

КИЕВСКИЙ ТОРГОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ

На правах рукописи

УДК 381.33 + 658.62:681.3

ГОРДОПОЛОВА Наталья Васильевна

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА В ГОСУДАРСТВЕННОЙ КОМИССИОННОЙ  
ТОРГОВЛЕ НЕПРОДОВОЛЬСТВЕННЫМИ ТОВАРАМИ В УСЛОВИЯХ  
ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ЭВМ

Специальность 08.00.12 - Бухгалтерский учет и анализ  
хозяйственной деятельности

Диссертация на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

Научный руководитель -  
доктор экономических наук,  
профессор ГОРЕЛКИН В.Г.

Киев - 1985

## О Г Л А В Л Е Н И Е

	Стр.
В В Е Д Е Н И Е.....	3 - 8
Глава I. КОМИССИОННАЯ ТОРГОВЛЯ, ЕЕ РОЛЬ В ПЕРЕРАСПРЕДЕЛЕНИИ ТОВАРОВ НАРОДНОГО ПОТРЕБЛЕНИЯ.....	9 - 47
1.1. Необходимость комиссионной торговли, ее развитие в СССР.....	9 - 31
1.2. Механизация и автоматизация учета - одно из основных направлений совершенствования управления комиссионной торговлей.....	31 - 47
Глава II. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ТОВАРОДВИЖЕНИЯ И РАСЧЕТОВ С КОМИТЕНТАМИ.....	48 - 100
2.1. Организация первичного учета товарных операций и связанных с ним расчетов.....	48 - 64
2.2. Подготовка учетной информации о движении товаров и комитентской задолженности к машинной обработке.....	64 - 77
2.3. Автоматизация учета товаров и расчетов по ним. Формы, структура и назначение выходных машинных регистров.....	77 - 100
Глава III. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В КОМИССИОННОЙ ТОРГОВЛЕ, ПУТИ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ.....	101 - 138
3.1. Финансовые результаты, их значение в повышении эффективности комиссионной торговли... ..	101 - 111
3.2. Учет доходов и издержек, пути его совершенствования.....	111 - 127
3.3. Совершенствование учета финансовых результатов комиссионной торговли.....	127 - 138
З А К Л Ю Ч Е Н И Е.....	139 - 148
СПИСОК ОСНОВНОЙ ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	149 - 163
П Р И Л О Ж Е Н И Я.....	164 - 198

## В В Е Д Е Н И Е

Высшей экономической стратегией Коммунистической партии Советского Союза и Советского правительства является обеспечение неуклонного подъема материального и культурного уровня жизни советских людей.

" Решению этих задач - отмечалось на апрельском /1985 г./ Пленуме ЦК КПСС - подчинена комплексная программа развития производства товаров народного потребления и сферы услуг. Она предусматривает существенное увеличение производства высококачественной одежды и обуви, современных товаров культурно-бытового назначения и хозяйственного обихода, развитие многообразных видов услуг" /15, с.14/.

С ростом благосостояния советских людей, увеличением производства и потребления товаров, расширением их ассортимента, усиливается потребность в замене и обновлении гардероба личных вещей населения, предметов культурно-бытового назначения и домашнего обихода.

Интенсивность процесса обновления товаров народного потребления, наличие у населения излишнего по ряду причин, но годного к дальнейшему использованию имущества обусловили быстрые темпы развития комиссионной торговли непродовольственными товарами.

Постоянный рост товарооборота, торговой сети, объема принимаемых на комиссию и реализуемых через комиссионную торговлю товаров вызывает увеличение объемов учетно-статистической и плановой документации, требует внедрения средств механизации и автоматизации в процесс обработки информации. Совершенствование управления комиссионной торговлей с помощью средств электронно-вычислительной техники позволяет значительно повысить обоснован-

ность принимаемых решений, оперативно управлять всеми процессами торговой деятельности на всех уровнях.

В этих условиях значительно возрастает роль бухгалтерского учета, информация которого должна быть оперативной, достоверной, полной, характеризовать работу предприятия и его структурных подразделений за любой период времени, что позволит оперативно вскрыть и использовать все имеющиеся резервы увеличения объема товарооборота, снижения издержек обращения и повышения рентабельности предприятий, осуществляющих продажу товаров на комиссионных началах.

Основным средством повышения оперативности, достоверности, аналитичности данных бухгалтерского учета является широкое применение в учетном процессе вычислительной техники, в первую очередь, для механизации и автоматизации наиболее важных и трудоемких его участков. Одним из наиболее трудоемких участков учетно-вычислительных работ в предприятиях и организациях комиссионной торговли является учет товародвижения и расчетов с комитентами. Массовость и однотипность состава учетно-вычислительных операций создает объективные предпосылки для разработки единых систем машинной обработки учетно-экономической информации. Однако в практике применяются различные системы обработки информации при помощи вычислительной техники, отличающиеся построением выходных форм, технологией их разработок на машинах, построением кодов и шифров учетных номенклатур.

Кроме того, основным недостатком разработанных проектов механизации и автоматизации учета в комиссионной торговле является локальное информационное обеспечение решаемых задач, что не позволяет осуществить комплексную механизацию и автоматизацию учета. Так, ни в одном из комиссионторгов республики, учет ко-

нечных результатов торгово-хозяйственной деятельности не автоматизирован, хотя обработка информации о финансовых результатах хозяйственной деятельности предприятий комиссионной торговли является одним из наиболее сложных и важных участков учета. В экономической же литературе до настоящего времени нет каких-либо рекомендаций по этим вопросам, обобщения опыта разработки проектных решений механизации и автоматизации учета в комиссионной торговле.

Актуальность указанных вопросов и их неразработанность в теоретическом и практическом плане предопределили выбор темы данной диссертации и целевую направленность исследования.

Целью диссертационной работы является исследование состояния организации учета в комиссионной торговле, анализ действующей методологии, изыскание рациональных путей механизации и автоматизации учета.

В соответствии с намеченной целью в диссертации рассмотрены следующие основные вопросы:

определено место комиссионной торговли в системе производственных отношений;

показана роль и народнохозяйственное значение комиссионной торговли в развитом социалистическом обществе, выявлены факторы, обуславливающие ее дальнейшее развитие;

раскрыто значение бухгалтерского учета в системе управления комиссионной торговлей и обоснована необходимость его автоматизации;

исследованы традиционные носители учетной информации, перспективы их унификации;

изучено состояние учета в комиссионной торговле непродовольственными товарами, проанализированы применяемые на практи-

ке формы выходных машинных регистров, даны рекомендации по их совершенствованию;

обосновано совершенствование методологии учета товарооборота, издержек обращения, валовых доходов и финансовых результатов в условиях комплексной машинной обработки информации на ЭВМ.

Объектом исследования явились организация и методика учета товародвижения и расчетов с комитентами, а также учета финансовых результатов в условиях использования ЭВМ в практической деятельности предприятий комиссионной торговли системы Министерства торговли УССР. Обусловлено это тем, что данные вопросы являются наиболее специфичными и важными во всем комплексе учетных работ предприятий и организаций, осуществляющих продажу товаров на комиссионных началах.

Теоретическую и методологическую основу исследования составляют труды классиков марксизма-ленинизма, Конституция СССР, решения съездов КПСС и Компартии Украины, Пленумов ЦК КПСС, постановления ЦК КПСС и Совета Министров СССР по вопросам развития торговли, в частности комиссионной, совершенствования управления, улучшения учета и контроля.

По теме исследования изучена общеэкономическая и специальная литература. Используются данные статистической отчетности ЦСУ СССР и УССР, Министерства торговли УССР, комиссионторгов городов Москвы, Киева, Львова, Одессы. Значительная часть информации сформировалась в результате проведенного автором обследования сети комиссионных магазинов городов Донецка, Бинницы, Черновцов, Ивано-Франковска и др. Изучен и обобщен опыт машинной обработки учетных данных в указанных и других городах Украины. В процессе исследования применялись монографический и статистико-

экономический /сравнение, экономические группировки, средние величины, динамические ряды/ методы. При обработке данных на ЭВМ использовались экономико-математические методы, методы моделирования и технико-экономических расчетов.

Научная новизна работы заключается в том, что в диссертации впервые исследована проблема совершенствования учета товародвижения и расчетов с комитентами, а также учета финансовых результатов в комиссионной торговле в условиях применения электронных вычислительных машин. Конкретизация предложений состоит в следующем:

установлены объекты синтетического и аналитического учета в комиссионной торговле, предложена система кодирования и моделирования их;

разработана и предложена методика организации обработки учетной информации на ЭВМ;

сформулированы рекомендации по унификации традиционных и машинных носителей информации;

сделаны предложения по построению информационной базы бухгалтерского учета, обеспечивающей комплексность решения его задач в условиях автоматизированной системы обработки данных /АСОД/;

даны рекомендации по совершенствованию автоматизированного учета финансовых результатов в комиссионной торговле.

Практическая значимость результатов проведенного исследования заключается в следующем:

предложена методика организации учета товарных и связанных с ними расчетных операций, а также учета финансовых результатов в условиях обработки информации на ЭВМ, использование которой позволяет осуществлять комплексную обработку данных для нужд учета, контроля и анализа хозяйственной деятельности предприятий

комиссионной торговли;

рекомендованы блок-схемы процедур обработки информации по учету товародвижения и расчетов с комитентами, используемые для решения задач на ЭВМ;

разработаны формы выходных машинограмм по исследуемым участкам учета, позволяющие повысить достоверность и оперативность учетных данных, что непосредственно повлияет на эффективность и качество принимаемых управленческих решений.

Апробация основных положений диссертации проведена экспериментально и путем практического внедрения в городском хозрасчетном управлении торговли г.Кременчуга /для сети комиссионных магазинов/. Ежегодный экономический эффект от внедрения предложений и рекомендаций автора, содержащихся в диссертационной работе, в расчете на одно предприятие комиссионной торговли составляет 4,0 тыс.рублей.

Отдельные положения диссертационного исследования включены в научный отчет по теме "Внедрение типового проекта механизированной обработки учетной информации по продаже товаров на комиссионных началах" /номер государственной регистрации 81012282/.

Публикации по теме диссертационного исследования составляют 6 печатных работ общим объемом 2,5 печатных листа.

Результаты исследования докладывались на научных конференциях профессорско-преподавательского состава и аспирантов Киевского торгово-экономического института в 1982, 1983, 1984 годах; на научно-практической конференции в Гомельском кооперативном институте по проблеме "Пути повышения качества и оперативности бухгалтерского учета и экономического анализа" в 1983 году.



## Глава I. КОМИССИОННАЯ ТОРГОВЛЯ, ЕЕ РОЛЬ В ПЕРЕРАСПРЕДЕЛЕНИИ ТОВАРОВ НАРОДНОГО ПОТРЕБЛЕНИЯ

### I.I. Необходимость комиссионной торговли, ее развитие в СССР

Комиссионная торговля представляет собой специфическую форму товарного обращения. Как подтверждено марксистско-ленинской экономической теорией и практикой строительства социализма в нашей стране, развитому социалистическому обществу присуще товарное производство. Сохранение в социалистическом хозяйстве товарного производства, существование товара и денег объективно обуславливают необходимость и товарного обращения, как формы обмена. "При товарном производстве, обращение столь же необходимо, как и само производство" /2, с.144/.

Непрерывное возобновление и повторение процесса производства представляет воспроизводство, которое выступает в единстве четырех фаз: производства, распределения, обмена и потребления. Главная роль в этой связи принадлежит производству, которое является исходным пунктом движения продукта, в то время как потребление выступает его конечным пунктом. Связь между производством и обусловленным им распределением, с одной стороны, и потреблением, с другой стороны, осуществляется посредством обмена. Как отмечал К.Маркс: "Обмен не создает различия между сферами производства, но устанавливает связь между сферами, уже различными, и превращает их в более или менее зависимые друг от друга отрасли совокупного общественного производства" /1, с.364/.

Одной из форм обмена является обмен товарами или товарный обмен. В развитом социалистическом обществе при сохранении товарно-денежных отношений обмен принимает форму товарного обращения. Другими словами, товарное обращение является развитой формой то-

варного обмена, осуществляемого посредством денег.

Товарное обращение при социализме выступает в разных формах, обусловленных различными объективными факторами. Сфера товарного обращения включает:

- государственное материально-техническое снабжение, то есть планомерную организацию обращения средств производства;
- государственные закупки сельскохозяйственных продуктов, то есть централизованную систему закупок товарной продукции колхозов и совхозов;
- торговлю товарами народного потребления, то есть обособленную отрасль социалистического народного хозяйства, реализующую предметы коллективного и индивидуального потребления.

Комиссионная торговля, являясь специфической формой товарного обращения, органически входит в состав материально-технического снабжения, заготовок сельскохозяйственной продукции и торговли предметами потребления. Она посредствует отношения по вторичному перераспределению и товарно-денежному обмену материально-технических средств производственного назначения между первичными звеньями социалистического производства, предметов потребления между социалистическими производителями и потребителями, а также между непосредственными потребителями. В практике социалистического строительства существуют следующие виды комиссионной торговли:

комиссионная торговля товарами производственного назначения /в системе материально-технического снабжения/;

комиссионная торговля сельскохозяйственными продуктами /в системе потребительской кооперации/;

комиссионная торговля непродовольственными товарами длительного пользования /в системе потребительской кооперации и

государственной торговли/.

Суть комиссионной торговли товарами производственного назначения состоит в том, что посреднические организации /местные организации Государственного комитета Совета Министров СССР по материально-техническому снабжению, в УССР - Главное управление Совета Министров Украинской ССР по материально-техническому снабжению/, закупают на комиссионных началах у предприятий оказавшиеся лишними или ненужными им материальные ценности и реализуют их другим предприятиям за определенное вознаграждение. Следовательно, комиссионная торговля товарами производственного назначения способствует вовлечению в хозяйственный оборот дополнительных средств производства, которые ранее лежали на складах и не применялись в производственном процессе. Кроме того, наличие у предприятий излишних запасов материальных ресурсов вызывало рост платы за фонды, снижение показателя рентабельности.

Комиссионная торговля сельскохозяйственными продуктами является одним из важнейших источников снабжения населения продовольственными товарами. Особенно возрастает ее роль в реализации задач, поставленных Продовольственной программой СССР, принятой майским /1982 года/ Пленумом ЦК КПСС. В настоящее время этот вид комиссионной торговли называют кооперативной торговлей сельскохозяйственными продуктами, закупленными по ценам согласно договоренности и принятыми на комиссию.

Постановлением Центросоюза № 348 от 12 августа 1982 года "Об утверждении Инструкции о порядке установления и применения цен на сельскохозяйственные продукты, закупаемые по ценам согласно договоренности и реализуемые в торговой сети потребительской кооперации" колхозам дано право сдавать сельскохозяйственные продукты, оставшиеся после выполнения плана государственных за-

купок либо с оплатой вначале 75% стоимости их, либо по ценам договоренности с полной оплатой в момент сдачи. У колхозников потребительская кооперация закупает сельскохозяйственные продукты по ценам местных рынков с полной оплатой в момент сдачи. Продажа этих продуктов осуществляется преимущественно населению городов через комиссионные магазины по ценам, которые выше государственных розничных, но ниже цен колхозного рынка. Удельный вес комиссионной торговли в товарообороте кооперативной торговли равен 2,4% /95, с.18/.

Цены на важнейшие сельскохозяйственные продукты, реализуемые как излишки потребительской кооперации, в среднем на 15-20% ниже цен колхозных рынков. Это значит, что, приобретая сельскохозяйственные продукты в кооперативных магазинах, население городов и рабочих поселков экономит ежегодно около 500 млн.руб. по сравнению с покупками таких же продуктов на колхозном рынке /150, с.29/.

Значение кооперативной торговли сельскохозяйственными продуктами, закупленными по ценам договоренности и принятыми на комиссию, состоит и в том, что наряду с улучшением снабжения городского населения, она освобождает колхозы и колхозников от затрат времени и средств на реализацию продуктов.

В последние годы товароборот этого вида комиссионной торговли постоянно возрастает. В 1975 году он составлял 1,4 млрд.руб., в 1980 году - 1,9 млрд.руб., в 1981 году - 2,2 млрд.руб., в 1982 году - 2,7 млрд.руб., а в 1983 году его объем составил 3,9 млрд.руб. /33, с.454/.

Комиссионную торговлю непродовольственными товарами осуществляют предприятия государственной торговли и потребительской кооперации. Функционирование этого вида торговли в условиях со-

циалистической экономики обусловлено существованием личной собственности граждан на предметы потребления.

На комиссию принимаются от населения вещи как новые, так и бывшие в употреблении, не требующие ремонта или реставрации, для продажи на основании договора комиссии.

Социально-экономическая сущность и место комиссионной торговли предметами потребления в общественном воспроизводстве до настоящего времени еще не получили однозначной трактовки. В экономической литературе приводятся различные определения комиссионной торговли, ее видов и, в частности, комиссионной торговли предметами потребления /128, с.274, 99, с.130, 55, с.50, 148, с.615, 150, с.28/.

Проведенные исследования сущности и места комиссионной торговли в социалистических производственных отношениях позволили определить комиссионную торговлю предметами потребления как экономическую категорию, выражающую отношения между людьми в сфере товарного обращения по вторичному перераспределению и присвоению продуктов труда посредством товарно-денежного обмена.

Место комиссионной торговли ~~неудовольственными~~ товарами в системе производственных отношений представлено рисунком I.I.

Если в государственной розничной торговле происходит перераспределение национального дохода посредством цен на товары, то комиссионная торговля предметами потребления уже вторично перераспределяет предметы личного пользования и домашнего обихода. Следовательно, ее объектом выступают предметы потребления, находящиеся в личной собственности индивидуумов, потребительная стоимость которых может удовлетворить общественную потребность, т.е. быть пригодной к дальнейшему пользованию.

Трудящиеся и предприятия, во владении которых находится дан-

Место комиссионной торговли непродовольственными товарами в системе производственных отношений

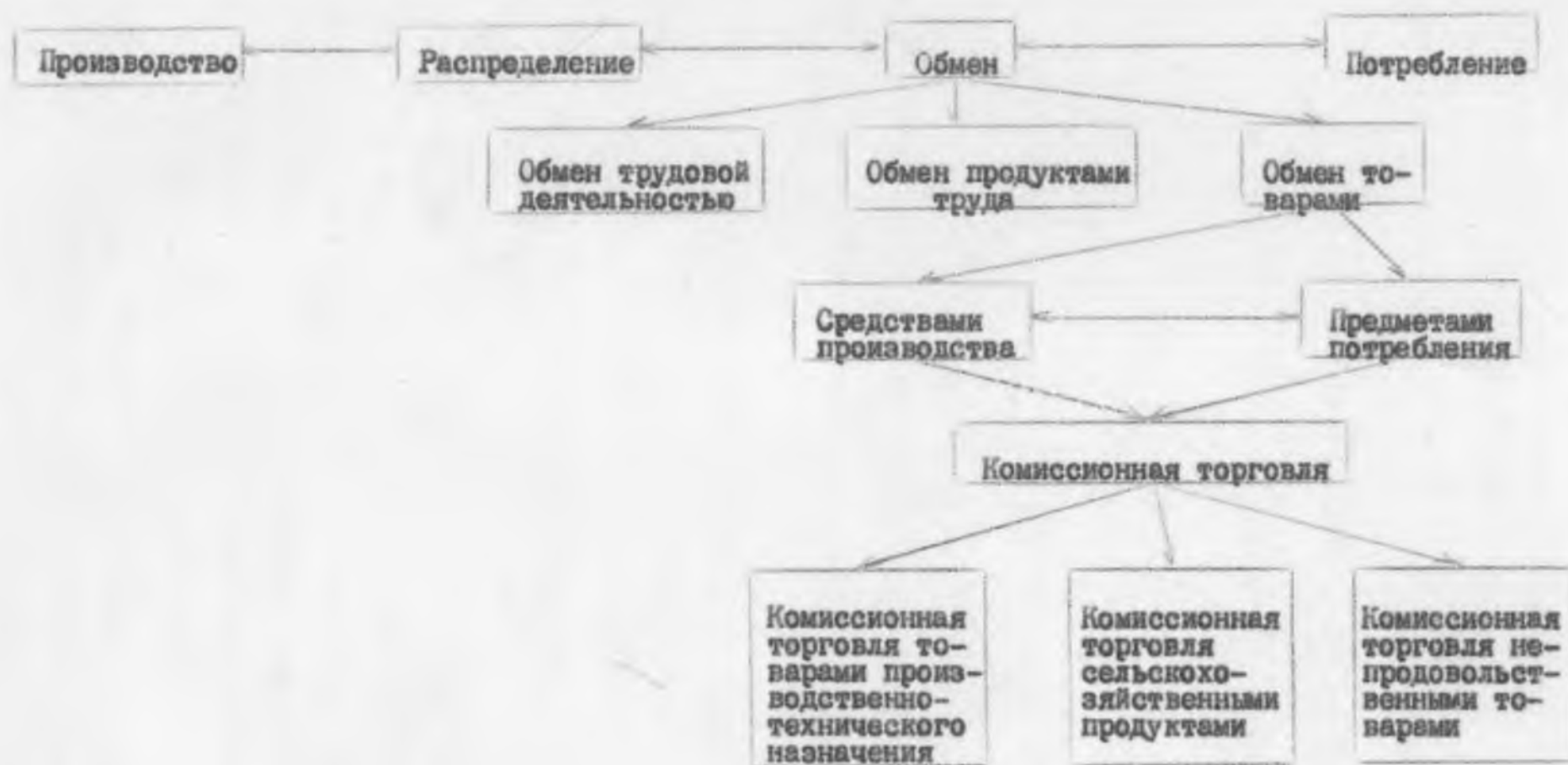


Рис. 1.1

ное имущество, могут передать его комиссионной торговой сети, осуществляющей операции по купле-продаже товаров и тем самым выполняющей роль посредника. За выполнение своих торговых посреднических функций предприятия торговли получают определенное комиссионное вознаграждение в установленном государством размере /7% от стоимости товаров по продажным ценам/.

14 ( Комиссионная торговля предметами потребления, реализуя излишние для владельца, предметы потребления вовлекает в повторное товарное обращение, а затем в личное потребление дополнительные ресурсы. Тем самым она способствует росту товарооборота и продлению срока службы конкретной потребительной стоимости у нового владельца. Следовательно, продлевая общественную полезность продукта труда, комиссионная торговля предметами потребления непосредственно влияет на объем и структуру розничного товарооборота.

Вовлекая в товарное обращение и реализуя предметы потребления, находящиеся в личной собственности трудящихся и утратившие для их собственника потребительские свойства, комиссионная торговля позволяет за счет возмещения определенной части их стоимости приобретать новые, необходимые им предметы потребления и удовлетворять другие потребности.

Таким образом, комиссионная торговля предметами потребления оказывает двойное влияние на рост розничного товарооборота: с одной стороны она является дополнительным источником его товарного обеспечения, а с другой, реализуя ставшие лишними вещи, создает импульс для приобретения новых товаров.

Одновременно с этим комиссионная торговля предметами потребления стимулирует рациональное использование материальных ценностей, находящихся в собственности трудящихся. То есть ее

деятельность согласуется с экономической политикой нашей партии, направленной на "...хозяйственное отношение к общественному добру, умение полностью и целесообразно использовать все, что у нас есть" /13, с.48-49/.

В процессе функционирования торговых предприятий по реализации товаров на комиссионных началах населению предоставляются торговые услуги, создающие условия для продажи предметов потребления. Так как услуга представляет собой полезное действие той или иной потребительной стоимости/товара или труда/, то и торговая услуга выступает в качестве трудовой деятельности и представляет собой особый вид потребительных стоимостей. По этому поводу К.Маркс отмечал: "В тех случаях, когда деньги непосредственно обмениваются на такой труд, который не производит капитала, т.е. на непродуцируемый труд, этот труд покупается как услуга. Это выражение означает вообще не что иное, как ту особую потребительную стоимость, которую доставляет этот труд, подобно всякому другому товару; но особая потребительная стоимость этого труда получила здесь специфическое название "услуги" потому, что труд оказывает услуги не в качестве вещи, а в качестве деятельности..." /4, с.413/. Поэтому потребительная стоимость, доставляемая трудом работников комиссионной торговли, является услугой.

Таким образом, комиссионная торговля предметами потребления, вторично перераспределяя продукты труда между отдельными потребителями и выступая одним из видов торговых услуг, является объективной необходимостью развития социалистической системы хозяйства, непосредственно влияет на повышение материального уровня жизни населения и выступает фактором экономии совокупного труда общества.

Комиссионная торговля в СССР формировалась в ходе строитель-



ства социализма, по мере становления и развития социалистической экономики. Предпосылками для этого послужило то, что на определенном этапе развития экономики нашей страны в торговле наряду с социалистическим сектором существовал и частнокапиталистический. К тому же, на долю частнокапиталистического сектора приходилась большая часть оборота страны. В этот период, как доказал В.И. Ленин, развитие свободной торговли было необходимо: "Мы можем в порядочной степени свободный местный оборот допустить, не разрушая, а укрепляя политическую власть пролетариата" /10, с.64/.

Одновременно с активизацией свободной торговли начало развиваться частное посредничество. При Центральном торговом Отделе ВСНХ в сентябре 1922 года была организована Государственная Комиссионно-посредническая контора. В функции созданной конторы входила скупка и продажа товаров на комиссионных началах, поступающих от учреждений и организаций, а также от частных лиц. Среди сдающих товары на комиссию на долю государственных органов приходилось 90,6%. Остальные товары принадлежали частным лицам - 9,3% и кооперативным организациям - 0,1%. Покупателями в основном, выступали частные лица.

В 30-е годы партийными и советскими органами было принято ряд постановлений, касающихся развития комиссионной торговли. Этими постановлениями принято решение сосредоточить комиссионную торговлю исключительно в системе местных торгов и специализированных контор по розничной торговле культтоварами "Роскультторга" и "Укркниготорга", определен примерный перечень предметов широкого потребления и домашнего обихода, принимаемых на комиссию, утвержден порядок установления цен на вещи, принимаемые на комиссию, и порядок расчетов за приобретенные вещи в комисси-

онной торговле, утверждены "Правила торговли в комиссионных магазинах", а также приняты и другие меры по совершенствованию и развитию комиссионной торговли.

К концу 1940 года по системе государственной торговли СССР функционировало 330 комиссионных магазинов /30, с.412/.

Комиссионной торговлей начали заниматься кроме местных торгов, промкооперация, кооперация инвалидов и другие организации. В послевоенный период комиссионная торговля получает свое дальнейшее развитие. На конец 1950 года в системе государственной торговли страны было открыто 483 магазина, осуществляющих продажу на комиссионных началах /30, с.412/. По состоянию на 1 января 1961 года в системе государственной торговли насчитывалось уже 857 комиссионных магазинов с площадью торговых залов 60 тыс.м<sup>2</sup> /30, с.412/.

В начале 70-х годов во многих городах были закрыты вещевые рынки, как неорганизованная форма продажи вещей. Ликвидация вещевых рынков положительно повлияла на развитие комиссионной торговли, расширение сети комиссионных магазинов с целью создания условий неселению по приему на комиссию и реализации ставших лишними вещей. Если в 1965 году в государственной торговле было 1158 комиссионных магазинов с товарооборотом 300,9 млн.рублей, то на начало одиннадцатой пятилетки их насчитывалось уже 2126 и товарооборот превысил 3 млрд.рублей /67/.

За четыре года одиннадцатой пятилетки товарооборот государственной комиссионной торговли СССР увеличился по сравнению с 1960 годом на 1198,9 млн.руб., а по сравнению с 1965 годом - на 3420,8 млн.руб.

10. Дальнейшее развитие комиссионной торговли обусловлено рядом социально-экономических факторов, основными из которых являются:

- рост материального благосостояния трудящихся на основе дальнейшего роста доходов населения /рост заработной платы, увеличение выплат из общественных фондов, увеличение размера пенсий и стипендий и т.д./;

- увеличение выпуска товаров народного потребления, расширение их ассортимента и повышение качества;

- развитие жилищного строительства, благоустройство городов и сел;

- особенности труда, быта и отдыха отдельных групп населения.

Д.А. ( Обеспечение наиболее полного удовлетворения материальных и культурных потребностей трудящихся - высшая цель общественного производства при социализме. Эта цель закреплена в Конституции СССР, где записано: "На основе роста производительности труда государство неуклонно осуществляет курс на повышение уровня оплаты труда, реальных доходов трудящихся" /23, с.12/.

В материалах апрельского /1985 г./ Пленума ЦК КПСС указано: "Высший смысл ускорения социально-экономического развития страны КПСС видит в том, чтобы неуклонно, шаг за шагом повышать благосостояние народа, улучшать все стороны жизни советских людей, создавать благоприятные условия для гармоничного развития личности /15, с.13/.

Повышение народного благосостояния в решающей степени определяется увеличением ресурсов, направляемых на рост потребления. За последние две пятилетки темпы роста фонда потребления несколько опережали темпы роста фонда накопления и в целом национального дохода. Эта же тенденция сохранилась на одиннадцатую пятилетку и на период до 1990 года. Так, удельный вес фонда потребления в национальном доходе намечается повысить в 1985 году до 77,3%

против 75,3% в 1980 году и 73,4% в 1975 году /13, с.44/.

Одним из главных направлений повышения благосостояния населения является увеличение реальных доходов. За 1981-1985 годы реальные доходы на душу населения в стране возрастут на 16-18% /13, с.176/. Это произойдет как за счет роста оплаты труда, так и роста общественных фондов потребления. За пятилетку планируется увеличить среднемесячную заработную плату рабочих и служащих на 13-16% и довести ее уровень к концу пятилетки до 190-195 рублей в месяц /13, с.177/. Выплаты и льготы из общественных фондов потребления увеличатся на 20%. Если в 1970 году они составляли в среднем на одного человека 263 рубля, в 1975 году - 354 рубля, в 1980 году - 438 рублей, то в 1985 году они составят 525 рублей /13, с.134/.

На XXVI съезде партии подчеркивалось: "Первостепенное значение в усилиях партии по подъему благосостояния народа приобретает расширение производства и улучшение качества товаров народного потребления, развитие сферы услуг" /13, с.48/.

