зарботной платы официантов	=Бюджет ЦФО "Продажи"!B7	=Отчет ЦФО "Продажи"!C7	=C17-B17
18	с зарботной платы барменов	=Бюджет ЦФО "Продажи"!B8	=Отчет ЦФО "Продажи"!C8	=C18-B18
19	с зарботной платы уборщиков	=Бюджет ЦФО "Обслуживание"!B6	=Отчет ЦФО "Обслуживание"!C6	=C19-B19
20	с зарботной платы администраторов	=Бюджет ЦФО "Управление"!B7	=Отчет ЦФО "Управление"!C7	=C20-B20
21	с зарботной платы хостес	=Бюджет ЦФО "Управление"!B8	=Отчет ЦФО "Управление"!C8	=C21-B21
22	Арендная плата	=Бюджет ЦФО "Управление"!B9	=Отчет ЦФО "Управление"!C9	=C22-B22
23	Реклама	=Бюджет ЦФО "Управление"!B10	=Отчет ЦФО "Управление"!C10	=C23-B23
24	Водоотведение	=Бюджет ЦФО "Управление"!B11	=Отчет ЦФО "Управление"!C11	=C24-B24
25	Электроэнергия	=Бюджет ЦФО "Управление"!B12	=Отчет ЦФО "Управление"!C12	=C25-B25
26	Итого	=B3+B6+B14+B22+B23+B24+B25	=C3+C6+C14+C22+C23+C24+C25	=C26-B26
27				

Рисунок 3.9 - Сводный отчет о затратах



Ответственным за составление данных бюджетов и отчетов предлагаем назначить бухгалтера. Документом, завершающим отчетный период, данные которого в дальнейшем используются для анализа выявленных отклонений запланированных и фактических доходов и расходов и их влияния на изменение конечного результата, является Отчет о доходах и расходах (форма № 5-О). Данный вид отчета представлен на рисунке 3.10. Плановые показатели берутся из бюджетов, а фактические из соответствующих отчетов. Графы «отклонение» формируются путем вычитания из фактических данных плановых данных соответствующего отчета. Ответственный за составление данного отчета – администратор.

	A	B	C	D
1	Отчет о доходах и расходах			
2	Статья	План	Факт	Отклонение от плана
3	Выручка	=Бух. программа	=ввод данных	=C3-B3
4	салат Цезарь	=Бух. программа	=ввод данных	=C4-B4
5	стейк Рибай	=Бух. программа	=ввод данных	=C5-B5
6	Себестоимость	=Бух. программа	=ввод данных	=C6-B6
7	салат Цезарь	=Бух. программа	=ввод данных	=C7-B7
8	стейк Рибай	=Бух. программа	=ввод данных	=C8-B8
9	Валовая прибыль	=СУММ(B10:B11)	=СУММ(C10:C11)	=C9-B9
10	салат Цезарь	=B4-B7	=C4-C7	=C10-B10
11	стейк Рибай	=B5-B8	=C5-C8	=C11-B11
12	Количество блюд	=ввод данных	=ввод данных	=C12-B12
13	салат Цезарь	=ввод данных	=ввод данных	=C13-B13
14	стейк Рибай	=ввод данных	=ввод данных	=C14-B14
15	Цена реализации	-	-	=C1-B15
16	салат Цезарь	=Сведения о ценах конкурентов!F2	=ввод данных	=C16-B16
17	стейк Рибай	=Сведения о ценах конкурентов!F3	=ввод данных	=C17-B17
18	Товарооборот	=СУММ(B19:B20)	=СУММ(C19:C20)	=C18-B18
19	салат Цезарь	=B13*B16	=C13*C16	=C19-B19
20	стейк Рибай	=B14*B17	=C14*C17	=C20-B20
21	Маржинальный доход	=СУММ(B22:B23)	=СУММ(C22:C23)	=C21-B21
22	салат Цезарь	=B4-Бюджет ЦФО "Производство"!B12- "Бюджет ЦФО "Продажи"!B9-Бюджет ЦФО "Обслуживание"!B8	=C4-Отчет ЦФО "Производство"!C12-Отчет ЦФО "Продажи"!C9-Отчет ЦФО "Обслуживание"!C7	=C22-B22
23	стейк Рибай	=B5-Бюджет ЦФО "Производство"!B12- "Бюджет ЦФО "Продажи"!B9-Бюджет ЦФО "Обслуживание"!B9	=C5-Отчет ЦФО "Производство"!C12-Отчет ЦФО "Продажи"!C9-Отчет ЦФО "Обслуживание"!C7	=C23-B23

Рисунок 3.10 - Отчет о доходах и расходах

### 3.3 Мероприятия по совершенствованию ценообразования в рамках системы управленческого учета

Во втором разделе была изучена методика определения цен салата «Цезарь» и стейка рибай «Мачете», так же было выявлено, что предприятие ООО «Сиб –

