**Введение**

В условиях рыночной экономики целью любого производства является получение максимально возможной прибыли. В этих условиях могут осуществлять свою производственно-финансовую деятельность только те предприятия, которые получают от нее наивысший экономический результат. На каждом предприятии необходимо выявлять наличие фактов бесхозяйственности, непроизводительных потерь, неразумного вложения средств и т.п. для их устранения. Следует выявлять и включать в работу предприятия резервы производства, рационального и эффективного использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, природных богатств.

Поэтому в настоящее время значительно возрастает роль анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятий, основная цель которого – выявление и устранение недостатков в деятельности предприятий, поиск и вовлечение в производство неиспользуемых резервов.

Анализ деятельности предприятий при любых формах собственности всегда должен быть разнообразным по содержанию, с применением различных аналитических приемов с учетом специфики производства, его организации на конкретном предприятии.

Одним из наиболее емких участков бухгалтерского учета в настоящее время являются учет затрат на производство и калькуляция себестоимости выпускаемой продукции, выполняемых работ или оказанных услуг.

Производство продукции (работ и услуг) связано с определенными затратами или издержками. В процессе производства продукции затрачивается труд, используются средства труда, а также предметы труда. Все затраты предприятия на производство и реализацию продукции, выраженные в денежной форме, образуют себестоимость продукции, где себестоимость – это важнейший показатель эффективного использования производственных ресурсов.

Согласно Положению о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции, себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг), природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию.

Актуальность выбранной темы работы обусловлена тем, что анализ хозяйственно-финансовой деятельности предприятия – это комплексное изучение его работы, позволяющее дать ей объективную оценку, выявить закономерности и тенденции развития, определить стоящие перед ним задачи, вскрыть резервы производства и недостатки в его работе, наметить пути улучшения всех сторон его деятельности.

Целью работы представляется получение целостного представления об анализе хозяйственной деятельности как важнейшей функции управления организациями, осмысливание и понимание основных методов экономического анализа товарно-материальных запасов и их применения на разных стадиях процесса производства продукции и разработки и принятия управленческих решений, получение практических навыков по анализу и оценке различных направлений производственно-хозяйственной, финансовой деятельности.

Поставленная цель обусловила решение следующих задач:

1. Рассмотреть экономическую сущность товарно-материальных запасов (материалов, сырья, готовой продукции);
2. Изучить методику анализа обеспеченности предприятия материальными ресурсами;
3. Проверить обоснованность показателей внутрихозяйственного планирования, их напряженность и реальность выполнения;
4. Выявить возможность изыскания резервов производства, применение прогрессивной техники и технологии в целях увеличения объема производства и реализации продукции, улучшения ее качества, снижения себестоимости и издержек обращения, повышения производительности труда, рентабельности, укрепления финансового состояния.

Объектом экономического анализа товарно-материальных запасов является хозяйственная деятельность предприятий как совокупность производственных отношений, рассматриваемая во взаимодействии с технической стороной производства и взаимодействием с внешними факторами.

Предметом экономического анализа являются непосредственно все стороны хозяйственно-финансовой деятельности предприятия, включая вопросы социального и культурного развития, отраженные в системе показателей внутрихозяйственного планирования, учета, отчетности и иных источниках информации. Предметом в данном исследовании являются методики изучения эффективности использования товарно-материальных запасов, имеющихся на предприятии.

Важнейшими способами обработки экономической информации, применяемыми при анализе экономики предприятия, являются сводка и группировка, абсолютные и относительные величины, средние величины, ряды динамики, индексы, метод цепных подстановок, элиминирование, детализации и балансовых увязок.

Теоретическую и методологическую основу работы составили опубликованные научные труды российских специалистов в области бухгалтерского учета, аудита, теории экономического анализа и анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятий.

В структуру работы входят введение, два раздела, заключение и библиографический список – всего 37 страниц.