Решению этих задач подчинена Комплексная программа развития товаров народного потребления и сферы услуг на 1986-2000 годы. Она предусматривает ускоренное развитие отраслей, специализированных на выпуске товаров и обслуживания населения.

Увеличение реальных доходов населения, крупное жилищное строительство /за одиннадцатую пятилетку намечено построить жилые дома общей площадью 530 млн.кв.м/, высокие темпы производства товаров народного потребления позволили существенно увеличить потребление материальных благ. Так, если в 1975 году розничный товарооборот государственной торговли составил 132642 млн.руб., в 1980 году - 174542 млн.руб., то в 1983 году он достиг 198098 млн.руб. /33, с.459/ и возрос по сравнению с 1975 годом в 1,5 раза.

В процессе развития розничного товарооборота происходят прогрессивные качественные изменения его товарной структуры. Это, прежде всего, проявляется в увеличении доли непродовольственных товаров в общем объеме розничного товарооборота, что подтверждается данными таблицы I.I.

Таблица I.I

Соотношение продовольственных и непродовольственных товаров в общем объеме товарооборота государственной и кооперативной торговли, включая общественное питание  
/в процентах/<sup>I</sup>

Годы	Т о в а р ы	
	продовольственные	непродовольственные
1965	57,7	42,3
1970	55,5	44,5
1975	53,6	46,4
1980	50,8	49,2
1981	49,7	50,3
1982	50,3	49,7
1983	50,3	49,7

<sup>I</sup> По данным /33, с.462/.

Соотношение оборотов по продовольственным и непродовольственным товарам в общем обороте выступает обычно как индикатор уровня жизни населения, показывающий качество товарного потребления. В.И.Ленин в работе "Развитие капитализма в России", указывая на эту закономерность, писал: "Отметим также весьма значительные различия в проценте расходов на пищу... как известно, высота этого процента свидетельствует о низком жизненном уровне..." /5, с.143/. Вышеуказанная закономерность объективно су-

ществует и в советской экономике. Исследования экономистов показывают, что чем выше средний доход в семье, тем большее место в расходах на покупку занимают непродовольственные товары. Рост доходов советской семьи приводит к улучшению структуры покупок.

1 (Комплексной программой развития товаров народного потребления и сферы услуг на 1986-2000 годы намечено увеличить объем производства непродовольственных товаров в 1990 году по сравнению с 1985 годом не менее, чем в 1,3 раза и в 2000 году - в 1,8-1,9 раза /24/.

С ростом благосостояния советских людей, увеличением производства и потребления товаров непродовольственной группы, возникает потребность в расширении их ассортимента, замене и обновлении гардероба личных вещей населения, предметов культурно-бытового назначения и домашнего обихода.) В настоящее время на внутреннем рынке реализуется до 300 тыс. наименований, а с учетом товарных признаков /фасон, модель, цена и т.д./ до 1 млн. разновидностей товаров народного потребления /166, с.119/. Ежегодно происходит обновление примерно на треть объема выпускаемой продукции ассортимента трикотажных изделий, на пятьдесят процентов - швейных изделий, головных уборов, обуви и многих других /79, с.118/. В 1990 году в легкой промышленности выпуск товаров предстоит довести до 103 млрд.рублей и в 2000 году - до 142 млрд.рублей /в розничных ценах/ против 86 млрд.рублей в 1985 году. Выпуск новых товаров в двенадцатой пятилетке увеличится примерно в 1,4 раза и в 2000 году - в 1,9-2,2 раза /24/.

2 (Интенсивность процесса обновления товаров народного потребления, накопление у населения излишнего по ряду причин, но пригодного к дальнейшему использованию имущества определили быстрые темпы развития комиссионной торговли непродовольственными

товарами). Так, по данным Министерства торговли УССР, за период с 1974 года по 1984 год торговые площади комиссионных магазинов увеличились более чем в три раза, товарооборот за этот период возрос в 4.6 раза. Прирост комиссионной сети осуществляется опережающими темпами по сравнению с приростом всей непродовольственной сети. За годы десятой пятилетки он составил 73,1% против 16,3% по непродовольственной сети, за четыре года одиннадцатой пятилетки - соответственно 28,9% против 9,5%.

Необходимость дальнейшего развития и совершенствования комиссионной торговли непродовольственными товарами отмечена в решениях XXVI съезда КПСС /13, с.180/. Эти решения дополнены и конкретизированы в Постановлении ЦК КПСС и Совета Министров СССР от 14 января 1982 года № 29 "О мерах по дальнейшему развитию торговли и улучшению торгового обслуживания населения в одиннадцатой пятилетке", где указывается на необходимость улучшения комиссионной торговли непродовольственными товарами, расширения сети и специализации комиссионных магазинов, увеличения количества пунктов по приему на комиссию вещей, находившихся в пользовании, а также предоставления разнообразных услуг населению /21/.

В Постановлении ЦК КПСС и Совета Министров СССР "О дополнительных мерах по улучшению обеспечения населения товарами народного потребления в 1983-1985 годах" от 29 апреля 1983 года № 393 прямо указано на необходимость "полнее использовать имеющиеся возможности привлечения дополнительных товарных ресурсов за счет развития комиссионной торговли непродовольственными товарами, существенно расширив для этого сеть магазинов, создавать большие удобства населению при сдаче товаров для продажи на комиссионных началах" /22/.

На дальнейшее развитие комиссионной торговли непродовольственными товарами нацеливает торговлю и<sup>1</sup> Комплексная программа развития производства товаров народного потребления и сферы услуг на 1986 - 2000 годы<sup>2</sup>.

Важнейшими показателями, характеризующими развитие комиссионной торговли, являются объем товарооборота, количество торговых предприятий, их размеры. Анализ этих показателей дает представление о состоянии и тенденции развития комиссионной торговли непродовольственными товарами, позволяет выявить неиспользованные резервы и наметить пути ее дальнейшего развития.

Розничный товарооборот комиссионной торговли представляет собой конечную стадию движения товаров от комитента к покупателю. Он является важнейшим показателем хозяйственно-финансовой деятельности организаций и предприятий, осуществляющих продажу товаров на комиссионных началах. Этот показатель отражает рост дополнительных товарных ресурсов, вовлеченных в товарооборот, что имеет особенно важное значение в связи с высокими темпами роста товарооборота, предусмотренными планом одиннадцатой пятилетки. Он отражает также при этом рост объема предоставляемых комитентами услуг, связанных с продажей личных вещей, рост народного потребления.

В соответствии с действующей Инструкцией по учету розничного товарооборота и товарных запасов в государственной и кооперативной торговле, утвержденной ЦСУ СССР 15 июня 1978 г. № 548 по согласованию с Госпланом СССР, Госбанком СССР, Минторгом СССР и Центросоюзом, товарооборот комиссионных магазинов учитывается в общем объеме розничного товарооборота.

В литературе существует точка зрения, согласно которой товарооборот комиссионной торговли рекомендуется включать в общий



объем розничного товарооборота лишь в той части, которую составляет комиссионное вознаграждение.

Товары, принятые на комиссию, вступают в сферу обращения как и вновь произведенные на общих законах товарного обращения. Это означает, что потребительная стоимость товара как принятого на комиссию, так и вновь произведенного отчуждается на условиях возмещения покупателем его стоимости. Если товар по установленной цене не реализуется, то происходит снижение его цены, независимо от его происхождения. На товарном рынке полезность товара определяется полезностью потребительной стоимости, а не тем является ли данный товар комиссионным или только что сошедшим с конвейера. Поэтому комиссионные товары включаются в розничный товарооборот по ценам их реализации. Такой подход к оценке розничного товарооборота комиссионной торговли согласуется с экономической теорией К.Маркса. Он оправдан и прагматической деятельностью комиссионной торговли, расчетом ее количественных и качественных показателей.

Развитие товарооборота комиссионной торговли осуществляется высокими темпами. Если в обычных непродовольственных магазинах среднегодовой прирост товарооборота составляет 4-5%, то в комиссионной торговле - 10-13%. О развитии товарооборота комиссионной торговли непродовольственными товарами системы Министерства торговли УССР можно судить по данным приложения I.

Данные, представленные в приложении I свидетельствуют о том, что товарооборот комиссионной торговли системы Министерства торговли УССР имеет тенденцию роста. Лишь в 1984 году он уменьшился по сравнению с 1983 годом.

Это явилось результатом того, что значительно сократилась продажа легковых автомобилей /на 31434 тыс.руб./. А так как лег-

ковые автомобили занимают 62,2% в структуре товарооборота комиссионных магазинов /приложение 4/, то это и повлияло на общий объем продажи товаров через комиссионную сеть. По сравнению с 1976 годом товарооборот государственной комиссионной торговли УССР возрос на 81,5%, а в таких областях, как Запорожская, Хмельницкая, Львовская - соответственно на 93,9%; 125,1% и 149,2%.

Развитие товарооборота комиссионной торговли сопровождается не только увеличением его физического объема, но и увеличением физического объема на душу населения. Этот показатель является важнейшим показателем, характеризующим уровень развития товарооборота комиссионной торговли. Если в 1960 году товарооборот комиссионной сети в расчете на одного городского жителя составил в целом по СССР 1,9 руб., в 1978 году - 10,1 руб., в 1980 году - 15,2 руб., то в 1984 году он достиг 22,0 руб. Товарооборот комиссионных магазинов государственной торговли в расчете на душу населения имеет тенденцию роста не только в целом по СССР, но и по УССР /табл. 1.2/.

Как видно по данным таблицы 1.2, товарооборот комиссионной торговли на душу городского населения республики увеличился за годы десятой пятилетки с 15,1 руб., до 19,3 руб., а в 1984 году возрос по сравнению с 1975 годом почти в три раза.

В анализируемой таблице представлены данные и об удельном весе товарооборота комиссионной торговли в общем объеме товарооборота непродовольственными товарами республики. По данным таблицы 1.2 видно, что удельный вес комиссионной торговли постоянно возрастает. Лишь в 1979, 1980 и 1984 годах в связи со снижением темпов роста товарооборота комиссионной торговли непродовольственными товарами, его удельный вес в общем объеме товаро-

Таблица 1.2

Динамика товарооборота комиссионной торговли предметами потребления и его удельного веса в общем объеме розничного товарооборота непродовольственными товарами организаций госторговли УССР за 1975-1984 гг.<sup>I</sup>

Показатели Годы	Товарооборот		Удельный вес товарооборота комиссионной торговли в общем объеме розничного товарооборота непрод. товарами /в %/
	всего /млн.руб./	в том числе на душу городского населения /руб./	
1975	282,2	9,8	2,3
1976	445,3	15,1	3,4
1977	525,0	17,7	3,7
1978	612,1	20,1	4,1
1979	574,6	18,8	3,8
1980	597,8	19,3	3,5
1981	769,7	24,5	4,2
1982	800,0	25,1	4,3
1983	852,5	30,8	4,3
1984	822,7	29,2	4,1

<sup>I</sup> Рассчитано по данным Министерства торговли УССР

оборота непродовольственными товарами снизился по сравнению с 1978 - и соответственно с 1983 годами.

Важным показателем развития комиссионной торговли является состояние ее материально-технической базы. Основную часть материально-технической базы комиссионной торговли составляют комиссионные магазины. Сеть комиссионных магазинов государственной торговли СССР увеличивается высокими темпами. Если в 1940 году в целом по СССР насчитывалось 330 комиссионных магазинов, то в 1980 году их было уже 2126, а на 1 января 1984 года количество

комиссионных магазинов составило 2593 единицы. В 1983 году комиссионная сеть возросла по сравнению с 1940 годом в 7,9 раза.

Быстро увеличивается сеть комиссионных магазинов и их торговые площади системы госторговли УССР /приложение 2/. За годы десятой пятилетки количество комиссионных магазинов увеличилось на 184 единицы, то есть в 1,4 раза, торговые площади комиссионных магазинов возросли за этот период на 67,5%. За 4 года одиннадцатой пятилетки сеть комиссионных магазинов республики увеличилась на 116 единиц, их торговые площади возросли на 18728 кв.м.

Несмотря на то, что количество комиссионных магазинов в целом по УССР увеличивается, сеть этих магазинов развивается неравномерно по областям. Если в Ворошиловградской, Донецкой, Львовской, Одесской областях наблюдается быстрый рост комиссионной сети, то в таких областях, как Волинская, Житомирская, Закарпатская, Сумская, Черновицкая, г.Севастополь количество комиссионных магазинов почти не изменяется. Но, как видно по данным приложения 2, даже в тех областях, где почти нет роста количества комиссионных магазинов, их торговые площади возрастают. Это говорит об укрупнении комиссионной сети.

Состояние сети комиссионной торговли характеризует и показатель обеспеченности населения торговой площадью. На начало одиннадцатой пятилетки обеспеченность населения страны комиссионной сетью составляла 1,8 кв.м на 1000 человек. Наиболее высокий этот показатель в Литовской ССР /3,1 кв.м на 1000 человек/ и Украинской ССР /2,5 кв.м на 1000 человек/, а самый низкий в таких союзных республиках, как Узбекская ССР, Азербайджанская ССР, Таджикская ССР, Армянская ССР, где обеспеченность населения торговой площадью составила соответственно 0,7; 0,8; 0,7 и 1,0 кв.м на 1000 человек /99, с.130/.

На I января 1985 года по данным Министерства торговли УССР показатель фактической обеспеченности населения в республике комиссионной сетью равнялся 3,0 кв.м на тысячу городских жителей /приложение 2/. Это составляет 83,3% к расчетному нормативу, введенному в действие приказом Министерства торговли СССР от 20 мая 1983 года № 116. Новый норматив для УССР установлен в размере 3,6 кв.м вместо 2,4 кв.м, действовавшего ранее.

По представленным в приложении 3 данным видно, что наряду с такими областями, как Крымская, Одесская, Сумская, Тернопольская, где обеспеченность населения торговыми площадями комиссионных магазинов превышает расчетный норматив, имеются области, в которых этот показатель значительно ниже установленного норматива. Так, в Волынской, Житомирской, Киевской, Кировоградской, Черниговской областях обеспеченность торговыми площадями комиссионных магазинов в расчете на 1000 городских жителей составляет соответственно 2,0; 2,2; 2,0; 2,2; 2,3 кв.м.

Как показали результаты проведенного исследования, несмотря на то, что комиссионная торговля в СССР, и, в частности, в УССР развивается довольно высокими темпами, уровень ее развития еще не соответствует предъявляемым к ней требованиям.

Обеспеченность населения сетью комиссионных магазинов в республике возросла за период с 1976 по 1984 годы вдвое. Однако, действующей сети не хватает, в основном она мелкая и развивается неравномерно по регионам. При среднем размере одного магазина в целом по республике 109 кв.м в таких городах, как Львов, Ужгород, Черновцы, Харьков, Днепропетровск, Винница средние размеры одного предприятия не превышают 80 кв.м.

В результате малой пропускной способности комиссионные магазины и их приемные пункты ограничивают прием вещей на комис-

сию в широком ассортименте, отдавая предпочтение товарам повышенного спроса, которые быстро реализуются и не требуют места для хранения. Это подтверждается такими показателями, как товарооборотчиваемость и структура товарооборота комиссионных магазинов. Так, по данным проведенного исследования, средние товарные запасы в комиссионных магазинах республики составляют 17,5 дней к обороту. В обычных же непродовольственных магазинах они в 5-6 раз больше. Что касается структуры товарооборота /приложение 4/, наибольший удельный вес в нем занимают легковые автомобили, одежда, трикотажные изделия, велосипеды и мотоциклы, радиотовары, меха и меховые изделий. Мало вовлекается в оборот товаров культурно-бытового и хозяйственного назначения.

В целях улучшения комиссионной торговли Министерство торговли СССР издало приказ № 116 от 20 мая 1983 года "О дополнительных мерах по улучшению обеспечения населения товарами народного потребления в 1983-1985 гг.", которым обязало министерства торговли союзных республик разработать и установить дополнительные задания по приросту сети комиссионных магазинов.

С учетом этих требований Министерство торговли УССР разработало такие задания. Приказом № 162 от 3 июня 1983 года "О дополнительных мерах по развитию сети комиссионных магазинов по торговле непродовольственными товарами" предусматривается в 1983 - 1985 гг. расширить сеть магазинов в системе госторговли республики на 18%. Товарооборот увеличится на 10% и составит в 1985 году примерно 880 млн.руб., а без учета легковых автомобилей - около 300 млн.руб. В 1985 г. расчетная обеспеченность городского населения, обслуживаемого госторговлей составит 3,1 кв.м на 1000 жителей.

Рост товарооборота, сети комиссионной торговли, расширение

ассортимента товаров, сдаваемых на комиссию, обуславливают значительное увеличение информации, усложняют коммерческую работу. А это требует дальнейшего совершенствования управления комиссионной торговлей, улучшения информационной базы управления.

### 1.2. Механизация и автоматизация учета – одно из основных направлений совершенствования управления комиссионной торговлей

Управление, как самостоятельная сфера деятельности человека, выделилось в процессе общественного разделения труда, его специализации и кооперирования. Обосновывая выделение "особой" функции общественного производства-управления, К.Маркс отмечал: "Всякий непосредственно общественный или совместный труд, осуществляемый в сравнительно крупном масштабе, нуждается в большей или меньшей степени в управлении, которое устанавливает согласованность между индивидуальными работами и выполняет общие функции, возникающие из движения всего производственного организма в отличие от движения его самостоятельных органов" /1, с.342/. Управление как самостоятельная и особая функция деятельности имеет место в каждом обществе, но его цели, принципы и область распространения зависят от политических и экономических основ той или иной общественной формации.

По содержанию управление в социалистическом обществе является деятельностью, направленной на достижение присущей социалистическому производству цели, на обеспечение "полного благосостояния и свободного всестороннего развития всех членов общества" /6, с.232/.

На всех этапах социалистического развития партия и правительство уделяли большое внимание управлению экономикой,

После победы Великого Октября, в апреле 1918 г. В.И.Ленин

писал: "Мы, партия большевиков, Россию убедили. Мы Россию отвоевали - у богатых для бедных, у эксплуататоров для трудящихся. Мы должны теперь Россией управлять" /9, с.172/. Ленинское положение об управлении государством и экономикой страны является важнейшим руководящим принципом для нашей партии.

В решениях съездов, пленумов партии эта принципиальная установка развита в комплексную и долгосрочную программу совершенствования управления. В материалах апрельского /1985 г./ Пленума ЦК КПСС подчеркивается: "Какой бы вопрос мы не рассматривали, с какой бы стороны не подходили к экономике, в конечном счете все упирается в необходимость серьезного улучшения управления, хозяйственного механизма в целом" /15, с.11/.

В настоящее время на базе теории систем возник и все шире применяется системный подход в организации управления. Термин "система" трактуется по-разному, но общим во всех определениях является то, что она представляет собой комплекс взаимосвязанных элементов, находящихся между собой в функциональной взаимозависимости и реализующих совместную общую цель.

Всякое управление представляет собой кибернетическую систему. Система управления в комиссионной торговле, как и в любой другой отрасли народного хозяйства, состоит из управляющей и управляемой подсистем, связанных между собой информационными каналами. Управляющая подсистема формирует командную информацию, направляет ее по каналам связи /прямая связь/ для исполнения в управляемую подсистему и получает от последней по каналам обратной связи исходную информацию о ходе выполнения переданных команд и состоянии объекта управления.

Следовательно, управление основывается прежде всего на информации. Информация - это форма связи между управляемыми и уп-



рующими подсистемами, объективно отражающая материальные процессы. Чем быстрее поступает информация о хозяйственных процессах, чем больше она соответствует требованиям управления, тем оперативнее и эффективнее может быть управление. Другими словами, эффективность управления неотделима от теоретического и практического овладения информационными процессами.

Высокие темпы научно-технического прогресса, дальнейшее совершенствование управления народным хозяйством вызывает значительный рост объемов информации, необходимой для эффективного управления. В.М.Глушков по этому поводу отмечает: "Для решения новых задач управления, способных дать решающий эффект, потребуется существенное увеличение информационных потоков" /69, с.299/.

Увеличение потоков информации - объективно обусловленный процесс, его темпы опережают рост объемов производства. Если объем производственной деятельности возрастает при прочих равных условиях по закономерности арифметической прогрессии, то количество данных для управления, связанных с этим ростом - в геометрической прогрессии /89, с.6/.

В комиссионной торговле нарастание потоков экономической информации происходит также значительными темпами, что обусловлено быстрым ее развитием.

Косвенным показателем возрастания экономической информации в комиссионной торговле являются данные ее экономической деятельности, приведенные в таблице I.3.

Данные таблицы показывают тенденцию роста экономической информации в комиссионной торговле УССР.

Рост экономической информации происходит не только в комиссионной торговле республики, но и в целом по СССР. Так, по данным ЦСУ СССР товароборот комиссионной торговли недовольт-

Таблица 1.3

Экономические показатели развития государственной комиссионной торговли УССР  
за 1976 - 1984 гг.<sup>1</sup>

Показатели	Г о д ы									
	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	
Число предприятий на конец года /ед./	477	536	568	600	619	648	674	718	735	
Рост числа предприятий в % к 1976 году		112,4	119,1	125,8	129,8	135,8	141,3	150,1	154,1	%
Динамика розничного товарооборота /млн.руб./	445,3	525,0	612,1	574,6	597,8	769,7	800,0	825,5	807,9	
в % к 1976 году		117,9	137,5	129,0	134,2	172,8	179,7	191,4	181,4	
Торговая площадь комиссионных магазинов на конец года /кв.м/	43640	50855	57583	62563	64649	68542	73617	79310	83377	
Рост торговой площади комиссионных магазинов в % к 1976 году		116,5	132,0	143,4	148,1	157,1	168,7	181,7	191,1	

<sup>1</sup> По данным Министерства торговли УССР.

венными товарами составил в 1980 году - 3115,3 млн.руб. в 1981 году - 3960,1 млн.руб., в 1982 году - 3996,4 млн.руб., а в 1983 году он достиг 4492,5 млн.руб. Количество комиссионных магазинов увеличилось с 2126 единиц в 1980 году до 2593 единицы в 1983 году. Их торговая площадь возросла за этот период с 267285 кв.м до 340947 кв.м.

Динамика розничного товарооборота комиссионных магазинов расширение их сети дают основание считать, что происходит быстрый рост экономической информации, ручная обработка которой потребовала бы значительного увеличения управленческого персонала. Но и в этом случае ряд задач, связанных с повышением оперативности получения данных, остались бы нерешенными. Обеспечить своевременную обработку все возрастающей массы планово-учетных данных без значительного увеличения численности административного и другого управленческого персонала возможно только путем совершенствования самой системы управления на основе широкого применения новейших достижений экономической науки, кибернетики и вычислительной техники.

Необходимость автоматизации обработки планово-учетных данных вызвана и возросшими требованиями к качеству и оперативности представления информации для управления. Всестороннее углубленное изучение и контроль хозяйственных явлений и процессов, поиск резервов лучшего использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, роста производительности труда, улучшения других качественных показателей деятельности предприятия требуют максимально детализированных сведений и более точных расчетов.

Только современные высоко производительные ЭВМ за счет многократного ускорения обработки информации могут успешно решать взаимоусложняющие друг друга проблемы повышения оперативности формирования все возрастающей массы планово-учетных данных.

В условиях применения вычислительной техники в управлении комиссионной торговлей важно рациональное распределение информации по уровням управления потому, что на определенном уровне нужна информация не о всех событиях, а только об отражающих работу в данном подразделении. В системе комиссионной торговли различают несколько уровней управления: торговой единицей; торговым предприятием; торговлей области; торговлей союзной республики; комиссионной торговлей в целом по стране.

Потоки информации низшего уровня убывает к высшему. Объемы информации на уровне торговых предприятий и организаций почти в 300 раз превышают количество входных и выходных документов, обращающихся за год на уровне Министерства торговли республики /77, с. II/. Исходя из того, что наибольший объем информации приходится на низшие уровни управления, механизацию и автоматизацию управленческого труда следует в первую очередь внедрять на этих уровнях управления.

Информационная система предприятий комиссионной торговли состоит из экономической, политической, социальной, идеологической, технической и психологической информации. Одним из наиболее важных видов информации является экономическая. Экономическая информация характеризуется следующими особенностями: отображает всю деятельность предприятия через систему натуральных, стоимостных и др. показателей; в основной массе дискретна и имеет линейную форму, т.е. записывается построчно; фиксируется, как правило, в виде буквенно-цифровых символов; требует ограниченного времени обработки и необходимости проведения различной многократной группировки и выборки; нуждается в длительном хранении.

Система торговли характеризуется следующей структурой экономической информации: до 70% информации приходится на учетную, до

20% - на плановую и 10% - на аналитико-прогностические и нормативные расчеты /166, с.101/.

Соотношения этих видов информации в комиссионной торговле /применительно к количеству воспринимаемых знаков в год по комиссионторгам/ приведено в табл. 1.4.

Таблица 1.4.

Структура экономической информации комиссионной торговли

/в %/<sup>I</sup>

Виды информации	Удельный вес к итогу			
	Московский комиссион- торг	Львовский комиссион- торг	Одесский комиссион- торг	Киевский комиссион- торг
Учетная	87,5	86,0	88,5	88
Плановая	9	9,5	8,5	9
Аналитико-прог- нозирующая	3,5	4,5	3,0	3,0

<sup>I</sup> По данным проведенного исследования

Высокий удельный вес учетной информации в торговле, и в частности в комиссионной торговле, объясняется особенностями торгового процесса, многочисленностью торговых предприятий и низким уровнем механизации учетных данных. К учетной относится информация, которая отражает уже совершившиеся события, явления и хозяйственные процессы при помощи системы документов и показателей, содержащихся в учетных регистрах.

Характерными признаками учетной информации являются ограничение ее обработки во времени и заранее установленная периодичность выдачи. Итоговые сведения получаются только по окончании отчетного периода, в течение которого учетная информация проходит обработку.

Отличительной чертой учетной информации является большая массовость однородных, исходных и итоговых показателей. Формиро-

вание итоговых показателей производится путем многократной группировки исходных данных по различным признакам без применения сложных математических расчетов. Массовость и однородность учетной информации позволяют широко применять вычислительную технику для ее обработки. Кроме того, повышение динамизма торгово-оперативного процесса требует дальнейшего сокращения сроков обработки информации и выработки решений. Существующая же в комиссионной торговле система учета и отчетности не обеспечивает быстрого сбора информации, ее обработки и поэтому она часто устаревает к моменту поступления в сферу управления. Для решения этого вопроса необходимо применение в системе современных комплексных методов обработки и передачи информации, основанных на механизации и автоматизации основных процессов.

Машинная обработка учетной информации вызывает необходимость ее классификации. Элементарными составными частями учетных информационно-совокупностей являются реквизиты. По содержанию реквизиты делятся на две группы: основания и признаки. Реквизит - основание характеризует количественные свойства сущности, полученные в результате подсчета натуральных единиц, измерения, взвешивания, вычисления на основе других количественно-суммовых данных. К основаниям относится цена, количество, сумма, т.е. это числовые величины, над которыми в процессе обработки данных осуществляются только арифметические действия. Реквизиты-признаки, как правило, выражают свойства сущностей и характеризуют обстоятельства, при которых были получены основания. Признаки могут иметь цифровое содержание. Призначные реквизиты придает каждому сообщению индивидуальную форму и устраняют возможность смешивания сущностей и искажения показателей информации. К реквизитам-признакам относятся наименования организаций и предприятий комис-

сионной торговли, их номера, единицы измерения, счета и субсчета бухгалтерского учета, номера квитанций, комитентских и товарных карточек. Над этой группой реквизитов осуществляются только логические операции. По признакам находят нужные единицы информации, производят их выборку и группировку, подборку и т.п.

Каждое основание вместе с относящимися к нему признаками называют показателем. Показатели подразделяются на первичные и производные. Первичные формируются непосредственно на местах осуществления торгово-хозяйственной деятельности путем измерения происходящих событий /поступления товаров, их продажи и т.д./ и регистрации получаемых сведений. Производные получаются из первичных путем последовательной сводки и различных вычислений. В свою очередь они подразделяются на промежуточные и сводные.

Промежуточные используются для получения сводного показателя путем подготовительной обработки первичных показателей в течение определенного отчетного периода. Сводный показатель - это информационная совокупность, образующаяся в результате арифметической и логической обработки первичных или промежуточных показателей /или первичных в сочетании с промежуточными/.

Разбивка информационной совокупности документов на показатели позволяет правильно классифицировать единицы информации и оказывает большую помощь в размещении информации по документам, перфокартам, магнитным лентам и т.п.

При организации учета в комиссионной торговле с помощью ЭВМ важное значение имеет деление информации по длительности периода, в течение которого она сохраняет свою актуальность и используется в решении задач учета, контроля и анализа. По этому признаку учетная информация подразделяется на постоянную, условно-

постоянную и переменную. Постоянная информация не изменяет своего значения или же подвергается незначительным изменениям в течение длительного периода времени. Она участвует в формировании многих информационных совокупностей. К ней относится информация, составляющая призначную часть показателя; информация, в состав которой включены нормативно-справочные сведения об объекте; информация, характеризующая структуру объекта и др. Условно-постоянная информация сохраняет значение в течение определенного времени /нормы и нормативы, система плановых показателей/. При решении учетных задач использование массивов постоянной и условно-постоянной информации позволяет ликвидировать в документах первичного учета ручную регистрацию ряда реквизитов, что сокращает материальные и трудовые затраты на подготовку документов. Переменная информация отражает данные, полученные в процессе функционирования управляемого объекта. Она, в основном, состоит из реквизитов-оснований, включаемых только в данную информационную совокупность. В комиссионной торговле такой реквизит, как цена нельзя отнести ни к постоянной, ни к условно-постоянной информации /как в розничной торговле/. Даже на одинаковые предметы потребления, принимаемые на комиссию, может устанавливаться разная цена в зависимости от степени износа данной вещи.

Переменная информация очень важна для управления, т.к. она отражает динамизм торгово-оперативных процессов. Сбор и своевременная обработка этой информации является трудоемким и сложным процессом. Высокая скорость ее обработки достигается в результате использования ЭВМ.