Медиа» при установлении цены на блюдо не руководствуется ценами конкурентов, а устанавливает цены исходя только из стоимости продуктов, необходимых для приготовления блюд. Поэтому в целях совершенствования ценообразования в рамках системы управленческого учета, мы предлагаем применять метод следования рыночным ценам, поскольку существенное влияние на цену оказывает поведение конкурентов. Каждая фирма должна знать цены на продукцию конкурентов и отличительные черты их товаров. Особенно на рынке общественного питания, где конкуренция довольно высока. Ответственным за проведение анализа конкурентных цен предлагаем назначить хостеса. На основании данных интернет – сайтов конкурентов составляется аналитическая таблица «Сведения о ценах конкурентов», где прописывается наименование блюда, наименование ресторана – конкурента, а так же рассчитывается средняя цена, на основании которой предлагается цена на этот же вид продукции в нашем ресторане (рисунок 3.11).

	A	B	C	D	E	F
1		4 стихии	Волна	Авиатор	Средняя цена	Реком. цена
2	Салат Цезарь	=ввод данных	=ввод данных	=ввод данных	=СРЗНАЧ(B2:D2)	=ввод данных
3	Стейк Рибай	=ввод данных	=ввод данных	=ввод данных	=СРЗНАЧ(B3:D3)	=ввод данных
4						

Рисунок 3.11 - Сведения о ценах конкурентов

При методе следования рыночным ценам, повышение или снижение цены не будет неожиданным, поскольку многие рестораны г. Кемерово предлагают такие же блюда. Следовательно, если цены станут равны общему уровню, постоянные клиенты останутся – раз цены имеют один уровень, а предприятие проверено и не вызывает претензий, то не имеет смысла идти в другой ресторан, качество которого придётся проверять. Такой метод ценообразования как следование за рыночными ценами не повлечёт за собой изменение в деятельность или дополнительные затраты, а лишь увеличит размер выручки. Полученная дополнительная прибыль, может быть использована предприятием для различных целей, способствующих развитию и более успешному функционированию ООО «Сиб - Медиа», например: приобретение собственной торговой площади, а не



использование арендуемого помещения, как в настоящее время, это позволит уменьшить статью расходов, так как вложение в собственность в скором времени окупится; увеличение заработной платы персонала; проведение ремонта помещения, закупка нового оборудования и стеллажей; увеличение расходов на маркетинг, что будет способствовать более рациональной организации сбыта, узнаваемости фирмы и привлечению новых потребителей.

### **3.4 Мероприятия по совершенствованию средств анализа финансовых результатов в рамках системы управленческого учета**

Для проведения факторного анализа финансового результата предприятия используются данные разработанных на предыдущих этапах форм управленческой отчетности: Отчет о доходах и расходах, Отчет о затратах ЦФО «Производство», Отчет о затратах ЦФО «Продажи», Отчет о затратах ЦФО «Обслуживание», Отчет о затратах ЦФО «Управление», Бюджет затрат ЦФО «Производство», Бюджет затрат ЦФО «Продажи», Бюджет затрат ЦФО «Обслуживание», Бюджет затрат ЦФО «Управление», Сводный отчет о затратах. Для нахождения влияния факторов на изменение товарооборота используются формы внутренней отчетности.

Для оценки влияния факторов продуктового баланса на товарооборот (рисунок 3.12) данные о товарных запасах на начало года, о поступлении товаров, выбытии товаров, а так же товарных запасах на конец года автоматически выгружаются из бухгалтерской программы. Данные о товарообороте как по плану, так и по факту берутся из отчета о доходах и расходах. Влияние каждого фактора на изменение товарооборота вычисляется автоматически с помощью ранее введенных формул.

	A	B	C	D
1	Влияние продуктового баланса на изменение товарооборота			
2	Показатели	План	Факт	Влияние
3	Товарные запасы на начало года	=Бух.программа	=Бух.программа	=C3-B3
4	Поступление товаров	=Бух.программа	=Бух.программа	=C4-B4
5	Выбытие	=Бух.программа	=Бух.программа	=C5-B5
6	Товарные запасы на конец года	=Бух.программа	=Бух.программа	=C6-B6
7	Товарооборот	=!Отчет о доходах и расходах!B18	=!Отчет о доходах и расходах!C18	=C7-B7

Рисунок 3.12 - Влияние продуктового баланса на изменение товарооборота

Для оценки влияния показателей труда на товарооборот (рисунок 3.13) данные о среднесписочной численности работников вводятся вручную на основании формы №ПМ «Сведения об основных показателях деятельности малого предприятия». Данные о плановом и фактическом товарообороте автоматически заполняются на основании отчета о доходах и расходах. Среднегодовой товарооборот на 1 работника рассчитывается с помощью формулы. Влияние каждого фактора на изменение товарооборота рассчитывается автоматически на основании введенных ранее формул по методу абсолютных разниц.

	A	B	C	D
1	Влияние показателей труда на товарооборот			
2	Показатели	План	Факт	Влияние фактора
3	Среднесписочная численность, чел	=ввод данных	=ввод данных	=(C3-B3)*C4
4	Среднегодовой товарооборот на 1 работника, тыс.руб/чел	=B5/B3	=C5/C3	=(C4-B4)*C3
5	Товарооборот, тыс.руб	=!Отчет о доходах и расходах!B18	=!Отчет о доходах и расходах!C18	-
6				

Рисунок 3.13 - Влияние показателей труда на товарооборот

Для оценки влияния использования площади торгового зала на товарооборот (рисунок 3.14) данные о плановых и фактических показателях товарооборота автоматически выгружаются из ранее сформированного отчета о доходах и расходах. Данные о величине площади торгового зала вводятся вручную на основании договора аренды. Объем товарооборота на 1 кв.м вычисляется автоматически на основании введенной ранее формулой. Расчет

влияния каждого фактора на изменение товарооборота происходит так же автоматически на основании формул по методу абсолютных разниц.

	A	B	C	D
1	Влияние использования площади торгового зала на товарооборот			
2	Показатели	План	Факт	Влияние фактора
3	Товарооборот, тыс.руб	=!Отчет о доходах и расходах!B18	=!Отчет о доходах и расходах!C18	-
4	Площадь торгового зала, кв.м	=ввод данных	=ввод данных	=(C4-B4)*C5
5	Объем товарооборота на 1 кв.м, тыс.руб	=B3/B4	=C3/C4	=(C5-B5)*C4
6				

Рисунок 3.14 - Влияние использования площади торгового зала на изменение товарооборота

Для анализа издержек обращения (рисунок 3.15) данные о плановых и фактических издержках обращения автоматически заполняются из отчета доходов и расходов соответствующих граф. Данные о товарообороте так же заполняются автоматически из отчета доходов и расходов. Затратоотдача вычисляется автоматически на основе введенных ранее формулами, как товарооборот деленный на издержки обращения. Изменения в сумме высчитываются путем вычитания плановых показателей из фактических, а изменение в процентах путем деления фактических данных на плановые и домножением на 100. Доля издержек обращения в товарообороте рассчитывается по формуле, введенной в электронную таблицу, как издержки деленные на товарооборот. Изменение доли издержек путем вычитания плановых данных из фактических.

	A	B	C	D	E	F	G	H
1	Анализ издержек обращения							
2	Показатель	План	Факт	Изменение		Доля ИО в Тобр		Изм. Доли ИО в Тобр
3				сум	%	План	Факт	
4	Издержки обращения, тыс.руб	=!Отчет о доходах и расходах!B47	=!Отчет о доходах и расходах!C47	=C4-B4	=C4/B4*100	=B4/B5	=C4/C5	=G4-F4
5	Товарооборот, тыс.руб	=!Отчет о доходах и расходах!B18	=!Отчет о доходах и расходах!C18	=C5-B5	=C5/B5*100	-	-	-
6	Затратоотдача, тыс.руб	=B5/B4	=C5/C4	=C6-B6	=C6/B6*100	-	-	-
7								

Рисунок 3.15 - Анализ издержек обращения

Для факторного анализ рентабельности продаж (рисунок 3.16) плановые и фактические данные о валовой прибыли, расходах на реализацию и товарообороте заполняются автоматически из отчета о доходах и расходах. Уровень рентабельности продаж рассчитывается на основании введенной ранее формулой, как валова прибыль за минусом расходов на реализацию и деленное на товарооборот. Влияние каждого из фактора на уровень рентабельность продаж рассчитывается автоматически с помощью формул цепных подстановок.

	A	B	C	D
1	Факторный анализ рентабельности продаж			
2	Показатели	План	Факт	Влияние
3	Уровень рентабельности продаж	$= (B4 - B5) / B6$	$= (C4 - C5) / C6$	-
4	Валовая прибыль	=Отчет о доходах и расходах!B9	=Отчет о доходах и расходах!C9	$= ((C4 - B5) / C6) - ((B4 - B5) / C6)$
5	Расходы на реализацию	=Бюджет ЦФО "Продажи"!B9	=Отчет ЦФО "Продажи"!C9	$= ((C4 - C5) / C6) - ((C4 - B5) / C6)$
6	Товарооборот	=Отчет о доходах и расходах!B18	=Отчет о доходах и расходах!C18	$= ((B4 - B5) / C6) - ((B4 - B5) / B6)$
7				

Рисунок 3.16 - Факторный анализ рентабельности продаж

Для расчета маржинального дохода по каждому виду продукции (рисунок 3.17) данные о плановой и фактической выручке заполняются автоматически из отчета о доходах и расходах. Маржинальный доход по каждому виду продукции рассчитывается как выручка за минусом затрат по ЦФО, за исключением ЦФО «Продажи». Изменение вычисляется путем вычитания из фактических показателей плановых. Удельный вес в выручке рассчитывается автоматически на основании введенной ранее формулой, как маржинальный доход по виду продукции деленный на выручку этого же вида продукции.