Учетная информация по признаку ее отношения к объектам управления делится на внешнюю и внутреннюю, а внешняя, в свою очередь, на входную /входящую/ и выходную /исходящую/. К внешней



информации относятся все входные и выходные документы. Они поступают в предприятия и организации комиссионной торговли от вышестоящих органов в виде директивных указаний, от нижестоящих звеньев - в форме отчетов и справок.

В зависимости от вида показателей, на основе которых она формируется, учетная информация может быть исходной, промежуточной и отчетной. Проведенные исследования показали, что на предприятиях комиссионной торговли наибольший удельный вес в информационной совокупности занимает исходная информация. По количеству символов она составляет 83,7% общей информационной совокупности. Промежуточная и отчетная информация занимают соответственно 13,2% и 3,1%.

В условиях использования ЭВМ сокращение входных данных имеет очень важное значение. Это, в первую очередь, связано с тем, что скорость работы процессора превышает скорость работы устройств ввода и вывода информации. У современных ЭВМ устройства для считывания с машинной ленты работают почти в 15 раз, а быстродействующие печатающие устройства - в 300 раз медленнее процессора. Сокращение потоков исходной информации значительно повысит эффективность использования ЭВМ в комиссионной торговле.

Соотношение рассмотренных видов учетной информации имеет большое значение при механизации и автоматизации информационных процессов /регистрации и передачи, хранения, поиска и обработки/.

Применение для обработки учетной информации современной электронно-вычислительной техники, создание интегрированной системы обработки данных /ИСОД/, предполагающей обработку учетных данных по единой схеме на основе единых для различных задач исходных и нормативно-справочных данных, послужили основанием для дискуссии о сущности и содержании процесса интеграции учета.

Так, некоторыми авторами стало высказываться мнение, что интеграция хозяйственного учета приведет к "стиранию граней" между его видами /163, с.73-74; 126, с.157/. На основании этого делается вывод о создании единого вида учета - учета для управления.

Применение ЭВМ позволяет значительно повысить оперативность бухгалтерского учета, расширить его аналитичность, обеспечить полную тождественность аналитического и синтетического учета. Оперативный учет, в свою очередь, становится более достоверным, охватывающим широкий круг вопросов хозяйственной деятельности, что делает возможным использование его данных в бухгалтерском, а иногда и в статистическом учете. Это, очевидно, и послужило поводом для предположений о стирании граней между видами учета и даже их полного растворения и исчезновения.

Но каждый вид учета использует присущие ему методы и приемы группировки и обобщения информации в зависимости от круга учитываемых объектов, то есть является проблемно-ориентированной информационной системой. Использование ЭВМ в системе интегрированной обработки учетной информации не разрушает методологию отдельных видов учета, меняется лишь технология обработки их информации, более тесными делаются взаимозависимость и взаимное дополнение одного вида учета другим.

Интеграция представляет собой органическое единство и взаимосвязь трех видов учета в информационной системе управления, а не объединение /слияние/ их в единый учет.

С точки зрения информационного аспекта управления все три вида учета равноправны. Нельзя преувеличивать значение одного из них, так как только в совокупности они могут обеспечить достижение целей, поставленных перед информационной системой управления.

Поэтому в соответствии с целями управления они не могут объединяться "сближаться", "поглощаться" и т.п. Наоборот, их проблемная ориентация должна постоянно углубляться и в определенных размерах расширяться. То есть, в информационном аспекте управления происходит дальнейшая дифференциация всех видов учета, что позволяет получать больший объем информации в результате решения новых задач.

Интеграция же учета обеспечивается технологическим аспектом управления. При этом необходимо искать пути дальнейшей интеграции таких технологических процессов, как сбор, регистрация и передача информации в память ЭВМ; накопление, хранение и поиск информации; обработка материалов по заданным программам; выдача итоговых сведений в наиболее удобном виде для принятия управленческих решений.

Если в информационном аспекте управления все виды учета равноправны, то с технологической точки зрения необходимо установить на базе какого вида учета целесообразнее строить автоматизированную систему обработки данных.

К основным факторам, влияющим на предпочтение одного вида учета другому при создании АСОД, можно отнести следующие: методология учета; представительность данных при формировании информационной системы управления, максимальное число информационных связей с другими подсистемами; накопленный опыт машинной обработки данных.

Анализ указанных факторов позволяет сделать вывод о том, что в качестве основы при проектировании АСОД необходимо взять бухгалтерский учет.

Ведение бухгалтерского учета основывается на методологии, присущей только этому виду учета. К основным принципам его мето-

дологии относятся: отражение в стоимостном выражении всех явлений и процессов хозяйственной жизни, юридическая доказуемость данных бухгалтерского учета, основанная на специфических требованиях к документальному оформлению всех хозяйственных операций; группировка всех хозяйственных операций в системе бухгалтерских счетов методом двойной записи; обобщение текущей информации в регламентированные общегосударственные и ведомственные формы бухгалтерской отчетности, периодическая проверка соответствия учетных данных фактическим путем инвентаризации; обеспечение балансового равенства между хозяйственными средствами и источниками их образования.

Основной функцией бухгалтерского учета является формирование информационного потока о кругообороте средств, причем на современном этапе происходит усиленное проявление указанной функции. Это было отмечено К.Марксом: "Бухгалтерский учет как средство контроля и мысленного обобщения этого процесса становится тем необходимее, чем более процесс производства совершается в общественном масштабе и утрачивает чисто индивидуальный характер; следовательно, ведение бухгалтерского учета более необходимо при капиталистическом производстве, чем при раздробленном ремесленном и крестьянском производстве, оно более необходимо при общественном производстве, чем при капиталистическом" /2, с.153/.

Только системный бухгалтерский учет отражает и накапливает всестороннюю синтетическую и аналитическую информацию о состоянии и движении хозяйственных средств и источниках их формирования, о конечных результатах торгово-хозяйственной и финансовой деятельности предприятий, в том числе и предприятий комиссионной торговли. По ряду участков хозяйственной деятельности этих пред-

приятый бухгалтерский учет выступает единственным "поставщиком" информации обратной связи. Например, информация о затратах и результатах хозяйственной деятельности торговых предприятий, об объеме и составе оборотных средств, об источниках их образования полностью формируется в бухгалтерских учетных регистрах и обобщается в бухгалтерской отчетности. Данные бухгалтерского учета широко используются в оперативном учете и статистике для перспективного планирования и экономического анализа деятельности предприятий.

Бухгалтерский учет не только фиксирует движение средств и их источников в процессе расширенного социалистического производства и тем самым дает необходимую экономическую информацию всем звеньям управления, но и является одним из инструментов управления, обеспечивающим контроль за хозяйственной деятельностью предприятия. Контроль является одной из главных функций бухгалтерского учета. В.И. Ленин в своих работах эти два понятия обычно рассматривал взаимосвязанно. Он неоднократно указывал на первостепенную важность учета и контроля в системе экономических мероприятий, обеспечивающих планомерную организацию социалистического производства и распределения: "Учет и контроль - вот главное, что требуется для "налажения", для правильного функционирования первой фазы коммунистического общества" /8, с. 101/.

В современных условиях совершенствования управления происходит усиление контрольных функций учета. Управление немислимо без контроля за хозяйственными процессами, за ходом выполнения плана. Осуществление бухгалтерского учета сопровождается повседневным непрерывным контролем за состоянием и использованием ресурсов, за совершаемыми хозяйственными процессами и результатами деятельности.

Особенно велико контрольное значение бухгалтерского учета за сохранность социалистической собственности. В борьбе с бесхозяйственностью, растратами, хищениями, многое зависит от правильной организации учета материальных ценностей, денежных средств, контроля своевременности и правильности их поступления, расхода и т.д.

В бухгалтерском учете формируется значительная часть экономической информации, используемой для управления деятельностью торговых предприятий. Так, через систему бухгалтерского учета "в настоящее время проходит не менее 75% учетной информации, циркулирующей в системе управления предприятием" /131, с.8/. Этим достигается представительность данных при создании информационной системы управления.

Информационные связи бухгалтерского учета достаточно подробно исследованы в экономической литературе /68, III/. Результаты проведенных исследований свидетельствуют о том, что бухгалтерский учет имеет наибольшее число информационных связей с другими подсистемами АСОД и обеспечивает их необходимой информацией.

На предприятиях в первую очередь традиционно механизмируются и автоматизируются участки бухгалтерских работ. При разработке автоматизированной системы управления "подсистема бухгалтерского учета предусматривается на всех предприятиях" /134, с.7/.

Таким образом, являясь основным источником управленческой информации, средством контроля и базой экономического анализа хозяйственной деятельности управляемого объекта, осуществляя прямую и обратную связь с объектом управления, занимая наибольший удельный вес в общем объеме учетной информации предприятия, бухгалтерский учет представляет собой наиболее важный вид народно-хозяйственного учета на низовых уровнях управления комиссионной торговлей. Поэтому механизация и автоматизация задач бухгалтер-

ского учета на базе АСОД является одним из основных направлений совершенствования управления комиссионной торговлей. Кроме того, с точки зрения систематизации отражаемых хозяйственных операций и процессов, организационного единства, внутриотраслевой унификации и стандартизации документов, накопленного опыта машинной обработки данных, бухгалтерский учет является наиболее подготовленным для применения ЭВМ.

Автоматизированная система обработки данных не может быть реализована сразу в полном объеме без последовательного, поэтапного внедрения отдельных подсистем. При этом в каждой подсистеме в первую очередь следует автоматизировать обработку информации по наиболее трудоемким и важным участкам работ. В подсистеме бухгалтерского учета в комиссионной торговле таким участком является учет движения товаров и комитентской задолженности. Трудоемкость его составляет, как правило, 80-85% трудозатрат, требующихся для реализации всех функций бухгалтерии комиссионторгов.

Кроме того, в результате решения задач учета движения товаров и комитентской задолженности создаются информационные предпосылки для решения других учетных задач в комиссионной торговле, что еще раз подтверждает необходимость их первоочередной автоматизации.

Пути совершенствования учета товарных и связанных с ним расчетных операций на основе его механизации и автоматизации рассматриваются в следующей главе диссертационного исследования.

## Глава 2. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ТОВАРОДВИЖЕНИЯ И РАСЧЕТОВ С КОМИТЕНТАМИ

### 2.1. Организация первичного учета товарных операций и связанных с ним расчетов

Основой учетного процесса является первичное наблюдение или, другими словами, начальная стадия получения первичной информации. В учетной практике и литературе эту стадию учетного процесса называют первичным учетом.

Первичный учет является исходной базой формирования всей системы учета, от его постановки в большой степени зависят достоверность, объективность и сроки получения как исходных, так и результатных показателей деятельности предприятий. Неверные подсчет, оценка, неправильная регистрация исходных данных в носителях информации /обычный первичный документ, перфокарта, перфолента, магнитная лента и т.д./ являются причиной неточности учетных показателей, которые подвергаются дорогостоящей обработке на вычислительных машинах.

Однако до настоящего времени не установлено единого понимания первичного учета, его места в системе хозяйственного учета. Одними авторами отождествляются понятия "первичный учет" и "документация" в то время как последняя является лишь одним из способов фиксирования исходных данных. Кроме того, такое отождествление приводит к тому, что первичный учет рассматривается лишь в рамках бухгалтерского учета. Нередко первичный учет смешивают с оперативным. Другие считают первичный учет этапом, присущим каждому виду хозяйственного учета, отражающим количественную характеристику того или иного явления, регистрацию полученных данных в учетных документах или других носителях информации и передачу их на обработку. Неоднозначно трактуется и содержание пер-



вичного учета.

Изучение литературных источников и проведенные нами исследования позволяют сделать вывод о том, что первичный учет является сложным процессом, состоящим из нескольких этапов. В общем виде они сводятся к получению сведений об объекте учета и созданию условий, обеспечивающих возможность их использования для выработки и принятия управленческих решений. Получение сведений об управляемом объекте начинается с восприятия его состояния путем изучения, проведения лабораторных испытаний, взвешивания, измерения, в комиссионной торговле – оценки принимаемой на комиссию вещи и т.д. В связи с этим можно определить первый этап первичного учета как этап "восприятия".

Затем полученные сведения отражаются в соответствующих носителях информации. В литературе этот этап первичного учета называют "документированием", "фиксацией", "регистрацией операции". Очевидно, наиболее приемлемо определение "регистрация операции", так как оно одинаково охватывает процесс отражения сведений в носителях информации при ручном ведении учета и с помощью вычислительной техники.

Полученная информация может быть использована на местах для целей оперативного управления или же передана в информационный фонд данных. "Первичный учет завершается передачей информации в банк данных, где она уже выступает вторичной информацией, преобразованной в системе ЭВМ по специальным программам формирования основного информационного массива" /129, с.209/.

Таким образом, первичный учет представляет собой восприятие состояния объекта управления, регистрацию сведений о его состоянии в соответствующих носителях информации и передачу их для обработки методами бухгалтерского, статистического и оперативного учета.

Некоторые авторы трактуют содержание первичного учета гораздо шире: "...первичный учет представляет собой единую, повторяющуюся во времени, организованную систему сбора, измерения, регистрации, накапливания информации, а в условиях автоматизированных систем управления - ее передачи и первоначальной обработки.

При этом под первоначальной обработкой информации понимается дифференцированное накапливание количественных данных по заданному комплексу признаков, характеризующих хозяйственные операции, производственные явления и процессы" /94, с.12/.

Согласно такому определению, первичный учет является самостоятельной системой, которая производит информацию для различных уровней управления. Далее автор приходит к выводу, что в условиях функционирования автоматизированной системы управления "...первичный учет должен быть выделен в подсистему АСУП, поскольку он является базой формирования исходной первичной информации не только для подсистемы "Бухгалтерский учет", но и для других подсистем..." /94, с.13/. Эту точку зрения разделяют и некоторые другие авторы.

Конечно, технология обработки экономической информации на ЭВМ требует создания единой информационной базы автоматизированной системы управления, которая предполагает фиксацию на машинных носителях и постоянное обновление данных, необходимых для комплексного решения задач управления.

В параграфе I.2 диссертации были рассмотрены вопросы интеграции видов учета в условиях применения вычислительной техники и сделан вывод о том, что по мере функционирования автоматизированных систем различные виды учета будут претерпевать изменения. В точки зрения информационного аспекта управления произойдет дальнейшая дифференциация всех видов учета, позволяющая получать боль-

ший объем информации в результате решения новых задач. Одновременно интеграция трех видов учета будет обеспечиваться качественно новой организацией технологического процесса обработки данных. При этом с технологической точки зрения формирование исходных данных для последующего учета в процессе выполнения хозяйственных операций представляет собой интегрированный поток данных первичного учета. В случае АСОД этот поток многократно используется для получения машинограмм оперативного, бухгалтерского и статистического учета. Следовательно, основным принципом, придающим совокупности отдельных видов учета черты единой системы, является рациональная организация первичного учета, позволяющая в дальнейшем эффективно обрабатывать информацию, получать точные и сопоставимые учетные показатели за длительный период.

Объединение оперативного, бухгалтерского и статистического учета в единую систему учета осуществляется на основе методологического приема выделения в каждом из них исходной первичной информации и создания комплексной базы для решения всех управленческих, в том числе и учетных, задач.

Так как любая информационная система представляет собой совокупность входов, выходов и внутренних процессов, развитие системы обработки учетных данных в условиях ИСОД должно осуществляться по трем направлениям: интеграция входов, процессов преобразования данных и выходов.

Под интеграцией входов предполагается такая организация первичного учета, которая обеспечивает однократное и оперативное отражение первичных показателей в местах их возникновения и ввод в ЭВМ данных о каждой хозяйственной операции. Как отмечает Н.М.Фесенко: "Интеграция входов систем учета должна идти и в настоящее время идет путем создания единого первичного учета, од-

нократного ввода первичных учетных данных с целью их дальнейшего комплексного использования в интересах бухгалтерского, статистического и оперативного учета" /158, с.56/.

Таким образом, интегрированный первичный учет /в понимании интегрирования процессов сбора и регистрации информации/ как стадия народнохозяйственного учета должен обеспечить исходной информацией все виды учета, что даст возможность реализовать принцип однократности отражения в учете хозяйственных явлений и процессов. Однако, это не означает, что первичный учет является самостоятельным видом учета. "Группировка и обобщение в учете первичных данных об отдельных фактах экономической жизни во всех случаях представляет собой процесс их качественного и количественного соизмерения по определенным критериям, заданным программой учета" /129, с.209/. То есть, первичный учет всегда ориентирован на какой-либо определенный объект управления, на конкретный вид учета.

Кроме того, если народнохозяйственный учет в целом представляет собой отражение, обобщение и соизмерение экономических процессов и явлений, то в понятие первичного учета входит только отражение, представляющее собой процесс наблюдения фактов экономической жизни, их измерения и регистрации в документах или на машинных носителях информации.

Первичный учет является наиболее трудоемким во всем комплексе учетных работ. Процесс получения первичных данных путем подсчетов, измерений, взвешиваний товарно-материальных ценностей при их поступлении и реализации составляет 30-40% общих затрат труда на этом этапе учетного процесса. Трудоемкость регистрации данных вдвое выше и составляет 60-70% /101, с.80/.

В комиссионных магазинах, как показали результаты проведен-

ного исследования, на операции сбора данных /установление процента годности принятой на комиссию вещи, ее оценки /расходуется 25-30%, а на операции регистрации /заполнение квитанций по приходу товаров и их реализации/ и передачи данных - 70-75% от общего объема временных затрат на сбор и обработку данных по учету движения товаров и комитентской задолженности.

Поэтому трудоемкость учетных работ должна сокращаться не только путем автоматизации вычислительных операций, но и внедрением средств механизации и автоматизации на этапах восприятия, съема исходных данных и их регистрации в документах и машиночитаемых носителях информации. Кроме того, при использовании прогрессивных технических средств для подсчета, измерения и регистрации необходимых величин значительно повышается точность исходной информации.

Отличительной чертой комиссионной торговли по сравнению с розничной является то, что вся исходная информация по товарным операциям является внутренней, т.е. все первичные документы по товародвижению и связанным с ним расчетам составляются непосредственно в комиссионных магазинах. Это создает благоприятные условия для внедрения средств механизации и автоматизации на первой стадии учетного процесса. Но значительное количество магазинов, осуществляющих прием вещей на комиссию, большой объем данных, различные условия их получения и регистрации и некоторые другие особенности создают определенные трудности в реализации этого процесса. В последнее время в комиссионной сети многих городов организованы централизованные приемные пункты /ЦПП/ и центральные кассы выплаты. Приемные пункты обеспечивают товарами все комиссионные магазины города.

До создания ЦПП, приемом вещей на комиссию занимались все

магазины. При механизации и автоматизации процессов сбора и регистрации первичной информации потребовалось бы их всех снабдить периферийной техникой. С организацией же ЦПП сдача вещей на комиссию и соответственно выписка первичных документов производится централизованно в одном или нескольких /в крупных городах/ приемных пунктах. Такой порядок приема вещей на комиссию значительно облегчает внедрение средств механизации и автоматизации начальной стадии учетного процесса.

Первичная информация может регистрироваться ручным, механизированным или автоматизированным способами. Как показало проведенное исследование, большая часть работы по подсчету, измерению и регистрации исходных количественных данных в предприятиях комиссионной торговли осуществляется вручную, что значительно повышает трудоемкость учетного процесса. Первичная информация вначале записывается в документ, затем эти данные переносятся на технические носители. При этом, естественно, увеличивается количество ошибок, снижается надежность информации.

Процесс подготовки машинных носителей вручную с помощью перфораторов и других устройств имеет ряд недостатков, снижающих эффективность применения ЭВМ в учете. Подсчитано, что при подготовке таких машинных носителей информации затрачивается около 70% времени на ввод данных с документов, около 25% - на вывод полученных результатов и только 5% времени работает процессор /вычислитель/, осуществляя счет и логические операции /57, с.27/.

Поэтому важным моментом совершенствования первичной документации является получение одновременно с соответствующим документом технического носителя информации /перфокарт, перфолент/. Изготовление за один рабочий прием документа и перфоленты /пер-

фокарты/ позволяет добиться экономии машинного времени на 78%, а затрат живого труда на 89%. При этом значительно сокращается стоимость обработки данных /ИИ2, с.52/.

Для регистрации первичной информации с одновременным переводом ее в форму, воспринимаемую ЭВМ, в комиссионной торговле целесообразно использовать электронные фактурные, бухгалтерские машины /типа "Искра-534, 554, 555", "Земитрон-383, 385", "Роботрон-1370, Г711" и др./, которые в совокупности с другими устройствами могут входить в комплекс технических средств первичной обработки информации.

Использование фактурных машин с перфопроставками позволяет одновременно составлять первичные документы, отражающие движение товаров и комитентской задолженности /квитанция, товарная карточка, комитентская карточка, товарный ярлык, товарный чек/ и фиксировать информацию на машинном носителе. При этом сокращается время на выписку одного документа в 3-4 раза, значительно улучшается качество выписываемого документа. В результате из технологического процесса механизации учета исключается трудоземный процесс создания машинных носителей информации по товародвижению и связанным с ним расчетам в комиссионной торговле непродовольственными товарами. Передача учетной информации с движения комиссионных товаров от территориально удаленных мест ее получения к месту машинной обработки может быть осуществлена автоматизированно посредством агрегатирования перечисленных и других подобных устройств и механизмов с телетайпами, телеграфными аппаратами, аппаратами специальной телефонной связи.

В условиях широкого применения ЭВМ некоторыми учеными стали высказываться сомнения в целесообразности сохранения первичных документов как носителей первичной информации. Так, профессор

Исаков В.И. отмечает: "Легко понять, что при комплексной автоматизации, как правило, не должно быть обычных первичных /исходных/ документов, ибо они не решают проблемы автоматизации первичного учета. Вместо этих документов должны использоваться непосредственно машинные носители, или исходная информация должна передаваться ЭВМ от технических средств, установленных в местах ее возникновения" /90, с.8/.

Но учетные документы, как известно, выполняют две функции: носителей первичной информации и юридических актов. Доказательная сила первичного документа в процессе проведения ревизии или при возникновении претензионных вопросов необходима, пока существуют сами эти вопросы.

По поводу предложения о накоплении в течение месяца в ЭВМ первичных данных без оформления документами и дальнейшем составлении по итоговым данным одного документа Чумаченко Н.Г. высказывает мнение: "Такое предложение не может получить практического применения, так как не обеспечивает контроля над правильностью ввода первичной информации на протяжении месяца и лишает ответственных лиц возможности проверить полноту отражения всех операций" /163, с.83/.

Вопрос о придании юридической обоснованности машинным носителям в современных условиях совершенствования управления на базе широкого внедрения передовой вычислительной техники является одной из нерешенных проблем автоматизации бухгалтерского учета.

Документы на торговых предприятиях и организациях были и остаются средством предварительного, текущего и последующего контроля хозяйственно-финансовой деятельности предприятий и организаций, правомерности действий должностных и материально ответственных лиц. Развитие науки, техники ведет к изменению вида, фор-



мы, материала, порядка выписки документов, но они всегда должны достоверно, точно, полно характеризовать совершаемые операции, подтверждать участие конкретных лиц, ответственных за хозяйственные операции.

В связи с развитием народного хозяйства, усложнением управления, количество документов постоянно увеличивается. Поэтому совершенствование документации должно быть направлено на сокращение затрат труда по всем видам работ с документацией, на сокращение числа применяемых документов и содержащихся в них показателей, а также на облегчение ввода данных в ЭВМ. Но при этом не должна снижаться информативность документов.

Одним из наиболее эффективных направлений совершенствования документов является их унификация и стандартизация. Как отмечает Д.И.Черняк, "Никакая автоматизация и механизированная обработка данных не может быть эффективной, если ей не предшествует полная комплексная унификация всех документов, циркулирующих в данной управляющей системе" /161, с.101/.

Унифицированная система документации в комиссионной торговле представляет собой рационально организованный комплекс взаимосвязанных документов, отвечающих единым правилам и требованиям и содержащих информацию, необходимую для оптимизации управления ею. Цель унификации документации состоит в создании устойчивой системы документов, которые полностью отвечают требованиям ввода их показателей в ЭВМ, содержат необходимую информацию для наиболее правильного и точного решения всех управленческих задач при минимальных затратах средств и времени на ее сбор, обработку, передачу и хранение. Учитывая поставленную цель, унификация документов представляет собой решение комплекса задач по совершенствованию содержания и формы документа. Унификация

форм действующей документации предполагает, прежде всего ее приспособленность к обработке с помощью организационной и вычислительной техники; сокращение номенклатуры документов; совершенствование их структуры. Унифицированные документы должны быть определенного формата, иметь специальные графы для кодов. Показатели в документах должны быть логично размещены, так как это способствует их лучшему пониманию и восприятию работниками. Совершенствование содержания документов при их унификации состоит в том, что показатели должны отбираться соответственно назначению документов и методам обработки.

При проектировании документации должен соблюдаться принцип однократной записи, то есть одна и та же информация не должна дублироваться в различных документах. Особенно важно соблюдение этого принципа при обработке информации на вычислительных машинах.

Организация учета и порядок документального оформления хозяйственных операций в комиссионных магазинах по продаже непродовольственных товаров регламентируется инструкциями и правилами торговли, утвержденными Министерством торговли СССР и союзных республик. В настоящее время действует Приказ Министерства торговли СССР от 28 февраля 1979 г. № 60 "Об утверждении правил комиссионной торговли непродовольственными товарами" и Приложение № 2 к нему "Инструкция о порядке ведения бухгалтерского учета в комиссионных магазинах по продаже непродовольственных товаров". Согласно утвержденной инструкции, операции по приему товаров на комиссию, их реализации, возврату, уценке оформляются следующим образом:

На принимаемые на комиссию товары выписывается квитанция в трех экземплярах /типовая форма № 95/. Первый экземпляр ее -

собственно квитанция, второй — товарная карточка, третий — комитентская карточка. В квитанцию, равно как в товарную и комитентскую карточки, заносятся следующие реквизиты: дата приемки вещи на комиссию; фамилия и инициалы сдатчика; адрес места проживания; номер и серия паспорта; полное наименование товара; прейскурант; артикул; розничная цена по прейскуранту; размер надбавки или скидки; продажная стоимость вещи, согласованная со сдатчиком; сумма комиссионного сбора в пользу магазина; сумма выплаты сдатчику за проданную вещь.

Одновременно с квитанцией под тем же номером выписывается товарный ярлык /типовая форма № 96/.

После выписки документы распределяются следующим образом: квитанция вручается сдатчику /комитенту/ в качестве подтверждения приема вещи на комиссию; товарная карточка остается в магазине при товарном отчете как основание для оприходования товаров; комитентская карточка используется для учета расчетов с комитентами; товарный ярлык, подписанный комитентом и товароведом-оценщиком, прикрепляется к принятому на комиссию товару.

Следует при этом отметить, что квитанционные книжки и товарные ярлыки являются бланками строгой отчетности и исправление сумм в них не допускается.

При реализации вещи заведующий секцией /продавец/ выписывает товарный чек, где указывается номер квитанции, наименование вещи и цена ее при реализации. На поступившие от покупателя деньги кассиром выдается кассовый чек. По кассовому и товарному чекам с наличием на последнем штампа кассира "оплачено" вещь выдается покупателю. Кассовый чек прилагается к кассовому отчету. Товарный чек со штампом "оплачено" прилагается к товарному отчету и служит основанием для списания товара с материально ответст-

венного лица.

На возврат непроданной вещи сдатчик представляет заявление на имя заведующего магазином. Возврат вещей производится на основании письменного распоряжения директора на квитанции. Вещь выдается при наличии расписки комитента на квитанции в получении им данной вещи и после оплаты следуемой с него суммы за хранение, которая проставляется в квитанции. После получения денег от комитента, кассир расписывается в квитанции. Квитанция, заявление и комитентская карточка передается комитенту для предъявления продавцу, который снимает с вещи товарный ярлык и выдает товар сдатчику. Квитанция и реестры сумм, принятых за хранение вещи подшиваются к кассовому отчету. Заявления, товарные ярлыки и комитентские карточки прилагаются к товарному отчету.

Выплата денег осуществляется через 3 дня после реализации вещи. Для получения денег за проданную вещь комитент предъявляет кассиру квитанцию и паспорт. По номеру квитанции кассир отыскивает комитентскую карточку /которая после реализации вещи была передана в кассу/ и сверяет сведения о сдатчике. После этого комитент записывает в карточку прописью сумму получаемых денег и расписывается в их получении. Кассир после сверки подписи, также расписывается в карточке и выдает деньги комитенту. Комитентская карточка и квитанция прилагаются к кассовому отчету.

Рост товарооборота комиссионной торговли, расширение ее сети и услуг, оказываемых комитентам и покупателям, вызывает увеличение объема экономической информации, что, в свою очередь, приводит к росту количества документации, трудовых затрат на ее обработку и оформление. Это делает все более актуальной задачу совершенствования документации за счет исключения излишних

форм документов, сокращения объемов избыточности содержащейся в них информации, снижения затрат труда на все виды работ с документацией.

В целях упрощения документации и ускорения процесса оформления поступивших на комиссию товаров автором разработаны формы документов, приспособленные к машинной обработке данных /Приложения 5 и 6/. Так, при приеме товаров оформляется приемная квитанция в 2-х экземплярах: 1-й экземпляр - квитанция и товарная карточка, 2-й экземпляр - товарный ярлык и комитентская карточка. К товарному ярлыку предусмотрен отрывной товарный чек под тем же номером, что и выписываемые первичные документы.

Такая организация документального оформления приемки товаров на комиссию имеет ряд преимуществ по сравнению с существующей. При рекомендуемом порядке выписки первичных документов, в каждом из них исключены излишние /повторяющиеся/ реквизиты и предусмотрены только необходимые. Например, в квитанции не отражены такие данные, как адрес сдатчика, номер и серия его паспорта, номера преискуранта и артикула сдаваемой вещи, розничная цена по преискуранту. Наличие этих данных достаточно в комитентской и товарной карточках. В свою очередь, в товарной карточке не предусмотрено отражение уценки товаров. В дальнейшем эти сведения в товарной карточке все равно не фиксируются, так как последняя остается при товарном отчете как основание для оприходования товара. Данные об уценке содержатся в квитанции, комитентской карточке и в товарном ярлыке.