Расчет маржинального дохода						
Показатели	План	Факт	Изменение	Уд.вес в выручке		
				План	Факт	
Маржинальный доход, в т.ч.	=B7-'Бюджет ЦФО "Производство"!B12-'Бюджет ЦФО "Обслуживание"!B7-'Бюджет ЦФО "Управление"!B13	=C7-'Отчет ЦФО "Производство"!C12-'Отчет ЦФО "Обслуживание"!C7-'Отчет ЦФО "Управление"!C13	=C4-B4	=B4/B7	=C4/C7	
Салат Цезарь	=B8-'Бюджет ЦФО "Производство"!B12-'Бюджет ЦФО "Обслуживание"!B7-'Бюджет ЦФО "Управление"!B14	=C8-'Отчет ЦФО "Производство"!C12-'Отчет ЦФО "Обслуживание"!C7-'Отчет ЦФО "Управление"!C14	=C5-B5	=B5/B8	=C5/C8	
Стейк Рибай	=B9-'Бюджет ЦФО "Производство"!B12-'Бюджет ЦФО "Обслуживание"!B7-'Бюджет ЦФО "Управление"!B15	=C9-'Отчет ЦФО "Производство"!C12-'Отчет ЦФО "Обслуживание"!C7-'Отчет ЦФО "Управление"!C15	=C6-B6	=B6/B9	=C6/C9	
Выручка, в т.ч.	= 'Отчет о доходах и расходах'!B3	= 'Отчет о доходах и расходах'!C3	=C7-B7	-	-	
Салат Цезарь	= 'Отчет о доходах и расходах'!B4	= 'Отчет о доходах и расходах'!C4	=C8-B8	-	-	
Стейк Рибай	= 'Отчет о доходах и расходах'!B5	= 'Отчет о доходах и расходах'!C5	=C9-B9	-	-	

Рисунок 3.17 – Расчет маржинального дохода

Таким образом, взаимоувязка системы управленческого учета может выглядеть в виде схемы, представленной на рисунке 3.18.

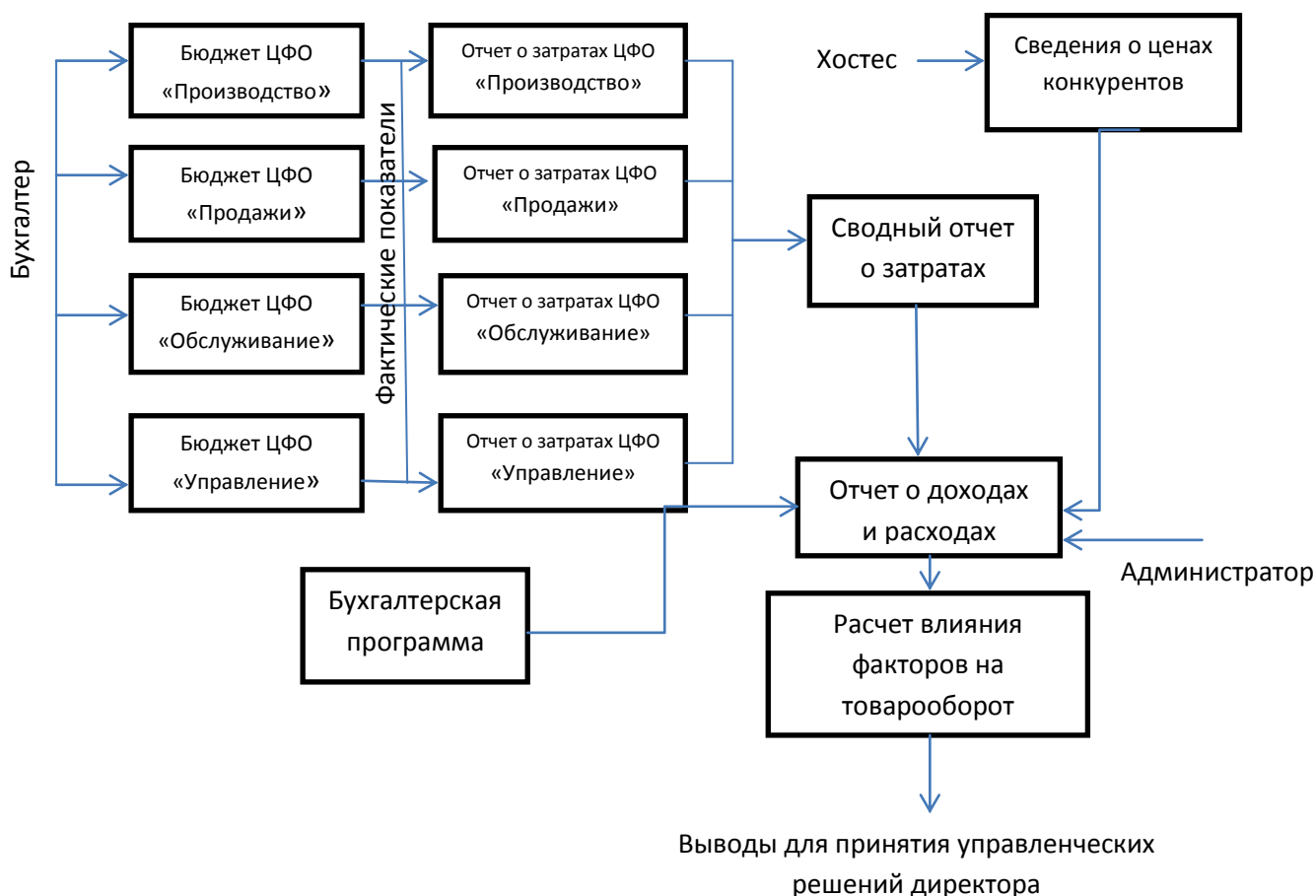


Рисунок 3.18 - Движение информации в процессе составления отчета о доходах и расходах

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В выпускной квалификационной работе рассмотрены теоретические аспекты организации управленческого учета на предприятиях общественного питания с учетом отраслевых особенностей их деятельности. В качестве элементов системы управленческого учета выделены: бюджетирование, ценообразование, бухгалтерский учет и отчетность, анализ финансовых результатов.

В рамках бюджетирования разрабатываются планы производства и продаж, соотносительно с планируемым объемом продаж устанавливается цена на производимую продукцию, на основе этих показателей рассчитывается планируемое изменение прибыли. На основе данных планов составляются прогнозы финансового состояния, изменения прибылей и убытков и движения денежных потоков. На основе учета фактов хозяйственной деятельности и данных бюджетов составляется управленческая отчетность, в которой плановые данные сопоставляются с отчетными данными. На основе информации, получаемой из управленческой отчетности, проводится анализ финансовых результатов, по результатам которого разрабатываются бюджеты на следующий период.

В выпускной квалификационной работе было проанализировано состояние указанных элементов системы управленческого учета на одном из предприятий общественного питания ООО «Сиб – Медиа». В целом за анализируемый период времени масштабы деятельности ООО «Сиб – Медиа» сократились, поскольку сократилась выручка от продаж. Несмотря на это, финансовые результаты и эффективность деятельности повышаются, что подтверждается наличием чистой прибыли и её рост на конец отчетного периода, а так же повышение рентабельности продаж. Можно сделать вывод, что предприятие ООО «Сиб – Медиа» по состоянию на 31.12.2017 года является финансово независимым от заемных источников. Проанализировав организацию бухгалтерского управленческого учета на ООО «Сиб – Медиа», можно сделать вывод о том, что на исследуемом предприятии не развита система бухгалтерского учета. В частности, не выделены центры затрат, что не создает предпосылок оценки

эффективности их деятельности. Нет разветвленной системы счетов аналитического учета по хозяйственным операциям, по которым необходимо представление оперативной информации руководству для принятия решений (себестоимость продукции, доходы и расходы, финансовые результаты, продажи). Организацией не проводится анализ, увязывающий такие показатели деятельности, как объем выпуска и продаж, затраты на производство продукции и ее реализацию и получаемая прибыль. Не разработаны формы бюджетов и управленческой отчетности, что не создает возможности планирования и оперативного контроля.

Для развития ранее выделенных элементов системы управленческого учета нами предложены следующие мероприятия:

1. Для совершенствования плана сетов управленческого учета мы предлагаем открыть счета к каждому центру финансовой ответственности, такие как 20 «Затраты ЦФО «Производство»» и к счету мы предлагаем использовать два счета: 20.1 «Плановые показатели» и 20.2 «Отклонения от плана». Для формирования затрат по ЦФО «Продажи», использовать счет 44 «Затраты ЦФО «Продажи»» и к счету так же использовать два счета: 44.1 «Плановые показатели» и 44.2 «Отклонения от плана». Для формирования затрат по ЦФО «Обслуживание», использовать счет 25 «Затраты ЦФО «Обслуживание»» и к счету мы предлагаем использовать два счета: 25.1 «Плановые показатели» и 25.2 «Отклонения от плана». Для формирования затрат по ЦФО «Управление», мы предлагаем использовать счет 26 «Затраты ЦФО «Управление»» и к счету мы предлагаем использовать два счета: 26.1 «Плановые показатели» и 26.2 «Отклонения от плана».