В настоящее время в товарном ярлыке для записи об уценке товара предусмотрена только одна строка. Но в практике комиссионной торговли может быть две переоценки и даже три. Поэтому внесение в товарный ярлык нескольких строк для записи новой цены поз-

волит упорядочить отражение последовательности уценки товаров в этом документе.

Сокращение же количества экземпляров одновременно заполняемых документов с 3-х до 2-х повышает четкость их заполнения, что способствует уменьшению ошибок, производимых операторами.

Как уже указывалось выше, в настоящее время на реализованную вещь выписывается товарный чек под тем же номером, что и товарный ярлык. После продажи вещи он прилагается к товарному отчету и служит основанием для списания товара.

Предлагаемый порядок документального оформления товарных операций комиссионной торговли предполагает использование отрывного товарного чека /Приложение 6/, прикрепляемого вместе с товарным ярлыком к вещи имеющего тот же номер, что и выписываемые при приемке товаров документы. Это позволяет избавиться от возможности возникновения ошибок при занесении в товарный чек номера товарного ярлыка в момент продажи вещи.

Недостатком применяемых форм первичных документов является то, что правила уценки товаров и установления новой цены приводятся на лицевой стороне всех трех экземпляров квитанции. Это загружает документы информацией, которая в дальнейшем не используется. Одновременно снижается наглядность восприятия данных в документе, увеличивается сложность его обработки. В то же время отражение уценки товаров в действующих формах первичных документов с указанием даты и номера акта уценки, суммы уценки и новой цены вещи предусмотрено на оборотной стороне этих документов. Очевидно, что эти важные реквизиты должны фиксироваться на лицевой стороне документов, за исключением товарной карточки, где их наличие вообще не является необходимым. Правила же уценки товаров целесообразно отражать на оборотной стороне и к тому же только

одного экземпляра выписываемых документов - квитанции /так как этот документ выдается на руки комитенту/.

Типовыми унифицированными формами первичной учетной документации, утвержденными в 1972 году Центральным статистическим управлением СССР совместно с Министерством финансов СССР и Министерством торговли СССР, рекомендована к применению форма акта на уценку комиссионных товаров /типовая форма № 97/. Как показало проведенное исследование эта форма имеет ряд недостатков, важным из которых является непригодность указанного документа к машинной обработке. Недостатком указанной формы является неоправданная сложность и необходимость заполнения излишних реквизитов. Так, в рекомендуемой типовыми формами форме акта на уценку комиссионных товаров должны быть приведены следующие данные: приемная цена /старая, новая/, продажная цена /старая, новая/, разница в цене /приемная, продажная/. Как известно, процент уценки устанавливается от продажной цены вещи. Поэтому нет необходимости отражать в акте разницу в приемной цене до и после переоценки. В то же время в нем не указывается дата приема уценяемой вещи на комиссию, что необходимо для контроля за проведением уценки.

Исходя из того, что рекомендуемая типовая форма акта на уценку комиссионных товаров обладает указанными недостатками, диссертантом разработана усовершенствованная форма этого документа /Приложение 7/. Как видно из приложения, по каждому номеру квитанции указывается дата приема вещи на комиссию, процент уценки, старая цена, новая цена и разница в цене.

Таким образом, предлагаемый порядок оформления товарных и связанных с ним расчетных операций более целесообразен и экономичен. Важным преимуществом разработанных форм документов является их пригодность к машинной обработке. На всех документах утолщен-

ными линиями обозначены реквизиты, подлежащие обработке средствами вычислительной техники. Разработанные диссертантом формы первичных документов по товародвижению и расчетам с комитентами обеспечивают не только сокращение трудовых затрат работников комиссионных магазинов, но и повышение оперативности и достоверности учета, усиление его контрольных функций.

## 2.2. Подготовка учетной информации о движении товаров и комитентской задолженности к машинной обработке

Эффективное использование вычислительных машин для преобразования учетно-экономической информации требует тщательной ее подготовки, которая в первую очередь предусматривает обоснование и выбор системы кодирования. Вся поступившая информация, независимо от способа сбора и регистрации исходной информации, должна быть представлена в виде кодов. Кодирование представляет собой процесс составления кодов в виде совокупности условных обозначений, объединенных по определенной системе для формирования, хранения и передачи данных. Коды должны удовлетворять потребностям оперативного, бухгалтерского и статистического учета, легко заполняться, быть минимальными по разрядности и простыми по построению, позволять автоматически получать итоги нужных степеней. Применяемая система кодирования должна позволять расширять номенклатуру наименований без нарушения принципов ее построения. От правильно выбранной системы кодирования зависит производительность труда счетных работников и операторов.

Для автоматизации учета товародвижения и расчетов с комитентами в комиссионной торговле необходимы такие коды: код вида операций, код синтетических счетов и субсчетов, код магазинов, код материально ответственных лиц, код товаров и код комитентов.



Код вида операций строится по порядковой системе и является односимвольным. Вся учетная информация по товародвижению и связанным с ним расчетам классифицируется и идентифицируется в соответствии с данными таблицы 2.1.

Таблица 2.1

Классификация и идентификация учетной информации  
комиссионной торговли по товародвижению и расчетам  
с комитентами

Идентификаторы массивов информации	Содержание массивов информации
1	Сальдо по дебету счета 006 "Товары, принятые на комиссию"
2	Поступление товаров на комиссию
3	Уценка комиссионных товаров
4	Возврат товаров комитентам
5	Реализация комиссионных товаров
6	Выплата из кассы комитентам за реализованные товары
7	Сальдо по кредиту счета 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами"

Коды синтетических счетов и субсчетов - трехсимвольные, строятся они на базе действующего плана счетов бухгалтерского учета производственно-хозяйственной и финансовой деятельности предприятий и организаций союзного, республиканского и местного подчинения системы Министерства торговли СССР. Два старших символа обозначают код синтетического счета, один символ предназначен для субсчета.

Код структурных подразделений и материально ответственных лиц строится интегрированно, объединяя пять символов, из которых

три высших предназначены для кода магазина, а два младших - материально ответственного лица. Для обеспечения информационной связи синтетического и аналитического учета возможно объединение их кодов в один комбинированный код, имеющий следующую структуру: два старших разряда будут обозначать счет, третий субсчет, а пять младших - код аналитического учета /структурных подразделений и материально ответственных лиц/.

Спецификой деятельности комиссионной торговли является то, что на каждую единицу принятого на комиссию товара выписывается квитанция под отдельным, присвоенным ей номером. В результате отпадает необходимость в кодировании номенклатуры товаров народного потребления, что намного облегчает этот процесс. Кодом товаров и кодом комитентов в комиссионной торговле выступает порядковый номер выписываемой при оприходовании товара квитанции /товарной и комитентской карточек/.

Машинная обработка учетной информации не изменяет сущности и назначения бухгалтерского учета, который сохраняет присущие ему способы - счета и двойную запись, балансовое обобщение, документацию и инвентаризацию, оценку, калькулирование и сводку отчетных данных. Однако использование вычислительной техники вызывает необходимость совершенствования этих способов, приспособления их к ЭВМ для того, чтобы они полностью соответствовали требованиям применения технических средств в процессе управления. Например, как рассматривалось в параграфе 2.1 данного исследования, изменяются существующие представления о документальном оформлении отдельных хозяйственных операций. Изменения хозяйственных средств и их источников могут фиксироваться с помощью современных технических средств восприятия и регистрации на технических носителях или непосредственно в памяти ЭВМ. Группировка учетной ин-

формации по определенным экономическим признакам и регистрам синтетического и аналитического учета, производимые арифметические действия в них вручную заменяются сортировкой информации в памяти ЭВМ, автоматизированным подсчетом результатных данных и получением сгруппированной информации в виде машинных учетных регистров.

В последние годы в экономической литературе стали высказываться предположения, что в условиях применения вычислительной техники отпадает необходимость в системе счетов и двойной записи, в синтетическом и аналитическом учете.

Как отмечалось, данные о хозяйственных операциях поступают с первичных документов, регистрирующих факты хозяйственной жизни, являющихся средством текущего контроля за деятельностью предприятий и организаций и обеспечивающих юридическое обоснование совершенной операции. Но в первичных документах не отражается группировка хозяйственных средств, их источников и хозяйственных операций по экономически однородным группам, видам и отдельным стадиям хозяйственных процессов. В бухгалтерском учете этим целям служат синтетические и аналитические счета. Таким образом, в системе бухгалтерского учета счета занимают промежуточное положение между первичными документами и балансом. Это и определяет решающее значение счетов, которые графически представляются в виде таблиц, для формирования базы данных. Выработанная многолетней практикой система счетов исключает потерю информации о связях между элементами данных и дает возможность описать эти связи математически. Счета являются адресами определенных объектов бухгалтерского учета, а структурное их построение в виде таблиц с дебетовыми и кредитовыми записями и сальдо позволяет автоматизированно классифицировать их на записи, производящие

увеличение объекта, уменьшение объекта, а также получать сальдо после каждой или нескольких хозяйственных операций.

Использование структуры счетов с их делением на дебетовую и кредитовую стороны при обработке учетной информации на ЭВМ обеспечивает унификацию регистрации хозяйственных операций на технических носителях информации и в машинных учетных регистрах.

Применяемая в настоящее время система счетов состоит из двух разделов – балансовых и забалансовых счетов.

Такое деление основано на экономическом подходе к классификации средств предприятия и отражает правовое состояние средств. Балансовые счета предназначены для учета наличия и движения средств и их источников, а также хозяйственных процессов. На них отражаются хозяйственные процессы, происходящие с собственными средствами и источниками их образования.

Забалансовые счета предназначены для учета наличия и движения средств и их источников, которые не принадлежат данному предприятию, однако находятся определенное время в его распоряжении или на его хранении. Хозяйственные акты, связанные с изменениями в составе средств и их источников, не принадлежащих данному предприятию, в балансе не отражаются. С целью контроля за указанными объектами бухгалтерского учета открываются специальные счета, носящие название забалансовые. Двойная запись в отражении хозяйственных актов в забалансовых счетах не применяется.

В экономической литературе авторы по-разному определяют роль и значение забалансового учета в экономической информации, порядок применения двойной записи, характер связи с балансовым учетом. Одни считают, что ликвидация парных забалансовых счетов и применение простой записи в системе учета превратило его в несистемный, необязательный учет, который ближе к оперативно-

техническому учету, чем к бухгалтерскому /129, с.179, 136, с.5, 139, с.36/. Эти авторы отмечают, что необходимость ведения забалансовых счетов по простой системе обуславливалась экономией трудозатрат. При использовании же ЭВМ все парные счета могут быть получены автоматически, на основе тех же первичных данных, которые необходимы для учета по простой системе.

Другая, более многочисленная группа экономистов считает, что ликвидация парных забалансовых счетов и применение простой записи на них целесообразны, поскольку эти счета не имеют корреспонденции с другими. Эти авторы утверждают, что забалансовые счета являются внесистемными, так как не входят в совокупность системных счетов.

Сущность бухгалтерского учета на забалансовых счетах состоит в том, что на них отражаются такие хозяйственные акты, которые не влияют в момент их возникновения на состояние баланса предприятия, однако в дальнейшем оказывают влияние на финансовые результаты. Любое отражение на забалансовых счетах хозяйственных актов в большей или в меньшей степени вызывает изменения в балансе. Например, поступление товаров на комиссию /счет 006 "Товары, принятые на комиссию"/ само по себе изменений в балансе не вызывает, однако расходы на приемку, хранение, перевозку /при создании ЦП/ влияют на баланс. В дальнейшем реализация товара, принятого на комиссию, вызывает возникновение задолженности комитентам, которая отражается на балансовом счете 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами". Таким образом, забалансовый учет связан с балансовым. Кроме того, как пишет В.А.Новак: "... забалансовое наблюдение осуществляется по требованию законодательства, оно имеет юридическое значение /ответственность за сохранность, контроль за законностью действий/. Эти по-

ложения означают, что ведение забалансового учета обязательно, что он входит в общую систему счетоводства" /121, с.87/. Таким образом, вывод некоторых экономистов о том, что система бухгалтерского учета имеет два вида счетов - системные и несистемные не имеет оснований. Такой подход нарушает целостность системы бухгалтерского учета.

Вопрос о том, что каждый забалансовый счет должен корреспондировать с парным забалансовым счетом также является спорным. Так, принятым порядком учета товарных операций в комиссионной торговле, по забалансовому счету 006 "Товары, принятые на комиссию" при ручном и механизированном ведении учета, обеспечивает достаточный контроль за отражаемыми на нем материальными ценностями и его связь с балансовыми счетами. Поэтому считаем нецелесообразным с целью повышения контрольных функций счетов забалансового учета, вводить парные забалансовые счета.

Хозяйственные операции, совершаемые предприятиями и организациями, непременно приводят к возникновению экономической взаимосвязи между объектами синтетического и аналитического учета. Информационно это улавливается применением в учете способа двойной записи. При недооценке двойной записи или ее игнорирования в системе как синтетического так и аналитического учета может наблюдаться потеря информационных связей между его объектами, утрата бухгалтерским учетом присущих ему контрольных функций за сохранностью материальных и финансовых ресурсов, рациональным их использованием. Система счетов при этом из элемента метода бухгалтерского учета превращается просто в серию кодов /исключение составляют забалансовые счета, хозяйственные операции на которых в силу присущих забалансовому учету особенностей не отражаются методом двойной записи/. Использование двойной записи при машин-

ной обработке учетной информации не только обеспечивает взаимосвязь между объектами учета, но и раскрывает сущность этой взаимосвязи.

По вопросу использования двойной записи при механизации и автоматизации учета сложилось несколько мнений.

Одним из направлений является замена отражения хозяйственных операций с помощью корреспонденции счетов на их отражение с помощью кодов хозяйственных операций /36, с.20-23/. Для реализации такого подхода возникает необходимость в составлении полного перечня возможных хозяйственных операций, формализации их описания, разработки системы кодов хозяйственных операций и их номенклатуры. В отдельных случаях код хозяйственной операции может быть определен автоматически по сопутствующим признакам документа. Это возможно для массовых и однородных хозяйственных операций /операции по приходу и расходу материальных ценностей, начисление заработной платы и т.п./. Реализовать же автоматически формирование бухгалтерской записи по всем хозяйственным операциям невозможно. Это приводит к необходимости разработки кодов хозяйственных операций, которые позволили бы формализовать описание хозяйственных операций и организовать последующее автоматическое формирование в машине корреспонденции счетов. Затем эти коды должны быть проставлены на первичном документе вместо кода корреспондирующего счета.

Как показали исследования, этот подход не является рациональным. Кроме того, что составление полного перечня хозяйственных операций довольно сложно, замена одного кода /код корреспондирующего счета/ на другой код /код хозяйственной операции/ ослабляет контроль за правильностью отражения совершенных хозяйственных операций. Если корреспонденция бухгалтерских сче-

тов является не механическим актом, а представляет собой кодовое выражение экономического содержания хозяйственной операции, то проставление кода хозяйственной операции является чисто механическим актом. Неправильно составленная бухгалтерская запись по корреспондирующим счетам может быть выявлена без привлечения кодификатора. При записи же кода хозяйственной операции это сделать невозможно.

Другим направлением организации процедур формирования данных бухгалтерского учета в памяти ЭВМ и результатной информации является применение кодов корреспондирующих счетов на этапе создания машинного носителя информации. То есть хозяйственная операция в этом случае будет представлена в виде так называемой учетной фразы, что информационно раскрывает экономическую взаимосвязь между объектами учета, усиливает контроль и обеспечивает эффективное управление ими.

Механизация и автоматизация учетной информации требует формализации и унификации объектов синтетического и аналитического учета.

Как показало проведенное исследование, запись хозяйственных операций на технических носителях информации и систематизацию учетных данных в машинных регистрах целесообразно производить по схеме: реквизиты-признаки, характеризующие их в целом, реквизиты-признаки, раскрывающие содержание дебетуемого счета, реквизиты-признаки, показывающие содержание кредитуемого счета, реквизиты-основания.

Обобщение опыта механизации и автоматизации, научные исследования, экспериментальная проверка и внедрение результатов исследования в городском хозрасчетном управлении торговли г.Кременчуга позволили выработать оптимальную, унифицированную струк-



туру входных массивов информации по учету товародвижения в комиссионной торговле и расчетам с комитентами, приведенную в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Структура входных массивов информации по учету товародвижения в комиссионной торговле и расчетам с комитентами

Код реквизита	Длина реквизитов в символах	Содержание реквизитов
1	9 /1/	Код оператора
2	9 /1/	Код структуры входных массивов
3	9 /3/	Код магазина
4	9 /2/	Номер товарного /кассового/ отчета, пачки документов
5	9/3/	Идентификатор массива информации
6	9 /6/	Дата документа
7	9 /6/	Номер документа
8	9 /3/	Дебет счета
9	9 /3/	Кредит счета
10	9 /8/	Сумма

Как видно из приведенной таблицы 2.2, все реквизиты экономических показателей подразделены на зоны: общую с реквизитами 1-7; дебетовую - с реквизитом 8; кредитовую - с реквизитом 9; оснований - с реквизитом 10.

Выходная информация, сформированная в машинограммах синтетического и аналитического учета тоже имеет аналогичные зоны: общую, дебетовую, кредитовую и оснований. Но в зависимости от содержания и назначения машинограмм содержание зон, количество

реквизитов в них будут изменяться.

Разработанная при участии автора структура входных массивов информации по учету товародвижения в комиссионной торговле и расчетам с комитентами, в основу которой положен принцип унификации объектов бухгалтерского учета, имеет ряд достоинств.

Прежде всего, достигается обеспечение информационных связей между объектами синтетического и аналитического учета на всех уровнях обработки учетной информации, начиная от подготовки учетных данных к машинной обработке до формирования машинограммы - главной книги. Кодирование учетной информации при подготовке ее к машинной обработке и ее декодирование в выходных машинных регистрах осуществляются учетным персоналом обычным способом: запись и чтение информации производится слева направо в последовательности указанных зон /общей, дебетовой, кредитовой и оснований/.

Разработанная структура входных массивов обеспечивает унификацию форм машинных учетных регистров, унификацию алгоритмизации и программирования всей совокупности задач с минимальным количеством алгоритмов и программ. Приведенная формализация хозяйственных операций на технических носителях информации, принятая структура размещения в них реквизитов создает возможность получить автоматизированно по заданной программе два вида машинограмм синтетического учета: машинограмму - ордер и машинограмму - главную книгу.

В соответствии с классификацией учетной информации, указанной в таблице 2.1, структурой входных массивов информации, приведенной в таблице 2.2, производится подготовка и формирование учетной информации в машинных регистрах по учету товародвижения и расчетам с комитентами в комиссионной торговле.

В установленные сроки материально ответственные лица сдают в бухгалтерию товарные и кассовые отчеты с приложенными к ним первичными документами. Товарный отчет составляется в соответствии с типовой формой № 98, предусмотренной типовыми формами документов первичного учета для комиссионной торговли.

К товарному отчету прилагаются: реестр документов на поступившие товары с приложенными товарными карточками; акт на уценку товаров; реестр документов на возвращенные товары комитентам с приложенными квитанциями, комитентскими карточками и товарными ярлыками; реестр документов на проданные за день вещи с приложенными товарными чеками со штампом кассы "оплачено"; испорченные бланки строгой отчетности.

К кассовому отчету прилагаются: реестр документов на выплату денег комитентам с квитанциями и товарными карточками; кассовые чеки на реализованные за день вещи. Поступившие в бухгалтерию товарные и кассовые отчеты тщательно проверяются формально и по существу.

Проверенные и принятые к учету товарные и кассовые отчеты материально ответственных лиц являются исходной информацией для осуществления синтетического и аналитического учета товародвижения и расчетов с комитентами. При разработке учетных данных на ЭВМ товарные и кассовые отчеты и прилагаемые к ним первичные документы подвергаются кодированию.

Большая часть реквизитов-признаков и реквизитов-оснований, необходимых для автоматизированной разработки выходных машинограмм, содержится в товарных и кассовых отчетах и прилагаемых к ним первичных документах. К ним относятся: номер магазина, номер отчета, дата и номер документа, сумма хозяйственной операции. Дополнительно на каждом реестре товарных и кассовых отчетов

тов необходимо проставить только идентификаторы массивов и коды счетов синтетического и аналитического учета.

Следовательно, при подготовке бухгалтерских документов к обработке на ЭВМ на их кодирование затрачивается незначительное время. Основное внимание бухгалтером обращается на контроль за обоснованностью, достоверностью хозяйственных операций, за качеством составления оправдательных документов, что является одной из основных задач работников бухгалтерии.

Проверенные и закодированные отчеты материально ответственных лиц вместе с прилагаемыми к ним первичными документами передаются для обработки на ЭВМ.

Формирование пачек документов на уровне товарных и кассовых отчетов усиливает контроль за сохранностью товарно-материальных ценностей, за рациональностью их использования, так как контрольные суммы машинограмм здесь совпадают с сальдо, дебетовыми и кредитовыми оборотами самих товарных или кассовых отчетов.

Данные товарных и кассовых отчетов, их документов вводятся на дисплей /при их наличии/, визуальнo контролируются, корректируются допущенные ошибки, после чего они вводятся в память ЭВМ. При отсутствии дисплеев учетные данные переносятся на технические носители информации, контролируются принятыми методами, а затем с технических носителей вводятся в память ЭВМ.

По данным, содержащимся в памяти ЭВМ, разработка машинных учетных регистров осуществляется автоматизированно программным путем.

Таким образом, выполненное автором исследование показывает, что применение для обработки учетных данных вычислительных машин позволяет полностью реализовать всю совокупность элементов метода бухгалтерского учета, что повышает его информатив-

ность, качество и оперативность, усиливает контрольные функции за состоянием и движением хозяйственных средств.

Анализ рациональности применения кодов хозяйственных операций или кодов корреспондирующих счетов на этапе создания машинного носителя информации показал, что представление хозяйственной операции в виде кодов корреспондирующих счетов более целесообразно.

При реализации такого подхода важно использовать унифицированные модели формализации исходных данных для ввода их в ЭВМ. Такая модель разработана при участии автора и внедрена для комиссионной сети городского хозрасчетного управления торговли г.Кременчуга. Предлагаемая структура входных массивов информации позволила унифицировать выходные регистры синтетического и аналитического учета, обеспечить экономичность и комплексность автоматизированной обработки информации, значительно упростить алгоритмизацию и программирование учетных процессов на ЭВМ.

### 2.3. Автоматизация учета товаров и расчетов по ним.

#### Формы, структура и назначение выходных машинных регистров

Товародвижение и связанные с ним расчеты – важнейшие участки работы торговых организаций и предприятий, осуществляющих продажу товаров на комиссионных началах.

Выполнение плана розничного товарооборота, обеспечение сохранности и товарно-материальных ценностей, правильность и своевременность расчетов с комитентами в значительной степени зависят от надлежащей организации бухгалтерского учета, оперативности, точности и достоверности его данных.

При осуществлении бухгалтерского учета вручную, для контроля за движением товаров и комитентской задолженности в бухгалте-

риях ведется оборотная ведомость по счетам 006 "Товары, принятые на комиссию" и 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами", в которой предусмотрены следующие реквизиты: дата и номер квитанции, наименование вещи, сальдо товаров и комитентской задолженности на начало отчетного периода, сумма поступивших товаров по оценочной и продажной цене, дата и сумма возврата, уценки и продажи, начисленная сумма комитенту, дата и сумма выплаты, сальдо товаров и задолженности комитентам на конец отчетного периода. Ежемесячно вручную бухгалтером переносятся все данные о нереализованных товарах в новую оборотную ведомость. В результате осуществление учета в комиссионной торговле вручную при ограниченной численности бухгалтеров и постоянном возрастании учетной информации ведет к снижению оперативности и контрольных функций учета, к отставанию аналитического учета. Это настоятельно требует совершенствования учета движения комиссионных товаров и расчетов с комитентами, его механизации и автоматизации на базе ЭВМ. В практике комиссионной торговли накоплен определенный опыт применения ПЭМ и ЭВМ для механизации учета движения товаров и комитентской задолженности. Рассмотрим формы и структуру выходных машинных регистров, предусмотренных различными проектами механизации учета товарных и связанных с ним расчетных операций в комиссионной торговле.

Для комиссионных магазинов Винницкого городского объединения "Промтовары" на вычислительном центре областного статистического управления разрабатывается оборотная ведомость движения товаров и комитентской задолженности по форме, приведенной в таблице 2.3.

Данный проект механизации учета товародвижения и расчетов с комитентами внедрен и для сети комиссионных магазинов объедине-

Таблица 2.3

**Оборотная ведомость движения товаров и комитентской задолженности**

*Код*

Шифр товара	Сальдо на начало месяца	Поступило		Возврат	Уценка	Продано	Комиссионный сбор	Выплачено	Сальдо на конец месяца
	товара	комитент.	дата						продажная цена

ния "Промтовары" города Ивано-Франковска.

Проектом механизации учета товаров и расчетов по ним для комиссионных магазинов в составе Николаевского объединения "Промтовары" предусмотрен выпуск машинограмм хронологической записи по видам операций /поступление, возврат, реализация, выплата/ и машинограмм - оборотных ведомостей по счетам 006 "Товары, принятые на комиссию" и 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами". Формы указанных машинограмм приведены соответственно в таблицах 2.4, 2.5 и 2.6.

Таблица 2.4

**Машинограмма хронологической записи по видам операций**

*Код*

Табельный № оператора	№ пачки	Шифр организации № магазина	Число	Месяц год	Шифр документа	Вид операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма
-----------------------	---------	-----------------------------	-------	-----------	----------------	--------------	-------------	--------------	-------

Таблица 2.5

**Оборотная ведомость по счету 006 "Товары, принятые на комиссию"**

*Код*

№ пачки	Дата документа	№ магазина	Номер документа	Вид операции	Сальдо входящее и поступление товара	Возврат, уценка, реализация товара	Сальдо исходящее
---------	----------------	------------	-----------------	--------------	--------------------------------------	------------------------------------	------------------

Таблица 2.6

Оборотная ведомость по счету 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами"

<i>№</i> <i>Копия</i> пачки доку- мента	Дата доку- мента	<i>№</i> <i>Копия</i> мага- зина	<i>№</i> <i>Копия</i> доку- мента	Вид опера- ции	Сумма выпла- ты задолжен- ности коми- тентам	Сальдо входя- щее	Сальдо исходя- щее
-----------------------------------------------	---------------------	----------------------------------------	-----------------------------------------	-------------------	-------------------------------------------------------	-------------------------	--------------------------

Разработанная Донецким институтом советской торговли система обработки данных учета движения товаров и комитентской задолженности предусматривает изготовление следующих машинограмм: "Сводная ведомость движения товаров, принятых на комиссию", которая выполняет функции контроля правильности комплектования массива по операциям; "Сводная ведомость движения комитентской задолженности", имеющая аналогичную форму и выполняющая аналогичные функции; "Оборотная ведомость движения товаров", которая является регистром аналитического учета и служит для контроля за правильностью ведения учетных операций по движению товаров; "Оборотная ведомость движения комитентской задолженности" имеет идентичную форму и также является регистром аналитического учета и выполняет функцию контроля за состоянием расчетом с комитентами; "Сальдовая ведомость движения товаров"; "Сальдовая ведомость движения комитентской задолженности"; "Сводная оборотная ведомость по торгу". Для сравнения приведем форму - оборотную ведомость движения товаров /таблица 2.7/.

Получил широкую известность опыт разработки системы организации учета движения товаров и комитентской задолженности для Одесского комиссионторга с применением ЭВМ. В настоящее время этот проект внедрен в комиссионной сети промторга г.Донецка и Львовском комиссионторге с учетом специфики организации комиссион-



Таблица 2.7

## Оборотная ведомость движения товаров

*Копия*

Шифр организации	Номер магазина	Дата документа число месяц	Номер квитанции	Год	Шифр операции	Сумма входящего сальдо сумма поступления товара	Реализовано	Возвращено	Уценено	Исход. сальдо
										КТ
										Исход. сальдо ДТ

Таблица 2.8

## Оборотная ведомость движения товаров и комитентской задолженности по магазинам торго

*Копия*

№ квитанции	Дата	Ост-к на	Пос-тупл. /сум-ма/	Уценка. дата	возврат сумма	Реализация дата	Ост-к на	Ост-к на	Начислено 93%	Выплата дата	сумма	Ост-к на



Анализ форм и структуры машинограмм по учету движения товаров и связанных с ним расчетов, внедренных в сети комиссионной торговли городов УССР показал, что в различных проектах механизированного учета нет единого подхода к построению форм результатной информации. Выходные машинные регистры для решения одних и тех же по характеру учетных задач отличаются между собой по количеству, содержанию и последовательности расположения в них реквизитов.

Проведенным исследованием установлено, что важнейшей причиной неодинакового построения выходных машинных регистров по учету движения товаров и комитентской задолженности является многомакетность переноса исходных данных на машинные носители информации. Взаимосвязь структуры входной и результатной информации обеспечивает при помощи унифицированной структуры входных массивов получение унифицированных по форме и структуре машинных учетных регистров. Несоблюдение принципа унификации записи хозяйственных операций на технических носителях информации ведет к увеличению числа и усложнению программ организации массивов.

Анализируя имеющиеся на практике недостатки, учитывая требования комплексной механизации и автоматизации учета, нами для предприятий комиссионной торговли разработана и внедрена единая структура записи исходной информации по учету товародвижения и расчетов с комитентами, представляющая собой единую базу данных для организации механизированного и автоматизированного учета. Такая структура размещения реквизитов на технических носителях информации сделала возможным решение всего комплекса задач по учету товаров и расчетам по ним при ограниченном количестве по форме и структуре машинограмм.

Машинные учетные регистры по учету товарных и связанных с

ним расчетных операций в комиссионной торговле по своему содержанию и назначению подразделяются на два вида: синтетические и аналитические. Перечень машинограмм синтетического и аналитического учета товародвижения и расчетов с комитентами, рекомендуемых для использования в условиях АСОД, приведен в таблице 2.11.

Таблица 2.11

Машинные регистры по учету товаров и связанных с ним расчетов в комиссионной торговле

Машинограммы синтетического учета	Машинограммы аналитического учета
1	2
1. Машинограмма хронологической и систематической записи на поступление товаров на комиссию по счету 006 "Товары, принятые на комиссию".	1. Машинограмма - оборотная ведомость по счету 006 "Товары, принятые на комиссию"
2. Машинограмма хронологической и систематической записи на оценку товаров по счету 006 "Товары, принятые на комиссию"	2. Машинограмма - оборотная ведомость по счету 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами"
3. Машинограмма хронологической и систематической записи на возврат товаров комитентам по счету 006 "Товары, принятые на комиссию"	
4. Машинограмма на списание реализованных товаров со счета 006 "Товары, принятые на комиссию", отражение выручки и комитентской задолженности на счетах бухгалтерского учета.	

I

2

5. Машинограмма хронологической и систематической записи на произведенную выплату из кассы комитентам
6. Машинограмма счета 006 "Товары, принятые на комиссию"
7. Машинограмма - ордер по счету 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами".

Все рекомендуемые машинограммы печатаются в форме таблиц, информация в которых представляется в цифровом виде.

В синтетических учетных регистрах формирование информации осуществляется по укрупненным показателям. Назначение их состоит в обобщении за отчетный период, отчетный месяц произведенных хозяйственных операций, их результатов с целью контроля за хозяйственной деятельностью предприятий и организаций, осуществляющих продажу товаров на комиссионных началах. Эти регистры разрабатываются автоматизированно программным путем по состоянию на I-е число, следующего за отчетным месяцем, когда в информационной базе подсистемы бухгалтерского учета сосредоточена уже вся информация отчетного периода. Как видно из таблицы 2.II, для получения необходимых показателей в машинных регистрах синтетического учета товарных и связанных с ним расчетных операций в комиссионной торговле и обеспечения их достоверности автоматизированно разрабатывают такие их виды: машинограмма хронологической записи, машинограмма - оборотная ведомость по счету 006 "Товары, принятые на комиссию", машинограмма - оборотная ведомость по счету 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами".

Регистры хронологической записи предусматриваются при всех формах ведения бухгалтерского учета. При мемориально-ордерной системе учета этим целям служит регистрационный журнал. Журнально-ордерная форма учета предполагает обязательное ведение журналов-ордеров и ведомостей. При машинно-ориентированных формах счетоводства хронологическая запись не только сохраняется, но становится еще более необходимой, так как увеличивается потребность в достоверности информации, сформированной в машинных учетных регистрах. Поэтому информационная база подсистемы бухгалтерского учета должна быть сформирована с учетом получения на ее основе машинограмм хронологической записи. В условиях АСОД способы хронологической записи модифицируются и осуществляются путем последовательного формирования в памяти ЭВМ массивов информации в определенной логической структуре входных массивов.

Машинограммы хронологической записи предусматривается изготавливать по дебету и кредиту тех счетов, по которым имеются контрольные цифры, зафиксированные в первичных оправдательных документах, то есть счетов, имеющих свою информационную базу. К таким счетам по исследуемому участку работ в комиссионной торговле относятся: 006 "Товары, принятые на комиссию", 50 "Касса", 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами". Как известно, в регистрах, составляемых на каждый вид операций /поступление товаров на комиссию, возврат товаров комитентам, уценка, реализация товаров, выплата комитентам/, производится хронологическая регистрация документов и подсчитываются итоговые суммы. Следовательно, на данном уровне обобщения учетной информации реестры представляют собой регистры хронологической записи.

Для обеспечения достоверности учетной информации по данно-

му материально ответственному лицу, магазину, предприятию в целом необходимо итоговые данные товарных и кассовых отчетов по приходу и расходу обобщать в машинограммах по материально ответственному лицу в порядке возрастания номеров товарных и кассовых отчетов, по магазину - в порядке общих данных за месяц, отдельных материально ответственных лиц и по предприятию в целом - в порядке обобщения данных отдельных магазинов. Этой цели служат машинные регистры, формы которых приведены в таблице 2.12 и приложениях 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15. Они обобщают данные отчетов в порядке возрастания их номеров и этим достигается полнота отражения охватываемой ими информации, подтверждается ее достоверность.

Машинные регистры хронологической записи могут изготавливаться на печать только на уровне итогов товарных отчетов, как это показано в приложениях 9, 11, 13, 15. В случае несоответствия оборота по синтетическому счету в массивах хронологической записи контрольным /по товарным отчетам/ на печать должны изготавливаться машинограммы хронологической записи по /соответствующему счету в разрезе каждого первичного документа по форме, приведенной в приложениях 8, 10, 12, 14. Эти машинограммы имеют большое значение как при текущем, так и при последующем контроле - при документальных ревизиях. Поэтому они имеют преимущества перед машинограммами хронологической записи, показанными в приложениях 9, 11, 13, 15, содержащими только итоговые данные реестров товарных отчетов.

Для разработки регистров хронологической записи сформированный в памяти ЭВМ массив информации сортируется по реквизитам: 3 - номер магазина; 5 - код операции; 11 - номер товарного отчета; 7 - номер документа.

Таблица 2.12

Машинограмма на списание реализованных товаров со счета 006 "Товары, принятые на комиссию", отражение выручки и комитентской задолженности на счетах бухгалтерского учета за июль месяц 1983 года

Код операции	Номер магази-на	Номер отчета	Документ		Розничная стоимость товаров Проводка Кредит 006	Комиссионный сбор.		Сумма к оплате комитентам. Проводка. Дебет 500461. Кредит 763000
			Дата	Номер		Проводка. Дебет 500461. Кредит 800000	Проводка. Дебет 500461. Кредит 763000	
5	221	01	01.07.83	000188	350-00	24-50	325-50	
5	221	01	01.07.83	000213	15-00	1-05	13-95	
5	221	01	01.07.83	000741	6-80	0-48	6 -32	
5	221	01	01.07.83	001168	14-45	1-01	13-44	
Итого по отчету		01			386-25	27-04	359-21	
5	221	02	02.07.83	180194	11-01	0-77	10-24	
Итого по отчету		02			11-01	0-77	10-24	
И так далее по другим отчетам								
Итого по операции 5					8220-54	575-43	7645-11	



Упорядоченная таким путем информация выводится на алфавитно-цифровое печатающее устройство /АЦПУ/. Как видно из приведенных таблиц, все регистры хронологической записи имеют унифицированную форму со следующими реквизитами: код операции, номер магазина, номер отчета, дата документа, номер документа, дебет счета, кредит счета, сумма. Исключение составляет только машинограмма хронологической записи на реализацию товаров /таблица 2.12/, форма которой предусматривает также наличие сведений о розничной цене товара и сумме комиссионного сбора.

Машинограмма по поступлению товаров на комиссию предназначена для контроля полноты и правильности введенной в ЭВМ информации о поступлении товаров на комиссию под отчет материально ответственных лиц. Содержание данной машинограммы приведено в приложениях 8 и 9. Несовпадение итоговых сумм машинограммы и товарных отчетов означает, что либо произошло искажение информации, введенной в ЭВМ, либо соответствующие данные неверно отражены в отчете. Ошибочные данные корректируются.

Приложения 10, 11 характеризуют общую сумму уценки товаров, произведенной магазином с указанием этих сумм по отдельным товарным отчетам и документам отчетного месяца. Эта машинограмма хронологической записи необходима учетной службе, поскольку она раскрывает содержание и сущность произведенных хозяйственных операций.

Машинограмма по возврату товаров комитентам предназначена для контроля достоверности введенной в ЭВМ информации о сумме произведенного возврата вещей комитентам по товарным отчетам и отдельным документам. Ее содержание приведено в приложениях 12, 13.

Таблица 2.12 по каждому документу, товарному отчету и мага-

зину в целом отражает суммы поступления в кассу за реализованные товары по розничным ценам, суммы комиссионного сбора и суммы к оплате, фиксируемые по кредиту счета 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами". То есть она предназначена для контроля достоверности введенной в память ЭВМ информации о выбитии товарно-материальных ценностей из-под отчета материально ответственных лиц, о правильности начисления суммы комиссионного сбора /определения валового дохода по операции/, возникновении задолженности комитентам в результате реализации сданных ими на комиссию товаров.

По действующей методологии учета, сложившейся в условиях обработки его данных вручную, задолженность комитентам, возникающая по мере реализации товаров, на основании отчетов кассиров отражается в учете записью по дебету счета 461 "Реализация товаров в розничной сети" и кредиту счета 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами". В условиях АСОД эта запись в бухгалтерском учете модифицируется. Здесь кредит счета 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" корреспондирует с дебетом счета 50 "Касса". Это и отражено в машинограмме на списание реализованных товаров со счета 006 "Товары, принятые на комиссию", приведенной в таблице 2.12.

Данные о выплате из кассы возникшей задолженности комитентам концентрируются в памяти ЭВМ и систематизируются в машинограмме хронологической и синтетической записи на произведенную выплату из кассы комитентам, форма которой приведена в приложениях 14, 15. Погашение задолженности комитентам регистрируется здесь путем отражения записей по дебету счета 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" и кредиту счета 50 "Касса" по каждому документу, товарному отчету и магазину.

Приведенные машинограммы одновременно являются регистрами систематической записи, итоговые данные которых обобщаются на синтетическом забалансовом счете 006 "Товары, принятые на комиссию", имеющему структуру, отраженную в приложении 16. Машинограмма счета 006 "Товары, принятые на комиссию" разрабатывается ежемесячно автоматизированно по итоговым данным, полученным при формировании машинограмм хронологической записи, автоматизированно зарегистрированным в памяти ЭВМ. В приведенной форме машинограммы счета 006 "Товары, принятые на комиссию" предусмотрено отражение оборотов по дебету и кредиту этого счета с выделением сумм по видам хозяйственных операций, влияющих на увеличение /по дебету/ или уменьшение /по кредиту/ суммы остатка по названному счету. В машинограмме отдельно выделяется сумма розничного товарооборота. По действующей методологии товарооборот комиссионной торговли учитывается на счете 461 "Реализация товаров в розничной сети". На сумму реализованных товаров по продажным ценам кредитуется счет 461 "Реализация товаров в розничной сети" и дебетуется счет 50 "Касса".

При обработке учетной информации на ЭВМ целесообразно товарооборот комиссионных магазинов отражать на счете 461 в системе аналитического учета по дебету счета 50 "Касса".

При предлагаемой методике учета товарооборота, на счетах бухгалтерского учета производится запись с кредита счетов 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" и 80 "Прибыли и убытки" /соответственно на сумму комитентской задолженности и сумму валового дохода /в дебет счета 50 "Касса" на стоимость товаров по продажным ценам/.

Таким образом, при автоматизации бухгалтерского учета в комиссионной торговле товарооборот учитывается в системе аналити-

ческого учета к счету 50 "Касса" с сохранением кода 461. Это и отражено в машинограмме счета 006 "Товары, принятые на комиссию", по данным которой видно, что сумма розничного товарооборота составила 8220 руб. 54 коп.

Как уже отмечалось, наиболее трудоемким участком в комплексе учетных работ по движению товаров и комитентской задолженности является аналитический учет движения товаров по каждому наименованию товара и аналитический учет движения комитентской задолженности по каждой комитентской карточке.

Для осуществления контроля за состоянием объектов аналитического учета счета 006 "Товары, принятые на комиссию" автоматизированно разрабатывается машинограмма - оборотная ведомость. Для каждого аналитического счета здесь отводится отдельная строка. Кодами аналитических счетов являются номера квитанций.

Для разработки данной машинограммы-оборотной ведомости формируется массив, в который входят частные массивы, имеющие идентификаторы: 1 - начальное сальдо счета 006 "Товары, принятые на комиссию", 2 - поступление товаров на комиссию, 3 - уценка товаров, 4 - возврат товаров комитентам, 5 - реализация товаров. Сформированный таким путем массив сортируется по реквизитам: код операции, номер документа в порядке возрастания номеров квитанций и выводится на АЦПУ. В результате получаем машинограмму-оборотную ведомость по счету 006 "Товары, принятые на комиссию", форма которой приведена в таблице 2.13. Из таблицы видно, что по каждому номеру документа в машинограмме указываются: дата и сумма возникновения задолженности соответствующему комитенту, дата и сумма уценки, если она имела место, дата и сумма возврата товара комитенту, если такой производился, дата и сумма реализации товара, исходящее сальдо. В приведенной форме машинограм-

Таблица 2.13

Машинограмма-оборотная ведомость по счету 006 "Товары, принятые на комиссию" по магазину 221 за июль месяц 1983 года

Документ		Номер товарного отчета	Входящее сальдо	Поступление товаров	Уценка товаров	Возврат товаров	Реализация товаров	Исходящее сальдо
Дата	Номер							
01.07.83	000005	00	21-25					
26.07.83	000005	26			4-25			
01.08.83	000005							17-00
01.07.83	000008	00	25-50					
06.07.83	000008				5-10			
01.08.83	000008							20-40
01.07.83	000009	00	12-75					
26.07.83	000009				2-55			
01.08.83	000009							10-20

И так далее по другим документам

Итого по магазину 221

13628-14 18414-00 775-09 10051-56 8220-54 12994-95

мы-оборотной ведомости итоговые суммы поступления товаров на комиссию, уценки товаров, возврата товаров комитентам, реализации товаров контролируются итоговыми суммами соответствующих машинограмм хронологической записи. Тем самым обеспечивается достоверность информации машинограммы-оборотной ведомости по счету 006 "Товары, принятые на комиссию", осуществляется более полный контроль за состоянием объектов синтетического и аналитического учета, управление ими.

Контроль за состоянием расчетов с комитентами в условиях АСОД бухгалтерия предприятия осуществляет по данным машинограммы-оборотной ведомости по счету 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами". Это машинограмма разрабатывается по форме, приведенной в таблице 2.14. Изготавливается машинограмма автоматизированно по данным кассовой информации с идентификаторами: 7763, отражающим начальное сальдо счета 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами"; 5763, фиксирующим оборот отчетного месяца по кредиту счета 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" и 6763, регистрирующим оборот отчетного месяца по дебету счета 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами".

Следовательно, массив информации по счету 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" создается на основе частных массивов с идентификаторами 7763, 6763, 5763, которые и являются ключами поиска информации при его формировании. Размещение указанных идентификаторов в реквизитах машинных носителей памяти ЭВМ приведено в таблицах 2.15 и 2.16.

По данным таблицы 2.15 и 2.16 видно, что для формирования массива по счету 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" поиск информации по идентификаторам 5763 и 7763 необхо-

Таблица 2.14

Машинограмма-оборотная ведомость по счету 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" по магазину 221 за июль месяц 1983 года

Документ		Номер	Входящее	Обороты		Исходящее сальдо
Дата	Номер			Дебет	Кредит	
17.07.83	000002	17		41-86		
01.07.83	000002	00	41-90			
01.08.83	000002					-0,04
06.07.83	000003	06		25-11		
01.07.83	000003	00	25-11			
01.07.83	000006	00	46-50			
01.08.83	000006					46-50
03.07.83	000007	03		17-39		
01.07.83	000007	00	17-39			

И так далее по другим квитанциям

Итого по магазину 221      1549-47   5888-02   7645-11   3306-56

Таблица 2.15

Размещение идентификаторов 7763 и 5763 в реквизитах технических носителей памяти ЭВМ

Идентификаторы		
массивов	кредита счета 763	Сумма
763		
Реквизиты		
5	9	10

**Размещение идентификатора 6763 в реквизитах технических носителей памяти ЭВМ**

Идентификаторы		
массива	дебета счета 763	Сумма
Реквизиты		
5	8	10

димо производить в реквизитах 5 и 9, а идентификатору 6763 – 5 и 8. Поиск информации в памяти ЭВМ для формирования массива по счету 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами", его упорядочение и изготовление машинограммы – оборотной ведомости производится автоматизированно программным путем. Итоговые данные машинограммы-оборотной ведомости контролируются соответствующими итогами машинограммы хронологической записи и сальдо счета 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами".

Машинограмма-оборотная ведомость по счету 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" может разрабатываться как за отчетный месяц, так и на любую другую дату с целью текущего контроля и управления состоянием расчетов с комитентами.

Конечные сальдо по счетам 006 "Товары, принятые на комиссию" и 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" содержатся в машинограммах-оборотных ведомостях по счетам 006 и 763. Поэтому нецелесообразно печатать их обособленно на АЦПУ. При необходимости сальдовые машинограммы изготавливаются на печать по форме, приведенной в приложении 8.

Алгоритм решения комплекса задач по учету товародвижения и



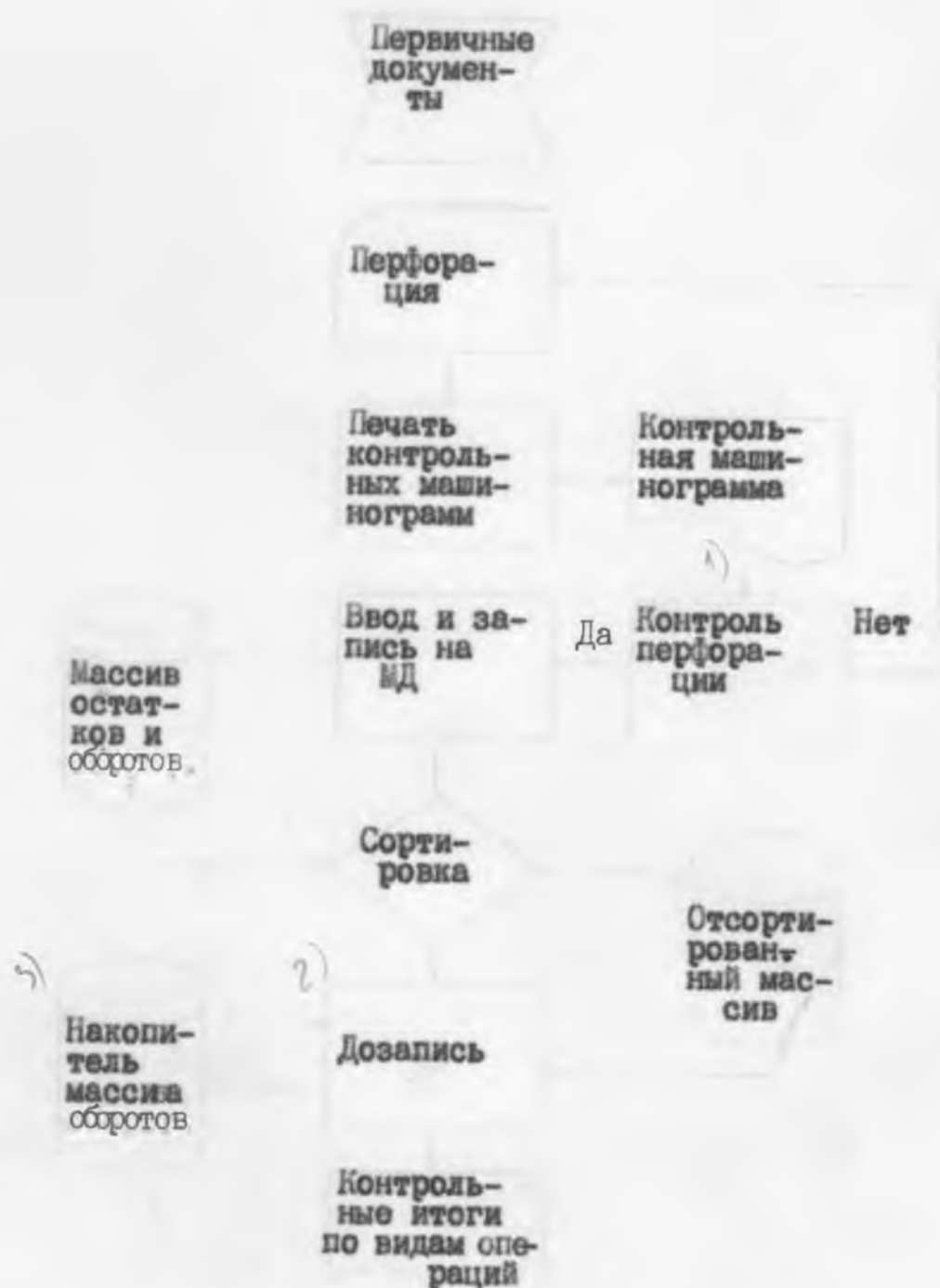
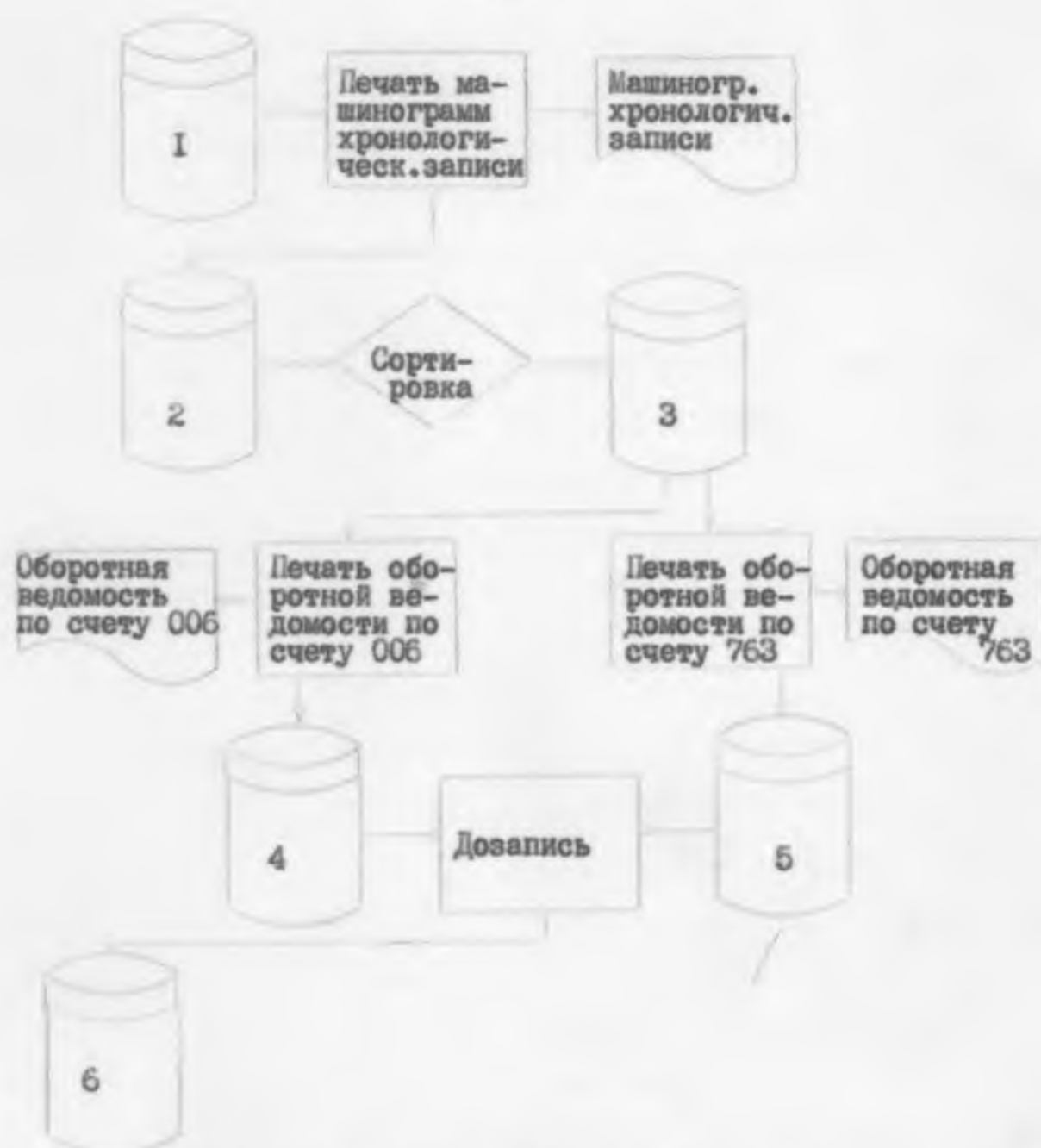


Рис.2.1. Блок-схема формирования массива остатков и оборотов по магазину.



- 1 - Накопительный массив оборотов и остатков;  
 2 - Накопительный массив оборотов, остатков и суммы к выплате;  
 3 - Рассортированный массив;  
 4 - Массив исходящего сальдо по счету 006;  
 5 - Массив исходящего сальдо по счету 763.  
 6 - Массив остатков.

Рис.2.2. Блок-схема формирования и печати на АЦПУ отчетных машинограмм.

расчетам с комитентами разбивается на 2 взаимосвязанных этапа: формирование массива остатков и оборотов по магазину; формирование и печать отчетных машинограмм.

Блок-схема формирования массива остатков и оборотов по магазину приведена на рисунке 2.1. Блок-схема формирования и печати на АЦПУ отчетных машинограмм дается на рисунке 2.2.

По счету 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" ежемесячно разрабатывается автоматизированным путем машинограмма-ордер по форме, приведенной в приложении I7. При этом массив информации за отчетный месяц с идентификатором 5763, отражающий кредитовый оборот счета 763, автоматизированно упорядочивается в разрезе дебетуемых счетов и выдается на АЦПУ. При формировании машинограммы-ордера по кредиту счета 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" автоматизированно в памяти ЭВМ фиксируется общий ее итог и итоги по корреспондирующим счетам с указанием их реквизитов - признаков. Впоследствии эти итоговые данные используются для автоматизированной разработки машинограммы - Главной книги торгового предприятия.

Таким образом, при машинной обработке учетной информации по товародвижению и расчетам с комитентами в комиссионной торговле на ЭВМ такие задачи, формируемые вручную, как разработка регистров по счетам: 50 "Касса", 006 "Товары, принятые на комиссию", 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами", аналитический учет с комитентами на счете 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами", аналитический учет товародвижения по счету 006 "Товары, принятые на комиссию", аналитический учет уценки товаров, возврата их комитентам, решаются автоматически программным путем. В результате трудоемкость учетных работ по товародвижению и расчетам с комитентами в комиссионной торговле снижается

более, чем на 60%. С внедрением в учетный процесс высоко производительных электронных вычислительных машин на работников бухгалтерии возлагается только контроль за качеством документов, своевременностью поступления в бухгалтерию, обработкой и передачей их на машинную обработку. В результате бухгалтерская служба усиливает свои контрольные функции за сохранностью товарно-материальных ценностей и денежных средств в торговле, решаются социальные аспекты труда.

Процессы товародвижения должны осуществляться каждым трудовым коллективом с меньшими затратами живого и прошлого труда. Экономия этих затрат позволяет повышать экономическую эффективность комиссионной торговли. Задачи же повышения эффективности комиссионной торговли требуют постоянного совершенствования бухгалтерского учета и контроля за результатами хозяйственно-финансовой деятельности предприятий.

Этим вопросам посвящается следующая глава диссертационного исследования.

### Глава 3. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В КОМИССИОННОЙ ТОРГОВЛЕ, ПУТИ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

#### 3.1. Финансовые результаты, их значение в повышении эффективности комиссионной торговли

Основным направлением развития экономики страны на современном этапе является повышение эффективности народного хозяйства, всех его отраслей, включая торговлю, во всех ее формах и разновидностях.

Эффективность функционирования предприятий и организаций торговли характеризуется абсолютной суммой прибыли и уровнем рентабельности. Эти оценочные показатели должны нацеливать коллективы торговых предприятий на лучшее удовлетворение спроса населения, повышение качества торгового обслуживания при рациональном использовании всех ресурсов.

При социализме прибыль, рентабельность достигаются не эксплуатацией и чрезмерной интенсификацией труда, фальсификацией качества товаров, не монопольным взвинчиванием цен, а путем совершенствования производства и повышения производительности труда на основе технического прогресса. Доходы от прибыльной, рентабельной работы предприятий в социалистическом обществе направляются на удовлетворение потребностей общества, самих трудящихся.

На необходимость использования для строительства социализма прибыли и рентабельности, как категории товарного производства, указывал В.И. Ленин. Одна из задач, поставленных им перед промышленностью, - "добиться безубыточности и прибыльности каждого предприятия" /12, с.343/.

И в современных условиях проблема прибыльной работы предприятий и отраслей народного хозяйства имеет первостепенное значе-

ние. В решениях Пленумов ЦК КПСС и съездов партии главное внимание уделено задачам ускорения темпов расширенного производства и дальнейшего подъема жизненного уровня народа. Так, на апрельском /1985 г./ Пленуме ЦК КПСС отмечалось: "Развитие советского общества в решающей мере будет определяться качественными сдвигами в экономике, переводом ее на рельсы интенсивного роста, всемерным повышением эффективности" /15, с.7/. Для успешного решения этих задач требуется выявление, мобилизация и наиболее полное использование имеющихся возможностей в социалистической экономике, а следовательно, и повышение рентабельности производства.

Прибыль организаций и предприятий государственной комиссионной торговли непродовольственными товарами - это такой результат их хозяйственной деятельности за определенный период времени, при котором за счет валового дохода от реализации товаров и других накоплений целиком возмещаются издержки обращения и другие возможные расходы и потери и обеспечивается получение чистого дохода.

Показателями эффективности хозяйственной деятельности служат сумма и уровень прибыли. Сумма полученной прибыли свидетельствует о рентабельной работе предприятия и показывает объем его доходности.

В прибыли отражается мера признания обществом затрат предприятия. Она позволяет определить, насколько рационально ведется хозяйство, какой вклад вносит коллектив в создание национального дохода.

В прибыли синтезируется влияние таких факторов, как объем и структура товарооборота, издержки обращения, валовые доходы, производительность труда работников торговли, фонд заработной

платы и других. Ни один из этих показателей в отдельности не может служить в качестве обобщающего показателя, на основе которого можно было бы судить в целом об эффективности хозяйственной деятельности предприятий торговли, в том числе и комиссионной. Если, например, по изменениям розничного товарооборота можно оценить степень удовлетворения спроса населения, по изменениям фонда заработной платы — степень индивидуального потребления в национальном доходе, то по финансовым результатам, т.е. прибыли и показателям, рассчитанным на ее основе, возможно судить об эффективности использования ресурсов и произведенных затрат.

Прибыль позволяет установить связь между всеми другими показателями, обобщить результаты деятельности предприятия за данный отчетный период и получить наиболее точную оценку экономической эффективности его работы. Будучи в тесной связи со всеми сторонами хозяйственной деятельности предприятий, прибыль становится активным инструментом в борьбе за улучшение всех качественных и количественных показателей их работы.