2. Для совершенствования элементов бюджетирования и внутренней отчетности были разработаны формы бюджетов и управленческой отчетности, такие как: Отчет о затратах ЦФО «Производство», Отчет о затратах ЦФО «Продажи», Отчет о затратах ЦФО «Обслуживание», Отчет о затратах ЦФО «Управление», Бюджет затрат ЦФО «Производство», Бюджет затрат ЦФО «Продажи», Бюджет затрат ЦФО «Обслуживание», Бюджет затрат ЦФО «Управление», Отчет о доходах и расходах, Сводный отчет о затратах. Данные

формы предназначены для сопоставления плановых и фактических данных, исходя из чего по ЦФО можно будет увидеть по каким деятельность была не эффективной, то есть было превышение фактических показателей над плановыми.

3. Для совершенствования элемента ценообразование предложена смена методики с метода надбавки к цене на метод следования рыночным ценам. Так же была разработана форма аналитической таблицы о ценах конкурентов.

4. Для совершенствования элемента анализа финансовых результатов были предложены аналитические таблицы расчета влияния факторов на изменение товарооборота для принятия управленческих решений.

Для оперативного формирования данных для принятия решений были разработаны средства автоматизации элементов системы управленческого учета с помощью взаимосвязки электронных таблиц MicrosoftExcel и данных, используемой бухгалтерской программы. С учетом отраслевой специфики деятельности организация общественного питания данный анализ предлагаем проводить по месяцам для возможности корректировки показателей и принятия управленческих решений в краткосрочном периоде.



## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. О формах бухгалтерской отчетности организации. Приказ Минфина РФ от 13.01.2000 г. № 4н.
2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н.
3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. № 34н (с измен.).
4. Бороненкова, С.А. Управленческий анализ: Учеб.пособие. - Москва: Финансы и статистика, 2014. - 384 с.
5. Волкова, О. Н. Управленческий учет: учебник и практикум для академического бакалавриата / О. Н. Волкова. — М.: Издательство Юрайт, 2016. — 461 с.
6. Дугельный, А.П., Комаров В.Ф. Бюджетное управление предприятием: учеб.- практ. Пособие / А.П. Дугельный, В.Ф. Комаров — Москва: Дело, 2014. – 432 с.
7. Ильина, А. В. Управленческий учет : учеб.пособие / А. В. Ильина, Н. Н. Илышева. – Екатеринбург: Изд-во Урал.ун-та, 2016. – 180 с.
8. Крылов, С.И. Финансовый анализ: учебное пособие / С.И. Крылов.— Екатеринбург, - 2016.— 160 с.
9. Николаева, О.Е. Управленческий учет: учеб.пособие / О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова. – М.: «УРСС», 2016. – 294 с.
10. Сигидов, Ю.И., Трубилин, А.И. Теория бухгалтерского учета: учебное пособие. - 3-е изд., перераб. и доп. / Ю.И. Сигидов, А.И. Трубилин. - М.: ИНФРА-М, 2014. - 326 с.
11. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни: учебное пособие / Я.В. Соколов. - М.: Магистр: ИНФРА-М, 2016. - 224 с.
12. Тюленева. Т.А. Совершенствование управленческого учета в отраслях промышленности: Монография / Т. А. Тюленева. — [б. м.] : [б. и.], 2016. — 180 с.

13. Шадрина, Г. В. Анализ финансово-хозяйственной деятельности: учебник и практикум для СПО / Г. В. Шадрина. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт, 2018. — 431 с.
14. Воронова, Е.Ю., Улина Г.В. Управленческий учет на предприятиях. Москва: Проспект, 2015. - 248 с.
15. Герасимов, Б. И., Воронкова О. В. Цены и ценообразование; Москва, 2016. - 208 с.
16. Дикки, Т. Бюджетирование малого бизнеса. Азбука предпринимательства. Практические советы, как достигнуть финансового успеха: пер. с англ. / Т. Дикки. — СПб, 2015. — 240 с.
17. Козин, Е.Б., Козина, Т.А. Бухгалтерский управленческий учет на пищевых предприятиях. —М.: Колос, 2014. — 159 с.
18. Куликова, О. А. Бухгалтерский учет в общественном питании / О.А. Куликова, М.Ю. Перетятко. - М.: Феникс, 2015. - 352 с.
19. Николаева, Г. А. Бухгалтерский учет в общественном питании / Г.А. Николаева, Т.С. Сергеева. - Москва: А-Приор, 2016. - 256 с.
20. Палий, В.Ф. Организация управленческого учета. - М.: Бератор-Пресс, 2015. - 224 с.
21. Патров, В. В. Бухгалтерский учет в общественном питании / В.В. Патров, Л.В. Нуридинова, Н.К. Тараненко. - М.: Финансы и Статистика, 2015. - 296 с.
22. Патров, В. В., Нуридинова, Л.В., Тараненко, Н.К. Бухгалтерский учет в общественном питании. — М.: Финансы и статистика, 2016. — 320 с.
23. Хонгрэн Ч. Т., Форстер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. —М.: Финансы и статистика, 2014.