При капитализме критерием эффективности сферы товарного обращения и торговли является прибыль торгового капитала. Единственным и единственным критерием, отвечающим цели капиталистического производства, является получение максимума прибыли на весь авансированный капитал.

Социалистическое же общество подчиняет и направляет общественное производство в целях "обеспечения полного благосостояния и свободного всестороннего развития всех его членов" /7, с.204/. Данная цель определяет принципиально иной критерий эффективности.

В материалах XXVI съезда КПСС отмечено: "Главным крите-

рием распределения при социализме может быть только труд- его количество и качество... Наша система материальных и моральных стимулов должна всегда и повсеместно обеспечивать справедливую и объективную оценку трудового вклада каждого " /13, с.59/.

Распределение при социализме в соответствии с количеством и качеством труда выражается в форме заработной платы, которая показывает трудовое участие коллективов и отдельных его членов в создании вновь созданной стоимости, в том числе той ее части которая идет на общие нужды общества.

Чтобы заинтересовать отдельные коллективы во всемерном возрастании прибыли, надо поставить их в одинаковые экономические условия.

Изучение и обобщение практики планирования и учета прибыли показывает, что базисом для планирования абсолютной суммы прибыли должен стать фонд зарплаты данного коллектива.

На каждом торговом предприятии при планировании абсолютной суммы прибыли ее исчисление должно производиться с учетом фонда зарплаты. Такое планирование абсолютной суммы прибыли при прочих равных условиях поставит трудовые коллективы в одинаковые условия, что будет стимулировать трудовые коллективы и направлять их деятельность на повышение экономической эффективности комиссионной торговли.

Хотя абсолютная величина прибыли и является обобщающим показателем работы торгового предприятия, но по ней невозможно обоснованно оценить эффективность торговой деятельности, в темпах роста прибыли непосредственно не отражено за счет каких факторов достигнуто увеличение ее объема. Рост прибыли может быть результатом и такого сочетания показателей работы предприятия, которое не отвечает интересам народного хозяйства.



Экономическая эффективность хозяйственной деятельности предприятий может быть выражена через показатель уровня рентабельности, который отражает процентное отношение прибыли к определенному базису, принятому за делитель, позволяющему сравнивать результаты деятельности отрасли, организаций и предприятий.

Поэтому, наряду с абсолютной суммой прибыли, в экономической деятельности комиссионной торговли планируют и формируют в учете показатель рентабельности.

В настоящее время в практической деятельности предприятий торговли, в том числе и комиссионной, применяется в основном показатель уровня рентабельности, исчисленный как отношение суммы прибыли к товарообороту.

Рентабельность комиссионных торгов системы Министерства торговли УССР за период с 1980 года по 1984 год характеризуется данными, представленными в таблице 3.1.

Таблица 3.1

Динамика уровня рентабельности комиссионных торгов системы Министерства торговли УССР за 1980 - 1984 годы

Г о д ы	Уровень рентабельности в % к розничному товарообороту		
	Киевский комиссионторг	Одесский комиссионторг	Львовский комиссионторг
1980	2,86	3,16	4,84
1981	3,17	3,41	4,82
1982	2,93	3,50	4,29
1983	2,91	3,45	4,32
1984	3,02	3,31	4,43

По данным таблицы 3.1 видно, что уровень рентабельности комиссионторгов различен. Это объясняется спецификой деятель-

ности торгов в этих городах. Так, средний уровень рентабельности Киевского и Одесского комиссионторгов за 1980-1984 годы составил соответственно 2,9% и 3,4%, Львовского - 4,5%.

За анализируемый период в комиссионторгах происходило то повышение, то снижение этого показателя. В частности, уровень рентабельности Киевского комиссионторга в 1982 - 1983 годах был ниже уровня 1981 года. В 1984 году он повысился, но не достиг уровня 1981 года. В Львовском комиссионторге показатель рентабельности снизился в 1982 году по сравнению с 1980 годом на 0,55%. В 1983 и 1984 годах он возрос по сравнению с 1982 годом соответственно на 0,03% и 0,14%. В Одесском комиссионторге в 1983-1984 годах уровень рентабельности снизился по сравнению с 1982 годом.

Показатель рентабельности, рассчитанный как отношение прибыли к товарообороту отражает рентабельность процесса реализации товаров за определенный период времени, то есть показывает размер прибыли, полученный предприятием на один рубль товарооборота. Он отличается простотой исчисления, доступностью для практических расчетов на основе действующей статистической отчетности. Достоинство его в том, что он обеспечивает сопоставимость с такими показателями, как валовой доход, издержки обращения.

Если же указанный показатель рентабельности рассчитывать на основе прибыли, планирование абсолютной суммы которой производилось с учетом фонда заработной платы, стимулирующая роль его значительно возрастет. Использование этого показателя для оценки экономической эффективности хозяйственной деятельности различных предприятий комиссионной торговли будет полнее отражать вклад каждого коллектива в экономическую деятельность отрасли и общества.

Принятие в качестве основного показателя, характеризующего итоговые результаты деятельности комиссионной торговли, как отношение прибыли к товарообороту не означает, что он исключает все другие показатели рентабельности. Обобщающий показатель не позволяет в полной мере судить об эффективности использования отдельных ресурсов. Наряду с обобщающим должны применяться частные показатели для оценки и анализа эффективности отдельных сторон деятельности торговых предприятий и организаций.

В качестве дополнительных /частных/ показателей в экономической литературе рекомендуется применять показатели рентабельности, рассчитанные как процентное отношение прибыли к издержкам обращения, сумме основных и оборотных средств, фонду заработной платы, отношению прибыли к среднесписочной численности работников /в рублях/ и другие. Разные способы определения уровня рентабельности показывают неодинаковый ее размер, что подтверждают, например, расчеты по Киевскому, Львовскому и Одесскому комиссионторгам за 1981 - 1984 годы, приведенные в таблице 3.2.

Представленные данные показывают разный уровень рентабельности предприятия в зависимости от выбранной базы расчета, но все они характеризуют или тенденцию роста, или тенденцию снижения этого показателя независимо от способа его исчисления. Исключение составляют случаи, когда по каким-либо причинам происходит значительное изменение по сравнению с остальными одного или нескольких показателей, принятых за базу расчета уровня рентабельности.

Показатель рентабельности, исчисленный по отношению к издержкам обращения, позволяет соизмерить денежные накопления с издержками обращения. Поэтому он наиболее точно характеризует эффективность текущих затрат, показывая размер прибыли, приходя-

щейся на единицу издержек обращения в торговле. Этот показатель дает возможность определить прибыльность торговли отдельными товарами, что необходимо для установления экономически обоснованных размеров торговых скидок в розничной торговле и размера комиссионного вознаграждения — в комиссионной.

Применение в плановой и аналитической работе этого показателя имеет большое значение, так как соблюдение режима экономии является важнейшим средством повышения эффективности торговли.

Исчисление рентабельности по отношению к основным и оборотным фондам содействует более эффективному использованию вложенных в торговлю средств. Однако применение этого показателя связано с определенными трудностями.

Так, большую часть основных средств в торговле, в том числе, комиссионной, составляют арендованные, которые не являются собственностью предприятий и не учитываются на их балансе. Это затрудняет исчисление стоимости основных средств и определение рентабельности по этому показателю, так как вследствие различных уровней арендных ставок, не зависящих от деятельности торговых предприятий, показатель рентабельности, исчисленный как отношение прибыли к сумме основных фондов, не будет отражать в полной мере экономическую эффективность хозяйственной деятельности отдельных предприятий и их структурных подразделений.

Большой недостаток данного показателя в том, что в худшем положении могут оказаться предприятия, осваивающие значительные капитальные вложения для строительства магазинов, внедрения новейшего оборудования и, следовательно, эффективнее осуществляющие обслуживание населения. Это приводит к более высоким темпам роста стоимости основных фондов по сравнению с прибылью, что отразится на уровне рентабельности в сторону ее снижения. Стремле-

ние к повышению рентабельности может привести к снижению заинтересованности торговых организаций и предприятий в повышении уровня технической оснащенности, поскольку это уменьшает расходы по содержанию и обслуживанию машин и оборудования.

Показатель рентабельности, исчисленный как отношение суммы прибыли к фонду заработной платы характеризует уровень эффективности использования важнейшей производительной, творческой силы общества — ресурсов живого труда.

Известно, что удельный вес затрат живого труда в издержках торговых предприятий и организаций неодинаков. Следовательно, отношение показателя прибыли к фонду заработной платы отражает особенности каждой отрасли торговли, различных ее форм и разновидностей. Однозначность же знаменателя /фонд заработной платы/ позволяет получить показатель, пригодный для сравнительного анализа, в чем выражается его преимущество по сравнению с показателем прибыли в процентах к издержкам обращения.

Показатель рентабельности, как отношение прибыли к средне-списочной численности работников имеет такое же значение, как и показатель отношения прибыли к фонду заработной платы. Он отличается от последнего тем, что произведенные трудовые затраты выражаются не в денежной, а натуральной форме.

Таким образом, каждый из рассмотренных показателей уровня рентабельности имеет свое содержание и назначение, более глубоко выявляет эффективность использования каждого вида затраченных ресурсов. Поэтому наряду с основным показателем рентабельности, исчисленным как процентное отношение прибыли к товарообороту /при условии, что планирование абсолютной суммы прибыли и ее определение производится с учетом фонда заработной платы/, следует применять и другие показатели рентабельности для оценки

Таблица 3.2

Уровни рентабельности, исчисленные как отношение суммы прибыли к разным показателям по комиссионторгам республики за 1981-1984 гг. I

Показатели уровня рентабель- ности	Киевский комиссионторг				Львовский комиссионторг				Одесский комиссионторг			
	1981	1982	1983	1984	1981	1982	1983	1984	1981	1982	1983	1984
К розничному товарооборо- ту /в %/	3,17	2,93	2,91	3,02	4,82	4,29	4,32	4,43	3,10	3,50	3,45	3,31
К основным средствам /в %/	291,67	264,9	294,98	233,78	493,87	329,11	376,34	433,31	420,21	477,14	457,45	463,26
К надержкам обращения /в %/	77,07	66,5	59,94	73,33	214,91	121,10	157,07	169,78	86,40	100,19	97,35	89,63
К фонду за- работной платы /в %/	162,66	155,1	149,61	158,82	397,13	324,42	339,60	366,00	161,93	283,68	277,49	276,51
К средне- списочной численности работников /в руб./	2,04	1,94	1,73	1,90	6,07	3,90	4,38	4,80	2,09	4,26	4,23	3,70

011

I По данным проведенного исследования.

и анализа деятельности предприятий и организаций, осуществляющих продажу товаров на комиссионных началах.

Система таких показателей помогает выявить экономическую эффективность использования материальных, финансовых и трудовых ресурсов и этим содействует всемерной их экономии и улучшению результатов хозяйственной деятельности.

Правильное определение финансовых результатов в комиссионной торговле находится в прямой зависимости от достоверности учетной информации, рациональной организации учета валовых доходов, издержек обращения, непланируемых доходов и потерь.

Особенности и пути совершенствования учета этих показателей в комиссионной торговле в условиях применения ЭВМ рассматриваются в следующих параграфах данного исследования.

### 3.2. Учет доходов и издержек, пути его совершенствования

Осуществляя свою деятельность на принципах хозрасчета, организации и предприятия комиссионной торговли должны за счет выручки от реализации товаров возместить затраты, связанные с приемом их на комиссию, хранением, реализацией, и обеспечить получение средств на финансирование расходов и образование чистого дохода /прибыли/.

В комиссионной торговле источником возмещения расходов и образования прибыли выступает валовой доход. Формирование валовых доходов в торговле, осуществляющей продажу товаров на комиссионных началах, происходит за счет комиссионного вознаграждения, которое устанавливается в размере 7% от стоимости товаров по продажным ценам. Если в розничной торговле валовой доход от реализации товаров составляет примерно 90% всей суммы валового дохода, то в комиссионной торговле он равен 100%, то есть сумма

комиссионного вознаграждения является единственным источником валового дохода.

Следовательно, размер комиссионного вознаграждения должен обеспечить возмещение всех произведенных расходов и получение прибыли.

В настоящее время, как уже отмечалось, комиссионное вознаграждение установлено на все товары в размере 7% цены товаров. Однако разные товары пользуются неодинаковым спросом, имеют различную оборачиваемость, цену, издержки обращения. В результате продажи одних товаров дает большую прибыль, других — меньшую, или вообще убыточна.

В лучшем положении, как правило, находятся магазины, которые принимают на комиссию и реализуют более дорогостоящие и менее издержкочемкие товары.

Для обеспечения оптимального уровня рентабельности и совершенствования хозрасчета в предприятиях комиссионной торговли необходима экономически обоснованная дифференциация комиссионного вознаграждения, которое должно отражать многообразие условий, оказывающих влияние на торговую деятельность отдельных предприятий. При дифференцированном вознаграждении будут обеспечены равные условия для повышения рентабельности всех предприятий комиссионной торговли с учетом особенностей продажи на комиссионных началах тех или иных товаров.

Комиссионное вознаграждение может быть дифференцировано в зависимости от различных факторов /группа товаров, цена товаров, состояние спроса на отдельные товары, сезонность, процент износа и др./ . Как показали исследования, наиболее эффективна дифференциация в зависимости от групп товаров, то есть потоварная дифференциация. Основной причиной, по которой рекомендуется приме-



ние именно потоварной дифференциации является то, что в силу различия цен, спроса, товарооборачиваемости, трудоемкости продажи, издержки обращения по разным группам товаров неодинаковы. Поэтому такая дифференциация обеспечит экономическую связь между размером комиссионного вознаграждения и уровнем издержек обращения в зависимости от условий и особенностей продажи различных товаров. Кроме издержкеемкости в расчетах комиссионного вознаграждения следует учитывать и такой показатель, как отношение прибыли к заработной плате. То есть, основой для расчета комиссионного вознаграждения должна являться издержкеемкость плюс определенный размер прибыли к заработной плате, содержащийся в издержкеемкости. Такое комиссионное вознаграждение обеспечит рентабельность групп товаров пропорционально затратам живого труда в комиссионной торговле и ликвидирует деление реализуемых товаров на выгодные и невыгодные. Предлагаемый порядок установления комиссионного вознаграждения будет способствовать сочетанию интересов работников комиссионной торговли с интересами общества. Они будут получать равное материальное поощрение при достижении одинаковых результатов в работе независимо от группы реализуемых товаров. Кроме того, установленное таким образом комиссионное вознаграждение создаст условия для определения оптимального уровня рентабельности всех комиссионных магазинов.

В государственной комиссионной торговле непродовольственными товарами, как и в целом в государственной торговле, при составлении текущей отчетности балансовая прибыль выводится внесистемно. При этом используются данные различных счетов и составляются необходимые расчеты. Сумма же валового дохода в течение года накапливается по кредиту счета 46I "Реализация товаров в розничной сети". Так, при реализации комиссионных товаров делают-

ся следующие бухгалтерские записи: на стоимость в продажных ценах реализованного товара дебетуется счет 50 "Касса" и кредитуется счет 461 "Реализация товаров в розничной сети", а на сумму, причитающуюся к выплате комитентам счет 461 "Реализация товаров в розничной сети" дебетуется с кредита счета 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами". Таким образом, кредитовый оборот счета 461 "Реализация товаров в розничной сети" превышает дебетовый на размер комиссионного вознаграждения, что и составляет валовой доход предприятия, осуществляющего торговлю на комиссионных началах. В конце года сумма валового дохода относится на счет 80 "Прибыли и убытки" записью: дебет счета 461 "Реализация товаров в розничной сети", кредит счета 80 "Прибыли и убытки".

При сохранении счета реализации в системе аналитического учета сумма валового дохода по первичным оправдательным документам отражается на счете 80 "Прибыли и убытки". Как уже отмечалось в параграфе 2.3 данного исследования, при отражении товарооборота в системе аналитического учета производятся следующие бухгалтерские записи: на стоимость реализованных товаров по продажным ценам дебетуется счет 50 "Касса", а кредитуется при этом два счета - 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" /на сумму к выплате комитентам, рассчитанную как разность между продажной ценой и суммой комиссионного вознаграждения/ и 80 "Прибыли и убытки" /на сумму комиссионного вознаграждения/.

Предлагаемая организация учета валовых доходов в комиссионной торговле снижает трудоемкость учета, повышает его достоверность и уменьшает количество машинограмм, связанных с осуществлением контроля за товародвижением, реализацией товаров и выявлением финансовых результатов.

Таким образом, сумма валового дохода при предлагаемой организации его учета, накапливается в течение месяца на счете 80 "Прибыли и убытки" записью: дебет счета 50 "Касса", кредит счета 80 "Прибыли и убытки". Здесь счет 80 "Прибыли и убытки" выполняет функцию финансово-результатного счета на протяжении всего года. Это особенно важно в условиях применения для учета финансовых результатов современных вычислительных машин.

Такая организация учета валового дохода дает возможность программным путем определять финансовые результаты в целом по торговой организации и ее структурным подразделениям на любую дату и, следовательно, осуществлять текущий контроль за формированием этого показателя.

Учет валового дохода в комиссионной торговле отличается меньшей трудоемкостью, чем в розничной торговле. Как известно, в розничной торговле возникает необходимость в расчете суммы торговых скидок, относящихся к остатку товаров и к реализованным товарам. В комиссионной же торговле производить такого расчета не требуется, так как товары, принятые на комиссию, не являются собственностью торгового предприятия и отражаются за балансом, а валовой доход соответствует сумме полученного комиссионного вознаграждения. Поэтому и при внедрении средств механизации и автоматизации этого участка учетного процесса не требуется составления машинограммы-расчета валового дохода от реализации товаров.

Данные о сумме валовых доходов отдельно по каждому магазину с получением итогов по товарным отчетам и в разрезе каждой квитанции формируются автоматизированно программным путем, отражаются они в машинограмме на списание реализованных товаров со счета 006 "Товары принятые на комиссию" /табл. 2.12/. Эта машиног-

рамма является регистром хронологической записи при механизации и автоматизации учета товарных и связанных с ними расчетных операций и подробно рассмотрена во второй главе данного исследования. Она обеспечивает достоверность учетной информации. Наряду с машинным регистром хронологической записи разрабатывается машинограмма систематической записи. При использовании ЭВМ в комиссионной торговле для учета валовых доходов она формирует аналитические данные по торговым единицам, находящимся на внутреннем хозрасчете, и в целом по хозяйству. Форма указанной машинограммы приведена в приложении 18.

В приведенной машинограмме валовые доходы отражаются нарастающим итогом с начала месяца и с начала года в разрезе торговых единиц и итоговые данные по ним. Дополненная графами о плановых показателях, она содержит дополнительную информацию для целей экономического анализа и выработки управленческих решений. Данная машинограмма печатается на АЦПУ ЭВМ в двух экземплярах: второй разрезается по торговым единицам, первый экземпляр - контрольный.

На рентабельность предприятий комиссионной торговли и их структурных подразделений решающую роль кроме валовых доходов оказывают и издержки обращения. Как известно, прибыль от реализации товаров в комиссионной торговле определяется как разность между суммой валовых доходов и величиной издержек обращения. Поэтому снижение уровня издержек обращения является источником повышения рентабельности предприятий комиссионной торговли, во многом зависящее от организации торгового процесса в каждой торговой единице.

Издержки обращения в комиссионной торговле - это выраженные в денежной форме общественно-необходимые затраты живого и

прошлого труда по приему товаров на комиссию, их транспортировке, хранению, подсортировке, подготовке к продаже, реализации и другими расходами, связанными с процессом обращения товаров.

Повышение эффективности торговой отрасли, в том числе предприятий комиссионной торговли, неразрывно связано с бережливостью, рациональным и экономным использованием всех ресурсов. Успешное решение этой задачи во многом зависит от того, насколько система учета и контроля способствует борьбе за режим экономии в каждом предприятии и его структурном подразделении.

Основой рациональной организации учета издержек обращения является номенклатура статей издержек, представляющая собой перечень видов расходов торговых предприятий, сгруппированных по определенному экономическому признаку. Применяемая в настоящее время номенклатура издержек обращения не совершенна. Осуществляемый в ее разрезе учет затрат и составляемая отчетность не дает необходимой информации о содержании и структуре расходов торговых предприятий, осуществляющих продажу товаров на комиссионных началах. Многие статьи издержек обращения являются комплексными, отражающими экономически неоднородные расходы, формирование которых осуществляется под влиянием различных факторов. Это создает трудности для всестороннего факторного анализа, приводит к необходимости производить по некоторым статьям различные выборки затрат. Комплексность статей приводит к тому, что перерасход по одним видам затрат перекрывается экономией по другим, создавая этим условия для скрытия бесхозяйственности, излишних расходов. К таким статьям в комиссионной торговле, как и в розничной, можно отнести: ст. 04 "Расходы по аренде зданий, помещений, сооружений и инвентаря и амортизация основных средств", ст. 05 "Расходы по содержанию зданий, сооружений, помещений и инвентаря /вклю-

чая охрану, не состоящую в штате предприятия"/, ст. 17 "Прочие расходы" и некоторые другие. Например, статья "Расходы по содержанию зданий, помещений, сооружений и инвентаря/ включая охрану, не состоящую в штате предприятия/" включает целый ряд издержек: по отоплению, освещению, водоснабжению, канализации, содержанию в чистоте помещений, противопожарным мероприятиям, устройству сигнализации, содержанию охраны на договорных условиях и др.

Объединение же в одну статью расходов по аренде зданий и сооружений, а также по амортизации основных средств не способствует эффективному использованию ни собственных, ни арендованных основных средств. Их разграничение способствовало бы заинтересованности сокращения этих двух видов расходов. Это необходимо еще и для четкой организации учета расходов по каждому структурному подразделению, поскольку принципы распределения этих сумм должны быть разными.

Разнообразные затраты включает и ст. 17 "Прочие расходы": отчисления на социальное страхование, расходы по командировкам, почтово-телеграфные, канцелярские расходы и другие. Эти расходы производятся главным образом за наличный расчет, что вызывает необходимость особенно повышенного текущего контроля.

Таким образом, чтобы применяемая номенклатура издержек обращения наиболее полно служила обеспечению предприятий комиссионной торговли и их подразделений необходимой информацией для изучения специфики формирования затрат и изыскания имеющихся резервов их снижения, она должна быть более детализированной по некоторым статьям.)

В экономической литературе предлагаются различные варианты номенклатуры издержек обращения. Обобщение опыта показывает, что целесообразно не увеличивать количество статей в номенкла-

туре издержек обращения, а применять единую утвержденную номенклатуру, дополнив ее, исходя из местных условий, соответствующими субстатьями.

Применение действующей номенклатуры издержек обращения, дополненной соответствующими субстатьями позволяет наиболее полно реализовать требования внутреннего хозрасчета, производить экономический анализ и осуществлять контроль за использованием сметы издержек обращения.

Такая номенклатура разработана и применяется в Кременчугском городском хозрасчетном управлении торговли /в том числе и для сети комиссионных магазинов/. Однако для учета расходов комиссионных магазинов используются не все статьи и субстатьи разработанной номенклатуры издержек обращения, что обусловлено спецификой их деятельности. Проект номенклатуры издержек обращения в комиссионной торговле приведен в приложении 19.

Большая часть доходов и расходов возникает непосредственно в торговых единицах комиссионной торговли и зависит от качества работы их коллективов. Поэтому важнейшим условием повышения эффективности хозяйственной деятельности организаций и предприятий комиссионной торговли является организация учета доходов и расходов по каждому структурному подразделению.

Однако проведенные исследования постановки учета издержек обращения в комиссионной торговле городов Киева, Львова, Одессы, Донецка, Ивано-Франковска, Винницы, Кременчуга, Черновцов и др. показали различную его организацию по структурным подразделениям. Так, во Львовском и Одесском комиссионторгах учет затрат ведется по всем статьям утвержденной номенклатуры магазинов, товароборот которых превышает 100 тысяч рублей. В результате во Львовском комиссионторге из 27 магазинов на внутреннем хозрасчете находят-

ся только 13 магазинов. Остальным магазинам издержки обращения не планируются и прибыль по ним не выводится. В Донецке, Черновцах и некоторых других городах издержки обращения планируются всем магазинам, но в разрезе лишь некоторых статей. Например, комиссионным магазинам, входящим в состав Черновицкого городского объединения "Промтовары" издержки доводятся только по четырем статьям утвержденной номенклатуры. Это расходы по заработной плате, расходы по содержанию зданий, помещений, сооружений, инвентаря, расходы по рекламе и недостачи товарно-материальных ценностей в пути и при хранении в пределах норм убыли.

В городах Виннице, Ивано-Франковске издержки обращения учитываются только в целом по объединению комиссионных магазинов. Такая организация учета издержек обращения приводит к формальности внутрихозяйственного расчета, не содействует эффективному, рациональному использованию всех имеющихся ресурсов коллективом каждого комиссионного магазина.

Для углубления хозяйственного расчета, доведения его принципов до всех подразделений комиссионной торговли необходимо учитывать издержки обращения в разрезе номенклатуры расходов по каждой торговой единице, так как по всем статьям издержки обращения в той или иной мере зависят от работы магазина.

Трудоемкость учета издержек обращения по хозрасчетным магазинам в основном определяется тем, что не все статьи расходов можно прямо отнести на расходы конкретных торговых единиц. Поэтому для надлежащей организации учета издержек обращения в условиях внутрихозяйственного расчета очень важно правильно определить базу для распределения общих расходов между хозрасчетными подразделениями. Такие методы распределения общих расходов между торговыми подразделениями обоснованы в Методических рекоменда-



циях по организации в централизованных бухгалтериях учета конечных финансовых результатов торговых предприятий на внутрихозяйственном расчете, утвержденных Министерством торговли СССР /116/. Рекомендуемые методы могут быть взяты за основу при распределении общих издержек обращения по комиссионным магазинам в условиях применения вычислительной техники.

Использование ЭВМ содействует эффективному воздействию хозяйственного расчета на выявление и мобилизацию всех материальных, трудовых и финансовых ресурсов, повышает аналитичность учета не только не понижая, но и улучшая при этом оперативность получения показателей хозрасчета.

Повышение достоверности и качества учета показателей хозяйственного и внутрихозяйственного расчета и эффективное внедрение средств механизации и автоматизации требуют, чтобы вся информация о произведенных расходах формировалась на счетах бухгалтерского учета по данным первичных документов, а не путем выборки данных.

Издержки обращения предприятий комиссионной торговли, по действующей методологии, учитываются на счете 441 "Издержки обращения в торговле". На протяжении отчетного года издержки обращения накапливаются по дебету указанного счета на основании различных первичных документов: товарных и кассовых отчетов, расчетных ведомостей по заработной плате, амортизационных отчислений, износа малоценных и быстроизнашивающихся предметов и других. По окончании отчетного года для определения конечных финансовых результатов предприятия, суммы расходов списываются со счета 441 "Издержки обращения в торговле" на счет 80 "Прибыли и убытки". При разработке внутригодовой бухгалтерской отчетности финансовый результат выявляют внесистемно на основании записей на различных

счетах, так как сумма издержек обращения в течение отчетного года не отражается на счете 80 "Прибыли и убытки".

Для ежемесячного отражения финансового результата работы предприятия на счетах бухгалтерского учета, целесообразно относить суммы произведенных предприятием и подразделениями расходов непосредственно на счет 80 "Прибыли и убытки", сохраняя при этом приняту в учете номенклатуру статей и субстатей издержек.

Противники такой методологии учета издержек обращения утверждают, что отнесение издержек обращения в течение года на счет 80 "Прибыли и убытки" противоречит его экономической сущности. Однако в конечном же итоге сумма издержек все равно перечисляется на счет 80 "Прибыли и убытки". Кроме того, издержки обращения являются плановыми расходами /убытками/ предприятий комиссионной торговли и поэтому их отнесение на счет 80 "Прибыли и убытки" в момент начисления или расходования является правомерным. При этом в аналитическом учете по счету 80 должен отражаться шифр статьи и субстатьи произведенных расходов.

По назначению и структуре оба счета /и 44I "Издержки обращения в торговле" и 80 "Прибыли и убытки"/ относятся к операционно-результатным. Счет же 44I "Издержки обращения в торговле" применяется лишь для накапливания сумм расходов на протяжении года с последующим их списанием для определения финансового результата на счет 80 "Прибыли и убытки".

Предлагаемый порядок организации учета издержек обращения сокращает количество учетных записей, делает возможным формирование показателей результатов хозяйственной деятельности системно на счетах бухгалтерского учета не только в конце отчетного года, но и при составлении внутригодовой отчетности. Преимущества системного отражения издержек обращения и результатов фи-

нансовой деятельности на счетах бухгалтерского учета наиболее полно реализуются при внедрении средств механизации и автоматизации в учетный процесс.

В условиях машинной обработки информации об издержках обращения очень важно правильно перенести на машинные носители данные о расходах, отраженных в первичных документах по различным хозяйственным операциям, и записать их в память ЭВМ для дальнейшей обработки. Поэтому для обеспечения достоверности, полноты объема информации, переносимой на машинный носитель, а в дальнейшем для рациональной ее обработки, важное значение приобретает система кодирования информации об издержках обращения.

Наиболее рациональным является код издержек обращения, состоящий из восьми символов. Три старших символа отводятся для кода синтетического счета учета издержек обращения. Код аналитического счета к нему будет состоять из пяти знаков: 5 - база распределения общих расходов /если расходы прямые, то цифра кода, обозначающая базу распределения, будет "0"; 3, 4 - код статьи издержек обращения, 1, 2 - код субстатьи издержек обращения. Данный код разработан и применяется в Кременчугском управлении торговли, в частности, для учета издержек обращения по структурным подразделениям сети комиссионных магазинов. Закодированная таким образом информация о различных расходах полностью отвечает требованиям организации синтетического и аналитического учета и отчетности об издержках обращения.]

В условиях АСОД в комиссионной торговле информация по всем счетам бухгалтерского учета сосредотачивается в памяти ЭВМ в соответствии с унифицированной структурой входных массивов, разработанной при участии автора и используемой для формализации учетных задач в комиссионной торговле /табл. 2.2/. Подробно пред-

ложенная структура входных массивов рассматривалась в параграфе 2.2 диссертации.

Таким образом, в условиях комплексной машинной обработки информация об издержках обращения записывается в память ЭВМ в процессе формирования базы данных для решения основных учетных задач. Информационный массив учета издержек обращения формируется путем отсортировки необходимой информации из базы данных. Поиск информации в памяти машины для создания информационного массива издержек обращения производится автоматизированно программным путем по ключу - дебет синтетического счета 80 "Прибыли и убытки" в разрезе статей и субстатей издержек обращения.

Как уже отмечалось, в условиях машинной обработки аналитический учет предшествует синтетическому. Поэтому при механизации и автоматизации учета издержек обращения в комиссионной торговле в первую очередь изготавливаются машинограммы аналитического учета. Вначале выдается машинограмма - ведомость издержек обращения по статьям и субстатьям номенклатуры в разрезе хозрасчетных подразделений, форма которой представлена в приложении 20.

Для получения данной машинограммы созданные автоматизированным путем массивы по дебету счета 80 "Прибыли и убытки" сортируются по номерам магазинов, статьям и субстатьям издержек обращения.

В данной машинограмме системным путем формируются расходы, произведенные каждым хозрасчетным подразделением. В ней возникновение издержек обращения отражено по датам, номерам первичных документов, статьям и субстатьям затрат. Итоги в ведомости подводятся по статьям расходов в разрезе хозрасчетных подразделений. Однако в данной машинограмме - ведомости не указывается общая сумма издержек обращения по каждому магазину. Поэтому при авто-

матизации учета издержек обращения в комиссионной торговле предусматривается выпуск машинограммы-ведомости издержек обращения по магазинам <sup>сп. н. п. л. с. сумм</sup> /приложение 21/.

Для получения указанной машинограммы-ведомости массив издержек обращения сортируется по реквизиту - номер магазина. В этой машинограмме показана общая сумма издержек обращения по каждому структурному подразделению, но без ее детализации по статьям утвержденной номенклатуры.

Цели получения информации о сумме издержек обращения по статьям утвержденной номенклатуры в целом по всем магазинам служит машинограмма-ведомость издержек обращения по статьям номенклатуры /приложение 22/. Данная машинограмма-ведомость также является регистром аналитического учета, но издержки обращения в ней приведены только в разрезе статей, с подведением в конце их общего итога. Формируется эта машинограмма путем упорядочения массива издержек обращения в разрезе статей номенклатуры.

Информация о произведенных расходах может быть представлена и по каждой статье расходов, а также более детально /по суб-статье/ <sup>по р. единиц</sup> в разрезе магазинов, если в этом возникает потребность.

Таким образом, ведомость издержек обращения может выдаваться в разрезе любых заданных параметров.

Как видно из приведенных форм машинограмм, отраженные в них данные отличаются полнотой, достоверностью, наглядностью. Все машинограммы имеют унифицированную форму.

Формы выходных машинограмм могут представлять информацию за любой промежуток времени /пятидневку, декаду, месяц, квартал, год/ <sup>блан - схема</sup>.

Использование в учете современных, высокопроизводительных ЭВМ дает возможность получать информацию об отклонениях факти-

ческих сумм издержек обращения от плановых. Для этого необходимо в памяти ЭВМ зафиксировать плановые суммы издержек обращения, ввод которых осуществляется согласно структуре входных массивов плановых данных. По заданной программе происходит стыковка двух массивов издержек обращения - фактического и планового и автоматически выводятся отклонения. На печать выдается машинограмма издержек обращения /приложение 23/. В приведенной форме машинограммы данные представлены в разрезе магазинов. Но такая машинограмма может формироваться и в других разрезах. Это определяется структурой плановых показателей.

Большое значение в анализе хозяйственной деятельности имеет относительный показатель - уровень издержек обращения. В условиях машинной обработки учетной информации об издержках обращения этот показатель можно получить в разрезе статей, субстатей, каждого хозяйственного подразделения, предприятия в целом. Формируется он программным путем, привлекая для этого массив фактического товарооборота и фактические данные об издержках обращения, которые содержатся в памяти ЭВМ. Форма указанной машинограммы-ведомости уровня издержек обращения предприятия представлена в приложении 24.

Таким образом, валовые доходы и издержки обращения являются основными факторами, влияющими на прибыль торгового предприятия, осуществляющего продажу товаров на комиссионных началах. Поскольку валовые доходы комиссионной торговли представляют собой планируемые доходы, увеличивающие сумму прибыли предприятия, а издержки обращения - планируемые расходы, сокращающие сумму прибыли торговых предприятий, целесообразно их отражать сразу на счете 80 "Прибыли и убытки". При такой организации учета издержек обращения в аналитическом учете к счету 80 "Прибыли

и убытки" необходимо сохранить код статьи и субстатьи издержек обращения.

Осуществление учета валовых доходов и издержек обращения по предлагаемой методологии обеспечивает соответствие данных текущего учета и отчетности в течение всего отчетного года, позволяет получать финансовый результат деятельности предприятий комиссионной торговли системно, по данным текущего учета

Достоверный, оперативный учет валовых доходов и издержек обращения в разрезе структурных подразделений является необходимым условием действенности и эффективности внутрихозяйственного расчета. Основным же направлением повышения оперативности и аналитичности учетной информации, отражающей доходы и расходы предприятий комиссионной торговли, является механизация и автоматизация процессов ее формирования, хранения и выдачи в разрезе заданных параметров. Результатом машинной обработки информации по данному участку учетных работ являются машинограммы валовых доходов и издержек обращения, формы которых предусматривают наличие всей необходимой информации для целей учета, контроля, управления и экономического анализа.

Механизация и автоматизация учета валовых доходов и издержек обращения является необходимым условием автоматизированного учета финансовых результатов предприятий комиссионной торговли.

### 3.3. Совершенствование учета финансовых результатов комиссионной торговли

Как уже отмечалось, прибыль является основным качественным экономическим показателем для оценки хозяйственной деятельности предприятий и организаций, осуществляющих продажу товаров на комиссионных началах. Поэтому правильное, достоверное отражение

конечных хозяйственно-финансовых результатов приобретает важное экономическое значение.

Учет конечных результатов торгово-хозяйственной деятельности комиссионных торгов или объединений комиссионных магазинов должен определяться на основании данных о результатах деятельности подчиненных магазинов. То есть результат их хозяйственной деятельности может быть определен только как сумма этих показателей по всем подчиненным хозрасчетным магазинам. Поэтому организация бухгалтерского учета должна быть такой, чтобы обеспечить качественное получение показателя прибыли как в целом по торговой организации, так и отдельно по каждому структурному подразделению.

Как показали проведенные исследования, ни в одном комиссионном торге республики учет финансовых результатов не автоматизирован, хотя обработка экономической информации осуществляется с применением высокопроизводительных ЭВМ.

При участии автора разработана и внедрена в Кремендугском городском хозрасчетном управлении торговли, куда входит и сеть комиссионных магазинов, система обработки данных, позволяющая формировать финансовые результаты по всем хозрасчетным уровням непосредственно на ЭВМ. Результатом внедрения данной системы явилось значительное повышение качества получаемой информации, оперативности ее получения.

При определении финансовых результатов в торговых организациях и предприятиях /в том числе и в комиссионной торговле/ рассчитывают операционную и балансовую прибыль. Прибыль от реализации представляет собой разницу между валовыми доходами и издержками обращения. Кроме доходов от реализации товаров, предприятия комиссионной торговли получают и так называемые прочие доходы - проценты за хранение, излишки товарно-материальных цен-



ностей, выявленные при инвентаризации, прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, поступление дебиторской задолженности, списанной в прошлом году на потери и некоторые другие. Наряду с непланируемыми доходами в предприятиях комиссионной торговли имеют место непланируемые потери - убытки от списания долгов, за истечением сроков исковой давности, убытки от стихийных бедствий, пеня горфинотделу, госпошлина и другие.

Прибыль, рассчитанная с учетом непланируемых доходов и потерь, носит название балансовой. Хотя указанные доходы и потери не планируются и возникают, в основном, в результате различных непредвиденных факторов, они оказывают влияние на уровень рентабельности. О влиянии сумм непланируемых доходов и потерь на показатель рентабельности говорят данные, приведенные в таблице 3.3. Как видно из представленной таблицы, во всех трех комиссионторгах выше показатель рентабельности, исчисляемый как отношение балансовой прибыли к товарообороту. Это произошло в результате того, что по всем комиссионторгам в 1981 - 1984 годах сумма непланируемых доходов превышала сумму непланируемых потерь, что увеличивало сумму балансовой прибыли и соответственно уровень рентабельности. Например, в Киевском комиссионторге в 1981 г. превышение суммы непланируемых доходов над потерями в сумме 23 тыс.руб. повлияло на увеличение уровня рентабельности на 0,1%, а в 1984 году превышение в сумме 45,2 тыс.руб. увеличило уровень рентабельности на 0,2%. В Львовском комиссионторге превышение сумм непланируемых доходов в 1981 году - на 17,8 тыс.руб., а в 1984 году - на 39,1 тыс.руб. увеличили уровень рентабельности соответственно на 0,1% и 0,2%. В Одесском комиссионторге превышение сумм непланируемых доходов над непланируемыми потерями на 28,4 тыс.руб. в 1984 году позволили увеличить уровень

Таблица 3.3

Прибыль и рентабельность Киевского, Львовского и Одесского комиссионторгов  
за 1981 - 1984 годы<sup>1</sup>

	Киевский комиссионторг				Львовский комиссионторг				Одесский комиссионторг			
	1981	1982	1983	1984	1981	1982	1983	1984	1981	1982	1983	1984
Валовой доход /в % к товаро- обороту/	7,0	7,0	7,0	7,0	7,0	7,0	7,0	7,0	7,0	7,0	7,0	7,0
Издержки обра- щения /в % к това- рообороту/	4,1	4,4	4,5	4,1	2,2	3,5	2,8	2,6	3,6	3,5	3,6	3,7
Прибыль от реали- зации /в % к то- варообороту/	3,2	2,9	2,9	3,0	4,8	4,8	4,3	4,4	3,4	3,5	3,5	3,3
Сальдо неплани- руемых доходов /+/ и потерь /-/ /тыс. руб./	+28,0	+50,8	+49,0	+45,2	+17,8	+13,1	+36,5	+39,1	+18,6	+22,7	+23,9	+23,4
Балансовая при- быль /тыс. руб./	1043	986	872	805	1524,1	1016,2	1184,7	1365,1	1170,6	1319,1	1356,9	1397,8
В % к товаро- обороту	3,3	3,1	3,1	3,2	4,9	4,3	4,5	4,6	3,5	3,6	3,5	3,4

<sup>1</sup> По данным проведенного исследования. (ист ?)

рентабельности на 0,1%.

В комиссионной торговле наибольший удельный вес в unplanned доходах занимают суммы, получаемые за хранение вещей. Так, во Львовском комиссионторге эта сумма в среднем составляет 75,1%, в Киевском и Одесском комиссионторгах - соответственно 73,7% и 74,8%.

Следовательно, размер балансовой прибыли во многом зависит от правильно установленного порядка оплаты хранения товаров.

Действующими Правилами комиссионной торговли непродовольственными товарами плата за первый месяц хранения вещей в магазине не взимается. Это в определенной мере способствует тому, что, как показало проведенное исследование, около 5% комитентов забирают свои вещи накануне первой переоценки, а затем вновь их сдают на комиссию. Это составляет в среднем за месяц по УССР около 200 тыс. единиц товаров на сумму свыше 1 млн. руб. Так как товар не был реализован в течение месяца /а следовательно, не был получен валовой доход от его реализации/ и все это время хранился в магазине бесплатно, то издержки по приему данного товара на комиссию и его хранению остаются невозмещенными. Поэтому действующие правила о взимании платы за хранение вещей должны быть пересмотрены. В случае возврата вещи с комитента следует взимать плату за каждый полный или неполный месяц ее хранения в магазине.

Предложенный порядок оплаты комитентом следующей с него суммы за хранение окажет положительное влияние на финансовые результаты хозяйственной деятельности комиссионной торговли.

Таким образом, как показало исследование, сумма unplanned доходов и потерь значительно влияет на повышение прибыли предприятий комиссионной торговли и соответственно уровня рентабельности. Следовательно, задачей учета прочих доходов и потерь

является наиболее полное выявление и своевременное отражение их в учетных регистрах.

В условиях механизации и автоматизации учета информация об этих составных элементах балансовой прибыли должна быть закодирована. Объекты учета прочих доходов и прочих потерь кодируются в соответствии со структурой входных массивов информации /табл. 2.2/ и с учетом требований по составлению формы № 2 "Отчет о прибылях и убытках". Коды объектов аналитического учета к счету 80 "Прибыли и убытки" содержат в себе номер строки отчета по форме № 2 "Отчет о прибылях и убытках". Закодированная таким образом информация позволяет в результате ее обработки по заданному алгоритму служить основой для составления на ЭВМ указанной формы отчетности.

Так как в структуре входных массивов предусмотрен код магазина, то не возникает осложнений в отнесении суммы непланируемых доходов и убытков на все структурные подразделения, что позволяет в дальнейшем исчислять сумму балансовой прибыли по каждому из подразделений. При этом непланируемые доходы и убытки, относящиеся ко всем магазинам, то есть являющиеся общими, распределяются автоматизированно по разработанным алгоритмам согласно установленных баз.

В предыдущем параграфе было обосновано отражение информации о валовых доходах и издержках обращения в условиях автоматизации учета финансовых результатов в комиссионной торговле в течение года на счете 80 "Прибыли и убытки". В этом случае счет 80 "Прибыли и убытки" становится по своему содержанию финансово-результатным на любую отчетную дату, а не только на конец года.

Так как все виды доходов, расходов и потерь прямо относятся на счет 80 "Прибыли и убытки", то по его данным можно рассчи-

тивать финансовые результаты и составлять отчетность о прибылях и убытках, как в целом по коммиссионторгу или объединению коммиссионных магазинов, так и по структурным подразделениям.

Поэтому для определения финансовых результатов не требуется каждый месяц составлять специальный расчет. Информация о финансовых результатах, в условиях автоматизации их учета, выдается электронно-вычислительной машиной в виде машинограммы финансовых результатов по коммиссионным магазинам с указанием счетов, корреспондирующих со счетом 80 "Прибыли и убытки". Форма указанной машинограммы финансовых результатов приведена в таблице 3.4.

Таблица 3.4

Машинограмма финансовых результатов по магазинам за июль  
месяц 1963 года

Номер магазина	Дебет	Кредит	Сумма
216	50000000	80000000	2836-61
216	80000300	70100000	1217-00
216	80000401	76300000	16-00
	И т.д. по другим статьям		
	Итого издержек обращения		1284-00
	Финансовый результат от реализации		1552-61
216	50000000	80020000	27-00
	И так далее по другим объектам учета		
	Итого непланируемые доходы и отчисления полученные		64-80
216	80042000	72100000	10-30
216	80048000	76300000	6-59
	И так далее по другим объектам учета		
	Итого непланируемые убытки и отчисления уплаченные		43-60
	Балансовая прибыль		1573-81

В представленной машинограмме по каждому магазину отражены в развернутом виде все его доходы, расходы и убытки. Так, издержки обращения по каждому магазину приводятся в разрезе статей, с указанием базы распределения общих расходов. Непланируемые доходы и убытки также отражаются по статьям согласно форме № 2 "Отчет о прибылях и убытках". На основании этих данных по каждому структурному подразделению рассчитывается сумма прибыли от реализации и балансовая прибыль. Данная машинограмма выдается ЭВМ в 2-х экземплярах, второй из которых разрезается по магазинам, а первый является контрольным и остается в бухгалтерии.

Так как финансовый результат хозяйственной деятельности торговых предприятий /в том числе и комиссионной торговли/ на любую отчетную дату формируется непосредственно на счете 80 "Прибыли и убытки", то определить его можно и по данным машинограммы аналитического учета по счету 80 "Прибыли и убытки", форма которой дана в таблице 3.5.

В представленной машинограмме отражено начальное сальдо счета 80 "Прибыли и убытки", дебетовый и кредитовый его обороты в разрезе субсчетов и их статей, а также конечное сальдо. Наличие суммы начального сальдо счета 80 "Прибыли и убытки" по каждому магазину дает возможность сразу наглядно сравнить результаты хозяйственной деятельности предприятия за отчетный период с предыдущим.

Формирование на ЭВМ машинограммы по счету 80 "Прибыли и убытки" связано с автоматизированным поиском, упорядочением и выдачей информации на АЦПУ.

Массив информации по счету 80 "Прибыли и убытки" формируется на основании частных массивов информации, отражающих: начальное дебетовое сальдо счета 80 "Прибыль и убытки", началь-

Таблица 3.5

Машинограмма аналитического учета по счету 80 "Прибыли и убытки"  
за июль месяц 1983 года

Код синтетического счета / субсчета	Код магазина	Код синтетического счета, субсчета, аналитического счета	С у м м ы					
			Начальное сальдо		Обороты по дебету счета	Обороты по кредиту счета	Конечное сальдо	
			Дебетовое	Кредитовое			Дебетовое	Кредитовое
Р е к в и з и т ы								
8,9	3	8,9	8,10	9,10	8,10	9,10	8,10	9,10
80	216	80057000		1398,68				
Итого сальдо		80057000		1398,68				
80	216	50046100				2836-61		
998	216	50000000				27-00		
И так далее по другим счетам								
Итого оборот						2901-41		
80	216	70100000			1217-00			
80	216	76300000			16-00			
80	216	72100000			10-30			
999	216	76300000			6-59			
И так далее по другим счетам								
Итого оборот					1327-60			
80	216	80057000					2972-49	
Итого сальдо		80057000					2972-49	

ное кредитовое сальдо счета "Прибыли и убытки"; кредитовый оборот отчетного месяца по данному счету; дебетовый оборот отчетного месяца счета 80 "Прибыли и убытки". Сформированный таким образом массив информации по счету 80 "Прибыли и убытки" сортируется автоматизированным путем и его информация выдается на АЦУ. В результате получаем машинограмму аналитического учета по счету 80 "Прибыли и убытки".

Ежемесячно по счету 80 "Прибыли и убытки" выдается машинограмма-ордер. Для получения данной машинограммы по кредиту счета 80 "Прибыли и убытки" в памяти ЭВМ производится программный поиск информации, которая формируется по бухгалтерским документам счетов, корреспондирующих с кредитом счета 80 "Прибыли и убытки". В результате такого поиска в памяти ЭВМ автоматизированным путем создается массив информации по кредиту счета 80 "Прибыли и убытки".

Сформированный таким образом массив информации по кредиту счета 80 "Прибыли и убытки", сортируется по дебетуемым счетам и субсчетам, корреспондирующим с кредитом счета 80. В результате на АЦУ выдается машинограмма-ордер, форма которой приведена в таблице 3.6.

Таблица 3.6

Машинограмма-ордер по кредиту счета 80 "Прибыли и убытки"  
за июль месяц 1983 года

Дебет счета	Кредит счета	Сумма
	Реквизиты	
8	9	10
50	80	7810-34
Итого по реквизиту	9	7810-34



В процессе разработки машинограммы-ордера по кредиту счета 80 "Прибыли и убытки" в памяти ЭВМ автоматизированно формируется общий итогомашиннограммы-ордера по кредиту данного счета с размещением его кода в реквизите 9 и частные суммы по каждому дебетуемому синтетическому счету и субсчету с размещением их кодов в реквизите 8. Эти итоговые данные по каждой машинограмме-ордеру накапливаются в памяти ЭВМ и используются затем для разработки машинограммы - главной книги.

Следовательно, основным показателем оценки хозяйственной деятельности предприятий и организаций торговли и, в частности, комиссионной торговли является прибыль. Поэтому достоверное и своевременное отражение конечных результатов хозяйственной деятельности предприятий имеет важное экономическое значение. В условиях укрепления внутрихозяйственного расчета конечный финансовый результат деятельности предприятий и организаций комиссионной торговли должен определяться только как сумма этих показателей по всем козрасчетным магазинам. Снижение трудоемкости такого учета и повышение качества его данных достигается применением в учете современных ЭВМ.

Определение и учет конечных финансовых результатов упрощаются, если все полученные доходы и произведенные расходы ежемесячно отразить на счете 80 "Прибыли и убытки".

Задача автоматизации учета финансовых результатов решается на основе решения задач автоматизации учета валовых доходов и издержек обращения. Поэтому не требуется предварительной подготовки данных для ввода в ЭВМ. Исключение составляют лишь unplanned доходы и убытки, объекты учета по которым кодируются согласно форме № 2 "Отчет о прибылях и убытках". Ввод информации в машину осуществляется в соответствии с унифицированной струк-

турой входных массивов, позволяющей осуществлять комплексную механизацию и автоматизацию учетных работ в комиссионной торговле.

Информация о финансовых результатах предприятий и организаций, осуществляющих продажу товаров на комиссионных началах, выдается в виде машинограммы финансовых результатов в разрезе козрасчетных магазинов. Финансовые результаты при автоматизированном их учете можно получить и по данным машинограммы аналитического учета по счету 80 "Прибыли и убытки", в которой фиксируются в разрезе магазинов такие показатели: начальное сальдо счета 80 "Прибыли и убытки", обороты по дебету и кредиту этого счета и конечное сальдо прибылей или убытков по данному счету.

Информация полученных машинограмм используется не только для учета конечных финансовых результатов предприятий и организаций комиссионной торговли и их структурных подразделений, но и для осуществления контроля и анализа эффективности их торгово-хозяйственной деятельности.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Комиссионная торговля – это специфическая форма товарного обращения, свойственная развитому социализму.

В практике социалистического строительства существуют следующие виды комиссионной торговли: комиссионная торговля товарами производственного назначения /в системе материально-технического снабжения/; комиссионная торговля сельскохозяйственными продуктами /в системе потребительской кооперации/; комиссионная торговля непродовольственными товарами длительного пользования /в системе потребительской кооперации и государственной торговли/.

Проведенные исследования сущности и места комиссионной торговли в социалистических производственных отношениях позволили определить комиссионную торговлю предметами потребления, как экономическую категорию, выражающую отношения между людьми в сфере товарного обращения по вторичному перераспределению и присвоению продуктов труда посредством товарно-денежного обмена.

Вовлекая в повторное товарное обращение, а затем в личное потребление дополнительные товарные ресурсы, комиссионная торговля предметами потребления непосредственно влияет на объем и структуру розничного товарооборота. Одновременно с этим она стимулирует рациональное использование материальных ценностей, находящихся в собственности трудящихся.

Необходимость дальнейшего развития и совершенствования комиссионной торговли непродовольственными товарами отмечена в решениях XXVI съезда КПСС, в Постановлениях ЦК КПСС и Совета Министров СССР от 14 января 1982 года № 29 "О мерах по дальнейшему развитию торговли и улучшению торгового обслуживания населения в одиннадцатой пятилетке" и "О дополнительных мерах по улуч-

шении обеспечения населения товарами народного потребления в 1983 - 1985 годах" от 29 апреля 1983 года № 393, "Комплексной программе развития производства товаров народного потребления и сферы услуг на 1986 - 2000 годы".

Развитие комиссионной торговли сопровождается ростом товарооборота, числа комитентов, расширением сети комиссионных магазинов, ассортимента товаров, сдаваемых на комиссию.

Одним из условий повышения эффективности деятельности предприятий и организаций, осуществляющих продажу товаров на комиссионных началах, является совершенствование управления ими. Комплекс мер организационного и экономического характера, направленных на совершенствование системы управления, вызывает рост потоков информации, эффективная обработка которой может быть произведена только при помощи высокопроизводительных электронных вычислительных машин.

Дальнейшее совершенствование управления комиссионной торговлей неразрывно связано с возрастанием роли бухгалтерского учета. Являясь основным источником управленческой информации, средством контроля и базой экономического анализа хозяйственной деятельности управляемого объекта, осуществляя прямую и обратную связь с объектом управления, занимая наибольший удельный вес в общем объеме учетной информации предприятия, бухгалтерский учет представляет собой наиболее важный вид народнохозяйственного учета на низовых уровнях управления комиссионной торговлей. Поэтому механизация и автоматизация задач бухгалтерского учета на базе АСОД является одним из основных направлений совершенствования управления комиссионной торговлей. При этом в первую очередь механизации и автоматизации подлежат наиболее трудоемкие и обширные участки учетных работ. В предприятиях комиссион-

ной торговли такими участками являются учет товарных операций и учет расчетов с комитентами.

Первичный учет товародвижения и расчетов с комитентами, представляющий собой сбор и регистрацию информации об этих процессах, является наиболее трудоемким во всем комплексе учетных работ.

Как показали результаты проведенного исследования, на операции сбора данных /установление процента годности принятой на комиссию вещи, ее оценка/ расходуется 25-30%, а на операции регистрации /заполнение квитанций по приходу товаров и их реализации/ и передачи данных бухгалтерской службой затрачивается 70-75% от общего объема временных затрат на сбор, регистрацию и передачу данных по товародвижению и расчетам с комитентами.

Следовательно, трудоемкость учетных работ должна сокращаться не только путем автоматизации вычислительных операций, но и внедрением средств механизации и автоматизации на этапах регистрации исходных данных в документах и машиночитаемых носителях информации.

В комиссионной торговле вся исходная информация по товарным операциям является внутренней, то есть все первичные документы по товародвижению и связанным с ним расчетам составляются непосредственно в комиссионных магазинах, что создает благоприятные условия для внедрения средств механизации и автоматизации первичного учета товародвижения. Организация же в последнее время во многих городах республики централизованных приемных пунктов вещей на комиссию и центральных касс выплаты еще в большей мере облегчает этот процесс.

Исследования показали, что для регистрации первичной информации с одновременным переводом ее в форму, воспринимаемую ЭВМ,

в комиссионной торговле предметами потребления целесообразно использовать электронные фактурные бухгалтерские машины и другие периферийные устройства. При этом сокращается время на выписку одного документа в 3-4 раза, значительно улучшается качество выписываемого документа. Передача учетной информации о движении комиссионных товаров от территориально удаленных мест ее получения к месту машинной обработки может быть осуществлена автоматизированно посредством агрегатирования перечисленных и других подобных устройств и механизмов с телетайпами, телеграфными аппаратами, аппаратами специальной телефонной связи.

В условиях автоматизированной системы обработки данных значительно возрастает роль документации как источника исходной информации.

Одним из наиболее эффективных направлений совершенствования документов является их унификация и стандартизация, что дает возможность сократить до минимума дублирование содержащихся в документах данных, ликвидировать избыточность показателей при одновременном включении информации, необходимой для решения конкретных задач управления, применять эффективные методы составления документов с учетом требований используемой и перспективной вычислительной техники.

Как показали проведенные исследования, существующая система документального оформления операций по приему вещей на комиссию порождает нерациональные трудовые затраты на их обработку и оформление. Применяемые формы документов предполагают наличие избыточной, нигде не используемой информации. В то же время в них не находит отражения необходимая для целей управления информация. Это делает актуальной задачу совершенствования документации за счет исключения содержащейся в ней избыточной и вклю-

ния необходимой информации, что сопровождается снижением затрат труда на все виды работ с документами.

В целях совершенствования документации и ускорения процесса оформления поступивших на комиссию товаров автором разработаны унифицированные формы первичных документов по учету товародвижения и расчетам с комитентами, приспособленные к машинной обработке их данных.

Внедрение разработанных форм первичных документов по товародвижению и расчетам с комитентами позволит не только сократить трудовые затраты работников комиссионных магазинов, но и повысить оперативность и достоверность учета, усилить его контрольные функции.

Основным направлением совершенствования учета в комиссионной торговле с применением средств вычислительной техники должна быть комплексная механизация учета, предполагающая механизацию и автоматизацию всех стадий учетного процесса.

Анализ современного состояния машинной обработки экономической информации в предприятиях комиссионной торговли республики показал, что накопленный опыт сводится к решению локальных задач бухгалтерского учета, без учета комплексной взаимосвязи между ними.

Эффективное использование вычислительной техники и комплексная автоматизация учетных работ в значительной степени зависит от рационально построенной базы данных подсистемы бухгалтерского учета в АСОД. Рациональность ее построения определяется использованием унифицированной модели формализации исходных данных и интегрированных кодов объектов синтетического и аналитического учета, обеспечивающих взаимосвязь между объектами учета в процессе преобразования исходной информации и разработки выходных

машинограмм бухгалтерского учета.

В соответствии с предложенной диссертантом методикой информационная база строится в виде массивов, отражающих определенный вид информации: начальное сальдо формализованного объекта бухгалтерского учета, обороты и итоги текущего месяца и с начала года. В целях автоматизированного поиска данных в памяти ЭВМ и управления ими каждому массиву присвоено условное обозначение - идентификатор. Каждый вводимый в ЭВМ показатель учета имеет необходимые реквизиты - признаки, позволяющие формировать информацию в требуемых разрезах. Запись хозяйственных операций на технических носителях информации и систематизацию учетных данных в машинных регистрах целесообразно производить по схеме: реквизиты-признаки, характеризующие их в целом, реквизиты-признаки, раскрывающие содержание дебетуемого счета, реквизиты-признаки, показывающие содержание кредитуемого счета, реквизиты-основания.

Обобщение опыта механизации и автоматизации, научные исследования, экспериментальная проверка и внедрение результатов исследования в городском хозрасчетном управлении торговли г.Кременчуга позволили выработать оптимальную, унифицированную структуру входных массивов информации для осуществления автоматизированного учета в комиссионной торговле.

Разработанная при участии автора структура входных массивов информации обеспечивает унификацию форм машинных учетных регистров, унификацию алгоритмизации и программирования всей совокупности задач с минимальным количеством алгоритмов и программ.

Анализ форм и структур выходных машинных регистров, предусмотренных различными проектами механизации учета товарных



операций и расчетов с комитентами в комиссионной торговле городов УССР и других союзных республик, показал отсутствие единого подхода к их построению. Проведенным исследованием установлено, что важнейшей причиной неодинакового построения выходных машинных регистров является проектирование относительно изолированных массивов информации для решения отдельных задач, что приводит к разрыву необходимых информационных связей между ними, не обеспечивает интеграции обработки информации. Несоблюдение принципа унификации записей этих операций на технических носителях информации ведет к увеличению числа и усложнению программ организации массивов.