## **ПРИЛОЖЕНИЯ**

**Бухгалтерский баланс**  
на 31 декабря 20 17 г.

Организация	ООО Холдинговая компания «Сиб – Медиа»	по ОКПО	92767991
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН	4205228116
Вид экономической деятельности		по ОКВЭД	
Организационно-правовая форма/форма собственности	Общество / частная	по ОКОПФ/ОКФС	12165 16
Единица измерения: тыс. руб.		по ОКЕИ	384
Местонахождение (адрес)	Кемеровская обл., г.Кемерово, пр.Кузнецкий 97		

Коды		
0710001		
31	12	2017
92767991		
4205228116		
12165	16	
384		

Пояснения	Наименование показателя	Код	На <u>31 декабря</u> 20 <u>17</u> г.	На 31 декабря 20 <u>16</u> г.	На 31 декабря 20 <u>15</u> г.
	<b>АКТИВ</b>				
	<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>				
	Нематериальные активы	1110			
	Результаты исследований и разработок	1120			
	Нематериальные поисковые активы	1130			
	Материальные поисковые активы	1140			
	Основные средства	1150			
	Доходные вложения в материальные ценности	1160			
	Финансовые вложения	1170			
	Отложенные налоговые активы	1180			
	Прочие внеоборотные активы	1190			
	Итого по разделу I	1100			
	<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>				
	Запасы	1210	1935	1072	1009
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220			
	Дебиторская задолженность	1230	250	2226	664
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240			
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	74	62	54
	Прочие оборотные активы	1260			
	Итого по разделу II	1200	2259	3360	1727
	<b>БАЛАНС</b>	1600	<b>2259</b>	<b>3360</b>	<b>1727</b>

Пояснения	Наименование показателя	Код	На <u>31 декабря</u> 20 <u>17</u> г.	На 31 декабря 20 <u>16</u> г.	На 31 декабря 20 <u>15</u> г.
	<b>ПАССИВ</b>				
	<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ</b>				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	10	10	10
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	( )	( )	( )
	Переоценка внеоборотных активов	1340			
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350			
	Резервный капитал	1360			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	1927	1587	1274
	Итого по разделу III	1300	1937	1597	1284
	<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>				
	Заемные средства	1410	30	30	30
	Отложенные налоговые обязательства	1420			
	Оценочные обязательства	1430			
	Прочие обязательства	1450			
	Итого по разделу IV	1400	30	30	30
	<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>				
	Заемные средства	1510		204	156
	Кредиторская задолженность	1520	292	1529	257
	Доходы будущих периодов	1530			
	Оценочные обязательства	1540			
	Прочие обязательства	1550			
	Итого по разделу V	1500	292	1733	413
	<b>БАЛАНС</b>	1700	<b>2259</b>	<b>3360</b>	<b>1727</b>

Руководитель

(подпись)

Нелепин Николай Сергеевич

(расшифровка подписи)

« 9 » апреля 20 18 г.



Пояснения	Наименование показателя	Код	январь -	январь -
			За декабрь	За декабрь
			20 17 г.	20 16 г.
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520		
	Совокупный финансовый результат периода	2500	1426	666
	<b>СПРАВОЧНО</b>			
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910		

Руководитель \_\_\_\_\_ Нелепин Николай Сергеевич  
(подпись) (расшифровка подписи)

“ 9 ” \_\_\_\_\_ апреля 20 16 г.