Разработанным при участии автора проектом механизированной обработки учетной информации по продаже товаров на комиссионных началах рекомендуется для использования в условиях АСОД перечень машинограмм синтетического и аналитического учета товародвижения в расчетов с комитентами.

В работе обосновывается необходимость в условиях АСОД разработки машинных регистров хронологической записи, раскрываются способы их формирования, показывается их органическая связь с регистрами систематической записи. Указанные регистры формируются автоматизированно, на основе однажды введенной в память ЭВМ информации.

Машинограммы хронологической записи рекомендуется изготавливать только по счетам, имеющим свою информационную базу, причем на уровне товарных, кассовых и других обобщающих документов. При обнаружении ошибок соответствующие отчеты распечатываются по каждому первичному документу, вошедшему в данный отчет.

Машинные регистры хронологической записи формируются по всем видам прихода и расхода товаров, отражают возникновение и погаше-

ние комитентской задолженности.

Для осуществления контроля за состоянием объектов аналитического учета по счетам 006 "Товары, принятые на комиссию" и 763 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" проектом предусмотрена автоматизированная разработка машинограмм - оборотных ведомостей по этим счетам. Достоверность указанных машинных регистров обеспечивается тем, что их данные контролируются итоговыми данными соответствующих машинограмм хронологической записи.

Эффективность деятельности предприятий комиссионной торговли, как и других торговых предприятий и организаций, во многом определяется своевременностью и качеством информации о ходе выполнения плановых заданий по товарообороту и прибыли.

Использование ЭВМ позволяет в минимальные сроки получить всю необходимую информацию о фактическом товарообороте в разрезе всех структурных подразделений. Учет товарооборота в условиях механизации и автоматизации целесообразно осуществлять в системе аналитического учета, используя при этом счет 461 "Реализация товаров в розничной сети" как код товарооборота. Это уменьшает загрузку памяти ЭВМ и дает возможность в дальнейшем ежемесячно осуществлять учет финансовых результатов в системе счетов бухгалтерского учета. Для получения показателя товарооборота в системе аналитического учета, его код предусматривается в составе аналитического счета 50 "Касса".

Задачи повышения эффективности комиссионной торговли требуют постоянного совершенствования бухгалтерского учета результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятий и их структурных подразделений. Важнейшим качественным показателем результатов хозяйственной деятельности является прибыль. Основным источником возмещения расходов и образования прибыли предприятий и организа-

ний комиссионной торговли выступает валовой доход.

При осуществлении учета товарооборота в системе аналитического учета, сумма валового дохода по первичным оправдательным документам отражается на кредите счета 80 "Прибыли и убытки". По этому счету формируются машинограммы аналитического учета валовых доходов нарастающим итогом с начала месяца и с начала года в разрезе торговых единиц. Дополненная графами плановых показателей она тем самым содержит дополнительную информацию для целей экономического анализа и выработки управленческих решений.

Важнейшим фактором, оказывающим решающее влияние на прибыль, являются издержки обращения.

Основой рациональной организации учета издержек обращения является номенклатура статей издержек. Обобщение опыта показывает, что совершенствовать учет издержек целесообразно не путем увеличения количества статей номенклатуры, а путем применения единой утвержденной номенклатуры, дополнив ее, исходя из местных условий, соответствующими субстатьями.

В диссертации обосновано, что для ежемесячного отражения финансового результата работы предприятия на счетах бухгалтерского учета следует суммы произведенных предприятиями и их подразделениями расходов относить непосредственно на счет 80 "Прибыли и убытки". При этом в аналитическом учете по кредиту счета 80 "Прибыли и убытки" отражаются коды статей и субстатей произведенных расходов.

В условиях комплексной машинной обработки информация об издержках обращения записывается в память ЭВМ в процессе формирования базы данных в соответствии с унифицированной структурой входных массивов.

Вся сумма произведенных расходов за отчетный период выдается

в форме машинограмм по структурным подразделениям в разрезе статей и субстатей затрат. Такие машинограммы имеют унифицированную форму и могут выдаваться в разрезе любых заданных параметров. Дополненные плановыми суммами издержек обращения они дают возможность получать информацию об отклонениях фактических сумм от сметы издержек обращения.

Так как предлагаемая диссертантом методика учета доходов и расходов предприятий комиссионной торговли предусматривает отражение их непосредственно на счете 80 "Прибыли и убытки", то по данным счета 80 "Прибыли и убытки" автоматизированно программным путем формируются машинограммы о прибылях и убытках в целом по коммиссионторгу или объединению комиссионных магазинов и отдельно по его торговым единицам. Информация о финансовых результатах, в условиях автоматизации их учета, выдается алфавитно-цифровым печатающим устройством /АЦПУ/ ЭВМ в виде машинограммы финансовых результатов по комиссионным магазинам с указанием счетов, корреспондирующих с дебетом и кредитом счета 80.

Полученная информация используется не только для целей учета конечных финансовых результатов, но и для осуществления контроля и решения задач анализа торгово-хозяйственной деятельности предприятий комиссионной торговли и их структурных подразделений.

Таким образом, в результате проведенного исследования определены пути совершенствования учета в комиссионной торговле. Их широкая реализация в практической деятельности предприятий комиссионной торговли позволит улучшить оперативность, достоверность, аналитичность учета, повысить его контрольные функции. Это также будет способствовать выработке по данным автоматизированного учета обоснованных управленческих решений.

## СПИСОК ОСНОВНОЙ ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Маркс К., Капитал. т.1. - Маркс К., Энгельс Ф. - Соч., 2-е изд., т.23. - 907 с.
2. Маркс К. Капитал. т.2. - Маркс К., Энгельс Ф. - Соч., 2-е изд., т.24. - 648 с.
3. Маркс К. Капитал. т.3. - Маркс К., Энгельс Ф. - Соч. 2-е изд., т.25. - 545 с.
4. Маркс К. Теории прибавочной стоимости. - Маркс К., Энгельс Ф. - Соч., 2-е изд., т.26, ч I. - 476 с.
5. Ленин В.И. Развитие капитализма в России. - Полн.собр.соч., т.3, с.1-636.
6. Ленин В.И. Замечания на второй проект программы Плеханова. - Полн.собр.соч., т.6, с.212-235.
7. Ленин В.И. Проект программы Российской социал-демократической рабочей партии. - Полн.собр.соч., т.6, с.203-210.
8. Ленин В.И. Государство и революция. - Полн.собр.соч., т.33, с.1-120.
9. Ленин В.И. Очередные задачи Советской власти. - Полн.собр.соч., т.36, с.165-208.
10. Ленин В.И. X съезд РКП(б). Доклад о замене разверстки натуральным налогом. с.57-73.
11. Ленин В.И. К четырехлетней годовщине Октябрьской революции. - Полн.собр.соч., т.44, с.144-152.
12. Ленин В.И. Проект тезисов о роли и задачах профсоюзов в условиях новой экономической политики. - Полн.собр.соч., т.44, с.341-353.
13. Материалы XXVI съезда КПСС. - М.: Политиздат, 1981. - 233 с.
14. Материалы Пленума Центрального Комитета КПСС, 14-15 июня 1983 г.

15. Материалы Пленума Центрального Комитета КПСС, 23 апреля 1985 г. - М.: Политиздат, 1985. - 31 с.
16. Об улучшении планирования и усилении воздействия хозяйственного механизма на повышение эффективности производства и качества работы: Постановление ЦК КПСС и Совета Министров СССР от 12 июля 1979 года. - М.: Политиздат, 1980, с.7-64.
17. Общее положение об организации бухгалтерской работы в министерствах, ведомствах, всесоюзных и республиканских объединениях, главных управлениях министерств и в других органах управления. - Бухгалтерский учет, 1980, № 10, с.59-64.
18. О мерах по дальнейшему улучшению организации учета и отчетности в народном хозяйстве: Из постановления Совета Министров СССР от 2 июля 1971 г. № 459. - В кн.: Справочник нормативных документов по бухгалтерскому учету, т. I. - М.: Финансы, 1978, с.149-153.
19. О мерах по совершенствованию организации бухгалтерского учета и повышения его роли в рациональном и экономном использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов: Постановление Совета Министров СССР от 24 января 1980 г., № 59. - В кн.: Решения партии и правительства по хозяйственным вопросам. М., 1981, т. 13, с.271-275.
20. О мерах по увеличению производства товаров первой необходимости в 1981-1985 гг. и более полному удовлетворению спроса населения на эти товары и об увеличении производства товаров массового спроса, повышении качества и улучшении ассортимента в 1981-1985 годах: Постановление ЦК КПСС и Совета Министров СССР - Правда, 1983, 12 августа.
21. О мерах по дальнейшему развитию торговли и улучшению торгового обслуживания населения в одиннадцатой пятилетке: Постановление

- ЦК КПСС и Совета Министров СССР от 14 января 1982 г. - Правда, 1982, 23 января.
22. О дополнительных мерах по улучшению обеспечения населения товарами народного потребления в 1983-1985 годах: Постановление ЦК КПСС и Совета Министров СССР. - Правда, 1983, 7 мая.
23. Конституция /Основной закон/ Союза Советских Социалистических Республик: Принята на внеочередной седьмой сессии Верховного Совета СССР девятого созыва, 7 октября 1977 г. - М.: Политиздат, 1977. - 62 с.
24. Комплексная программа развития производства товаров народного потребления и сферы услуг на 1986 - 2000 годы. - Правда, 1985, 9 октября.
25. Общеотраслевые руководящие методические материалы по созданию автоматизированных систем управления организациями и предприятиями торговли: Постановление ГКНТ Совета Министров СССР от 23.03.1971 г. № 531. - М.: ГКНТ СМ СССР, 1974. - 39 с.
26. Об утверждении Правил комиссионной торговли непродовольственными товарами: Приказ Министерства торговли СССР от 28 февраля 1979 г. № 50.
27. О дополнительных мерах по улучшению комиссионной торговли непродовольственными товарами: Приказ Министерства торговли СССР от 27 мая 1980 г. № 133.
28. О дополнительных мерах по улучшению обеспечения населения товарами народного потребления в 1983-1985 гг. Приказ Министерства торговли СССР от 20 мая 1983 г. № 116.
29. О дополнительных мерах по развитию сети комиссионных магазинов по торговле непродовольственными товарами: Приказ Министерства торговли СССР от 3 июня 1983 г. № 162.
30. Народное хозяйство СССР. 1922-1972: Юбилейный статистический

- ежегодник. - М.: Статистика, 1972. - 848 с.
31. Народное хозяйство СССР в 1982 г.: Стат. ежегодник ЦСУ СССР. - М.: Финансы и статистика, 1983. - 574 с.
32. Народное хозяйство СССР, 1922-1982: Юбил. стат. ежегодник /ЦСУ СССР. - М.: Финансы и статистика, 1982. - 624 с.
33. Народное хозяйство СССР в 1983 г.: Стат. ежегодник ЦСУ СССР. - М.: Финансы и статистика, 1984. - 607 с.
34. Народное хозяйство Украинской ССР в 1983 г.: Стат. ежегодник /Отв. за вып. Б.А.Сивко/. - Киев: Техніка, 1984. - 384 с.
35. Аванесов Д.А., Васькин Е.В. Управление торговыми предприятиями. - М.: Знание, 1979. - 64 с.
36. Андрианов П.К., Канивец Л.В. Комплексная механизация бухгалтерского учета на предприятиях торговли и общественного питания потребительской кооперации. - М.: Статистика, 1978. - 181 с.
37. Астахов В.П. К вопросу интеграции обработки учетных данных в системе экономической информации. - Бухгалтерский учет, 1976, № 12, с.9-12.
38. Атлас З.В., Ионов В.Я. Эффективность производства и рентабельность предприятий. - М.: Мысль, 1977. - 196 с.
39. Бабицев А.В. Пути повышения эффективности розничной торговли. - Киев: Знание, 1978. - 16 с.
40. Баканов М. Прибыль и экономическое стимулирование. - Советская торговля, 1975, № 6, с.40.
41. Баканов М.И. Рентабельность торговли и резервы ее повышения. - М.: Экономика, 1978. - 216 с.
42. Банько В.Г., Борсук С.С. Управление научно-техническим прогрессом в торговле. - Киев: Вища школа, 1983. - 36 с.
43. Бегоцкая Г.К., Умнова Э.В. Обработка учетной информации с ис-



- пользованием вычислительной техники. - М.: Финансы, 1977-70 с.
44. Белополюский Н.Г., Шульман В.Н., Мухин Н.Н. и др. Механизация и автоматизация первичной экономической информации. - Донецк: Донбасс, 1972. - 82 с.
45. Белоусов М.С., Куприенко А.Н., Николаев ЛК. Справочник по организации бухгалтерского учета в государственной торговле. - М.: Экономика, 1982. - 237 с.
46. Белуха Н.Т. Теоретические проблемы автоматизированной системы хозяйственного учета. - В кн.: Современные проблемы развития хозяйственного расчета, учета, экономического анализа. - М.: Издательство Московского университета, 1974, с.152-161.
47. Белуха Н.Т. Хозяйственный учет и его роль в АСУ. - М.: Финансы, 1972. - 72 с.
48. Белявский И.К. Население и товароборот. Тенденции и взаимосвязи. - М.: Статистика, 1980. - 144 с.
49. Беляков С., Пуковская Э., Тилининов Ф. Критерий оценки - интегральный показатель. - Советская торговля, 1981, № 3, с.52-54.
50. Берг А.И., Черняк В.И. Информация и управление. - М.: Экономика, 1966. - 64 с.
51. Винкин Б.А., Черняк В.И. Эффективность управления: наука и практика. - М.: Наука, 1982. - 144 с.
52. Блистер В.И. и др. Автоматизированные системы управления в кооперативной торговле. - М.: Экономика, 1982. - 168 с.
53. Блохин Ю.И. Классификация и кодирование технико-экономической информации. - М.: Экономика, 1976. - 191 с.
54. Бойков В. Издержки и прибыль. - Советская торговля, 1983, № 3, с.15-16.

55. Большая советская энциклопедия /в 30-ти томах/. Гл.ред. А.М.Прохоров. Изд. 3-е, М., Советская энциклопедия, 1973, т.12 - 623 с.
56. Бородин А.С. Проблемы учета в управлении научно-техническим прогрессом. - М.: Финансы, 1980. - 160 с.
57. Быков А.П., Шмигляк С.П., Автоматизация первичного учета товарных операций в условиях АСУ. - Бухгалтерский учет, 1973, № 6, с.27-31.
58. Валуев В.И. Роль учета в управлении экономикой. - Бухгалтерский учет, 1983, № 7, с.13-16.
59. Васин Ф.П. Учет и внутрихозяйственный расчет. - М.: Финансы и статистика, 1981. - 142 с.
60. Вербер В.Л. Экономический справочник работника торговли. - К.: Техніка, 1982. - 120 с.
61. Виноградский Н.Д., Скомарцев Н.З. Управление торговыми предприятиями и АСУ в торговле. - М.: Экономика, 1981. - 183 с.
62. Внутрихозяйственный расчет, учет и экономический анализ. Под редакцией А.Д.Шеремета, С.И.Поляковой. - М.: Изд-во Московского университета, 1983. - 166 с.
63. Волков С.И. Учетная информация и система ее обработки на ЭВМ. - М.: Финансы, 1973. - 288 с.
64. Волков С.И., Краева Т.А., Савин В.Н. Методические основы автоматизированного учета на предприятии. - М.: Финансы, 1977. - 271 с.
65. Волович М.А., Островский О.М. Организация бухгалтерского учета с использованием типовых проектных решений. - М.: Финансы и статистика, 1982. - 222 с.
66. Воронов А.Н. Покупательный фонд населения и товарооборот. - М.: Экономика, 1981. - 95 с.

67. Гамгонидзе Н. Развивать комиссионную торговлю. - Советская торговля, 1982, № 10, с.41-42.
68. Гильде Э.К., Соколов Я.В. Информационные связи подсистемы АСУ. "Бухгалтерский учет". - М.: Статистика, 1979. - 110 с.
69. Глушков В.М. Введение в АСУ. К.: Техніка, 1974. - 319 с.
70. Гляченко В. Задачи комиссионной торговли. - Советская торговля, 1983, № 9, с.12-14.
71. Голубов В.И. Основы организации бухгалтерского учета и АСУ в торговле: Учебное пособие. - 2-е изд., доп. и перераб., - М.: Экономика, 1981. - 88 с.
72. Гордеев К.К., Маликов С.Ф. Информационное обеспечение управления торговлей. - М.: Экономика, 1977. - 199 с.
73. Горелкин В.Г. Значение учетно-экономической информации в управлении хозрасчетным торговым предприятием. - В кн.: Хозяйственный расчет в торговле. - М.: Экономика, 1974, с.75-86.
74. Горелкин В.Г., Литвак Х.Л., Осадчий Ю.И. Организация механизированного учета в торговле. - Киев: Техніка, 1973. - 240 с.
75. Горелкин В.Г. Организация механизированного учета в торговле. - Киев: Техніка, 1978. - 239 с.
76. Горелкин В.Г. Автоматизация бухгалтерского учета в торговле. - К.: Вища школа, 1983. - 32 с.
77. Данько Г.П., Окрут Э.М. Информационное обеспечение процессов управления в торговле. /Учебное пособие/. - М.: МИИХ, 1975. - 48 с.
78. Данько Г.П., Дейнека О.А., Никитин В.М. Управление торговлей. - М.: Экономика, 1979. - 263 с.
79. Дарбинян М.М. Торговля: совершенствование планирования и хозяйствования. - М.: Экономика: 1981. - 191 с.
80. Додонова М.И. Стандартизация документов управления: Учебное

- пособие /Под ред. Я Э.Лившица/. - М.: МГИАИ, 1982. - 192 с.
81. Евстигнеев Б.Н. Бухгалтерский учет как информационная основа автоматизированного управления торговлей. - В кн.: Вопросы совершенствования бухгалтерского учета, как информационной базы управления торговлей: Сб. науч. тр ЛИСТ, 1983, с.21-31.
82. Жакинбеков С. Первичный учет на промышленном предприятии. - М.: Финансы и статистика, 1982. - 80 с.
83. Жеребин В.М. Экономическая информатика. - М.: Наука, 1977. - 149 с.
84. Зайцев М.Г. Учет и отчетность в системе хозяйственного расчета. - Минск: Наука и техника, 1982. - 174 с.
85. Зайцев Н.Г. Принципы информационного обеспечения в системах переработки информации и управления. - Киев: Наукова думка, 1976. - 180 с.
86. Зверенчук Л.Ф., Зернов Л.С. О месте бухгалтерского учета в АСУ. - Бухгалтерский учет, 1977, № 3, с 38-43.
87. Зигельбойм А. О синтетическом критерии эффективности. - Советская торговля, 1980, № 9, с.55-58.
88. Иваницкий В.И., Чепелев И.Д. Роль торговли в развитии экономики. - Киев: Знание, 1979. - 30 с.
89. Ивашкевич В.Б., Гарифуллин К.М., Гарифуллина А.А. Бухгалтерский учет в АСУ /Учебное пособие/. - Л., Казань, КЭЭИ, 1981. - 82 с.
90. Исаков В.И. Механизации учета - научную основу. - Бухгалтерский учет, 1978, № 3, с.3-10.
91. Калупов В. Об исчислении рентабельности в оптовой торговле. - Советская торговля, 1976, № 7, с.40-44.
92. Карагедов Р.Г. Хозрасчет, эффективность и прибыль /Очерки теории/. - Новосибирск: Наука, 1979. - 352 с.

93. Кирьянова З.В. Бухгалтерский учет - одна из основных функций управления. - Бухгалтерский учет, 1982, № 9, с.9-12.
94. Кирьянова З.В. Методологические и организационные основы первичного учета. - М.: Финансы и статистика, 1981. - 144 с.
95. Ковалевская Т.Б. Роль розничной торговли в реализации общественного продукта. - Киев: Вища школа, 1983. - 76 с.
96. Койфман И.И., Оспицев В.И., Макаренко А.И. Совершенствование учета и АСУ в торговле. - Киев: Знание, 1978. - 31 с.
97. Кокорев В.И. Унификация документов управления. - М.: Экономика, 1979. - 183 с.
98. Кокорев В.И. Совершенствование форм документов АСУ. - М.: Наука, 1983. - 168 с.
99. Кондрашов П.Д., Таривердиев Л.А. Совершенствование организации торговли. - М.: Экономика, 1982. - 232 с.
100. Корчагин Л. Интегральный показатель эффективности. - Советская торговля, 1983, № 2, с.29-30.
101. Космина Р.М. Организация машинной обработки экономической информации в торговле. - Киев: Вища школа, 1981. - 480 с.
102. Краева Т.А., Хворенков С.Т. Система автоматизированного учета на предприятии. - М.: Финансы и статистика, 1982. - 184 с.
103. Кужельный Н.В. Вопросы хозяйственного учета в управлении экономикой. - Киев: Знание, 1980. - 31 с.
104. Кужельный Н.В. Подсистема АСУ "Бухгалтерский учет". - Киев: Знание, 1982. - 15 с.
105. Кузьминский А.Н. Учетная и аналитическая информация в объединении. - Киев: Вища школа, 1979. - 95 с.
106. Кузьминский А.Н., Сопко В.В. Организация бухгалтерского учета и экономического анализа в промышленности: Практическое руководство. - М.: Финансы и статистика, 1984. - 200 с.

107. Кухаренко В.Д. XXVI съезд КПСС о совершенствовании хозяйственного управления. - Киев: Знание, 1981. - 48 с.
108. Куценко В.И. Благо народа - высшая цель социализма. - Киев: издательство политической литературы Украины, 1981. - 172 с.
109. Лапухин И.В. Проблемы интеграции обработки учетной информации в условиях АСУ. - Бухгалтерский учет, 1978 № 12, с.10-13.
110. Лебедева М.Д., Мельник С.И. Бухгалтерский учет как метод управления кооперативной торговлей. - Киев: Выда школа, 1981. - 41 с.
111. Либерман В.Б. Автоматизированная система обработки экономической информации на предприятиях. - М.: Экономика, 1981. - 184 с.
112. Литвак Х.Л., Осадчий Д.И. Совершенствование бухгалтерского учета в торговле. - Киев: Техника, 1982. - 136 с.
113. Майоров Ф.В. Кодирование экономической информации и машиночитаемые документы. - М.: Экономика, 1973. - 136 с.
114. Марченко А.К. Проблемы теории и практики бухгалтерского учета в условиях АСУП. - Минск: Вышэйш.школа, 1979. - 336 с.
115. Масленников В.Н., Афремов В.М. Экономические методы определения рентабельности в промышленности. - М.: Финансы, 1975. - 190 с.
116. Методические рекомендации по организации в ЦБ учета конечных финансовых результатов торговых предприятий на внутрихозяйственном расчете. - М., 1979. - 136 с.
117. Мочалов Б.М. Развитой социализм: человек и его потребности. - М.: Знание: 1982. - 62 с.
118. Нарыбаев К.Н. Организация и методология бухгалтерского учета в условиях АСУ. - М.: Финансы и статистика, 1983. - 136 с.

- I19. Нармбаев К.Н. Двойная запись и матричный учет. - Бухгалтерский учет, 1980, № I, с.26-29.
- I20. Никитин В.Н. Товарное обращение при социализме. - М.: Знание, 1977. - 56 с.
- I21. Новак В.А., Вийсман М.З., Градштейн П.С., Шеремет А.Д. Учет и анализ в условиях реформы. - М.: Финансы, 1989. - 215 с.
- I22. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет в системе управления. - М.: Финансы, 1979. - 71 с.
- I23. Обеспечение систем управления: /информационно-техническая база, организационные структуры и правовое обеспечение управления народным хозяйством/. Редкол.: В.Сирук и др. - М.: Экономика, 1984. - 272 с.
- I24. Общеотраслевые руководящие методические материалы по созданию автоматизированных систем управления предприятиями и производственными объединениями /АСУП/. - М.: Статистика, 1977 - 264 с.
- I25. Омаров К.А. Машинная обработка учетной информации в потребительской кооперации. - Бухгалтерский учет, 1976, № 7, с.56-58.
- I26. Организационные структуры управления производством /под общей редакцией проф.Мильнера Б.З./. - М.: Экономика, 1975.- 319 с.
- I27. Орлов А.О. О показателях хозяйственной деятельности и ее эффективности. - Советская торговля, 1981, № 5, с.29-34.
- I28. Основные правила торговли: Сборник нормативных материалов.- 2-е изд., перераб. - М.: Экономика, 1981. - 448 с.
- I29. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Введение в теорию бухгалтерского учета. - М.: Финансы, 1979. - 304 с.

130. Палий В.Ф., Соколов Я.В. АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1981. - 224 с.
131. Панков В.В. Автоматизированная обработка учетной информации. - М.: Финансы, 1980. - 158 с.
132. Патров В. Учет издержек обращения и финансовых результатов торговых предприятий в условиях централизованных бухгалтерий. - Л.: ЛИСТ, 1977. - 80 с.
133. Подольский В.И. Автоматизация обработки учетной информации на промышленных предприятиях. - М.: Статистика, 1978. - 200 с.
134. Подольский В.И. Бухгалтерский учет в условиях АСУ. - М.: Финансы, 1976. - 174 с.
135. Проблемы бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности: Сборник науч. труд. - М.: МЭСИ, 1982. - 103 с.
135. Пушкарь М.С., Забалансовый учет: Практ. руководство. - М.: Финансы и статистика, 1982. - 48 с.
137. Ратмиров Ю.А. Механизированный учет в системе управления. - М.: Финансы, 1971. - 269 с.
138. Ратмиров Ю.А., Краева Т.А. Автоматизация учета материалов на промышленном предприятии. - М.: Финансы, 1980. - 174 с.
139. Рашитов Р.С. Методологические основы автоматизации бухгалтерского учета в торговле. - М.: ЛИСТ, 1977. - 104 с.
140. Рашитов Р.С. и др. Алгоритмизация решений задач бухгалтерского учета: Учебное пособие. - Л.: ЛИСТ, 1981. - 51 с.
141. Рожнов В.С., Литвиненко А.Ф., Ковалев В.И. Машинная обработка информации в финансово-кредитной системе. - М.: Финансы и статистика, 1981. - 336 с.
142. Романов А.Н. Автоматизация обработки информации по учету и анализу в промышленности. - М.: Финансы и статистика, 1981. - 224 с.



143. Розенберг М.Я. Автоматизация бухгалтерского учета в торговле. - М.: Экономика, 1980. - 103 с.
144. Садовников В.И., Эйштейн В.Л. Потоки информации в системах управления. - М.: Энергия, 1974. - 240 с.
145. Саруханов С.Е. Торговля в одиннадцатой пятилетке. - М.: Знание, 1982. - 64 с.
146. Смирнова Н., Орехова Г. Рентабельность и методики ее расчета. - Советская торговля, 1975, № 6, с.8.
147. Совершенствование хозяйственного механизма развитого социализма. - М.: Наука, 1981. - 247 с.
148. Советский энциклопедический словарь /Гл.ред. А.М.Прохоров/. - 3-е изд. - М.: Сов.энциклопедия, 1984. - 1600 с.
149. Сопко В.В., Кужельный Н.В., Шырко Е.М. Организация контроля и учета в объединениях. - К.: Техніка, 1984. - 199 с.
150. Спицына Т.Д., Ушакова Н.Н. Экономическая политика партии и государства в развитии торговли. - К.: Вища школа, 1980. - 184 с.
151. Справочное пособие бухгалтера торговли. Белуха Н.Т. - К.: Вища школа, 1983. - 263 с.
152. Сыроежкин И.М. Совершенствование системы показателей эффективности и качества. - М.: Экономика, 1980. - 192 с.
153. Тербухов Г.С., Пьянкова М.Я. Механизированный учет на промышленном предприятии. - М.: Статистика, 1981. - 223 с.
154. Типовые формы документов первичного учета в торговле и общественном питании. - Киев: Министерство торговли УССР, 1972. - 187 с.
155. Торговля в развитом социалистическом обществе /Под общей ред. Ф.Д.Фесенко/. - М.: Экономика, 1977. - 174 с.
156. Ушакова Н.Н., Белый А.Б. Социально-экономическая эффектив-

- ность торговли: критерии и показатели. - Киев: Вища школа, 1982. - 40 с.
157. Федоренко Н.П. Некоторые вопросы теории и практики планирования и управления. - М.: Наука, 1979. - 438 с.
158. Фесенко Н.М. К вопросу интеграции обработки учетной информации. - Бухгалтерский учет, 1977, № 2, с.54-58.
159. Фесенко Н.М. О комплексном подходе к унификации первичного учета по товароснабжению. - Бухгалтерский учет, 1979, № II, с.21-23.
160. Хабибов С. Торговые скидки, издержки обращения и рентабельность торговли: Учебное пособие. - Душанбе: ТГУ, 1982. - 84 с.
161. Черняк Ю.М. Информация и управление. - М.: Наука, 1974. - 184 с.
162. Чумаченко Н.Г. Бухгалтерский учет в системе хозяйственного механизма. - Бухгалтерский учет, 1982, № 12, с.9-12.
163. Чумаченко Н.Г. ЭВМ в учете и экономическом анализе: Учебное пособие. - Киев: КИНХ, 1970. - 104 с.
164. Шиманский В.П., Орлов Я.Л. Торговля и благо народа. - М.: Политиздат, 1977. - 272 с.
165. Шпиг А.А. Повышать качество и действенность бухгалтерского контроля. - Бухгалтерский учет, 1977, № 4, с.28-31.
166. Шульбадзе Г.Ш. Основы управления торговлей. - М.: Экономика, 1982. - 128 с.
167. Шульман Е.И., Медова Н.В. Прибыль и рентабельность в торговле. - М.: Экономика, 1975. - 61 с.
168. Экономическая эффективность при социализме /проблемы теории и практики/. Под ред. Сорокина Г.М. и Лейкина К.В. - М.: Наука, 1979. - 355 с.

169. Един Д.В. Совершенствование обработки информации в управлении. - М.: Экономика, 1981. - 160 с.
- 170 Ямпольский С.М., Галуза С.Г. Экономические проблемы управления научно-техническим прогрессом. - Киев: Наукова думка, 1976. - 364 с.