**Ресторан «Дым»**  
 \_\_\_\_\_  
 организация  
**Ресторан – караоке Дым - Элвис**  
 \_\_\_\_\_  
 структурное подразделение  
**«Салат Цезарь с курицей»**  
 \_\_\_\_\_  
 наименование блюда

Код	
Форма по ОКУД	0330501
по ОКПО	
Вид деятельности по ОКДП	
Номер блюда по сборнику рецептов, ТТК, СТП	
Вид операции	

Номер документа	Дата составления
12369	01.06.2017

**КАЛЬКУЛЯЦИОННАЯ КАРТОЧКА**

Порядковый номер калькуляции, дата утверждения			Норма, кг	Ед. изм.	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.
№ п/п	Продукты					
	наименование	код				
1	2	3	4	5	6	7
1	Куриная грудка запеченная для салата п/ф	0997	0,04	кг	320,97	12,84
2	Салат Романо	1123	0,069	кг	401	27,67
3	Помидоры (томаты) черри	6932	0,031	кг	450	13,95
4	Яйца перепелиные	4780	2	шт	20,66	41,32
5	Сухарики для салата «Цезарь» п/ф	1265	0,01	кг	145,36	1,45
6	Соус Цезарь Классик п/ф	0012	0,015	кг	264,14	3,96
7	Масло оливковое Extra Virgin	0493	0,01	л	600	6,00
8	Сыр Пармезан	1479	0,018	кг	1850	33,30
Общая стоимость сырьевого набора				X	X	140,49
Общая стоимость сырьевого набора на 100 блюд						14049,0
Наценка <u>120</u> %, руб.коп.						168,59
Цена продажи блюда, руб.коп.						310
Выход одного блюда в готовом виде, кг						0,2
Заведующий производством				П О Д П И С Ь		
Калькуляцию составил					Нелепин Николай Сергеевич	
УТВЕРЖДАЮ Руководитель организации					Нелепин Николай Сергеевич	



**Ресторан «Дым»**  
 \_\_\_\_\_  
 организация  
**Ресторан – караоке Дым - Элвис**  
 \_\_\_\_\_  
 структурное подразделение  
**«Стейк рибай «Мачете» с картофелем-гриль»**  
 \_\_\_\_\_  
 наименование блюда

Форма по ОКУД  
 по ОКПО

Вид деятельности по ОКДП

Номер блюда по сборнику рецептов, ТТК, СТП

Вид операции

Код
0330501

Номер документа	Дата составления
12366	01.06.2017

**КАЛЬКУЛЯЦИОННАЯ КАРТОЧКА**

Порядковый номер калькуляции, дата утверждения			Норма, кг	Ед. изм.	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.
№ п/п	Продукты					
	наименование	код				
1	2	3	4	5	6	7
1	Стейк Рибай	0448	0,35	кг	769,35	269,27
2	п/ф микс салата	0561	0,02	кг	208,63	4,17
3	Томаты черри	0374	0,03	кг	332,62	9,98
4	Масло растительное	0380	0,05	л	78,94	3,95
5	Специи	0050	0,01	кг	197,42	1,97
6	Картофельные дольки	0585	0,18	кг	80,01	14,40
7	Грибы шампиньоны	0546	0,1	кг	258,55	25,86
8	п/ф Соус Шеф	1186	0,06	кг	122,32	7,34
9	Соус гриль-аджика п/ф	1246	0,06	кг	142,7	8,56
10	Зелень свежая	1168	0,005	кг	504,55	2,52
Общая стоимость сырьевого набора				X	X	348,03
Общая стоимость сырьевого набора на 100 блюд						34803,0
Наценка <u>170</u> %, руб.коп.			591,65			
Цена продажи блюда, руб.коп.			950			
Выход одного блюда в готовом виде, кг			0,645			
Заведующий производством				П О Д П И С Ь		
Калькуляцию составил					Нелепин Николай Сергеевич	
УТВЕРЖДАЮ Руководитель организации					Нелепин Николай Сергеевич	

План счетов управленческого учета по учету доходов и расходов ООО «Сиб – Медиа»

Номер счета	Название
10	Материалы
19	НДС по приобретенным ценностям
20	Затраты ЦФО - производство
20.1	Плановые
20.2	Отклонения от плана
25	Затраты ЦФО – обслуживание производства
25.1	Плановые
25.2	Отклонения от плана
26	Затраты ЦФО - управление
26.1	Плановые
26.2	Отклонения от плана
43	Готовая продукция
44	Затраты ЦФО - продажи
44.1	Плановые
44.2	Отклонения от плана
50	Касса
51	Расчетный счет
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками
62	Расчеты с покупателями и заказчиками
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению
70	Расчеты с персоналом по оплате труда
71	Расчеты с подотчетными лицами
90	Продажи
90.1	Выручка
90.1.1	Плановая
90.1.2	Отклонения от плана
90.2	Себестоимость продаж
90.2.1	ЦФО - производство
90.2.1.1	Плановая
90.2.1.2	Отклонения от плана
90.2.2	ЦФО - продажи
90.2.2.1	Плановая
90.2.2.2	Отклонения от плана
90.2.3	ЦФО – обслуживание производства
90.2.3.1	Плановая
90.2.3.2	Отклонения от плана
90.2.4	ЦФО - управление
90.2.4.1	Плановая
90.2.4.2	Отклонения от плана
91	Прочие доходы и расходы
99	Прибыли и убытки