1 Характеристика, классификация и оценка производственных запасов в условиях рыночных отношений

1.1 Экономическая сущность и классификация материально-производственных запасов

У предприятий в современных рыночных условиях появилась возможность выбора различных способов организации учета заготовления и приобретения материалов; отражения стоимости материалов, оставшихся в конце месяца в пути или не вывезенных со складов поставщиков; выявления отклонений фактической себестоимости материальных ценностей от учетных цен и их последующего распределения между израсходованными в производстве материалами и их остатками на складах; погашения стоимости находящихся в эксплуатации малоценных и быстроизнашивающихся предметов и др.

Многообразие форм собственности, расширение прав предприятий в управлении экономикой, отраслевые особенности производства требуют альтернативных, а подчас и многовариантных подходов при решении конкретных вопросов методики и техники ведения учета производственных запасов.

В бухгалтерском учете в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

1. используемые при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), предназначенной для продажи (сырье и основные материалы, покупные полуфабрикаты и др.);
2. предназначенные для продажи (готовая продукция и товары);
3. используемые для управленческих нужд организации (вспомогательные материалы, топливо, запасные части и др.).[[1]](#footnote-1)

Основная часть материально-производственных запасов используется в качестве предметов труда и производственном процессе. Они целиком потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на стоимость производимой продукции.

Основными задачами учета материально-производственных запасов являются контроль за сохранностью материальных ресурсов, соответствием складских запасов нормативам, за выполнением планов снабжения материалами; выявление фактических затрат, связанных с заготовкой материалов; контроль за соблюдением норм производственного потребления; правильное распределение стоимости израсходованных в производстве материалов по объектам калькуляции; рациональная оценка производственных запасов.

Для правильной организации учета материалов важное значение имеют их классификация, оценка и выбор единицы учета.

В зависимости от той роли, которую играют разнообразные производственные запасы в процессе производства, их подразделяют на следующие группы:[[2]](#footnote-2)

1. Сырье и основные материалы – предметы труда, из которых изготовляют продукт и которые образуют материальную (вещественную) основу продукта. Сырьем называют продукцию сельскохозяйственного хозяйства и добывающей промышленности (зерно, хлопок, скот, молоко и др.), а материалами – продукцию обрабатывающей промышленности (мука, ткань, сахар и др.).
2. Вспомогательные материалы используют для воздействия на сырье и основные материалы, придания продукту определенных потребительских свойств или же для обслуживания и ухода за орудиями труда и облегчения процесса производства (специи в колбасном производстве, смазочные, обтирочные материалы и др.).
3. Следует иметь в виду, что деление материалов на основные и вспомогательные носит условный характер и нередко зависит лишь от количества материала, использованного на производство различных видов продукции.
4. Покупные полуфабрикаты – сырье и материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не являющиеся еще готовой продукцией. В изготовлении продукции они выполняют такую же роль, как и основные материалы, т.е. составляют их материальную основу.
5. Возвратные отходы производства – остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию, полностью или частично утратившие потребительские свойства исходного сырья и материалов (опилки, стружка и др.).
6. Из группы вспомогательных материалов отдельно выделяют в связи с особенностью их использования топливо, тару и тарные материалы, запасные части.
7. Топливо подразделяют на технологическое (для технологических целей), двигательное (горючее) и хозяйственное (на отопление).
8. Тара и тарные материалы – предметы, используемые для упаковки, транспортировки, хранения различных материалов и продукции (мешки, ящики, коробки). Запасные части используют для ремонта и замены износившихся деталей машин и оборудования.
9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности – это часть материально-производственных запасов организации, используемая в качестве средств труда в течение не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев (инвентарь, инструменты и др.).

Кроме того, материалы классифицируют по техническим свойствам и делят на группы: черные и цветные металлы, прокат, трубы и др.

Для учета материально-производственных запасов применяют следующие синтетические счета: 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция»; забалансовые счета 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение», 003 «Материалы, принятые в переработку», 004 «Товары, принятые на комиссию».

К счету 10 «Материалы» могут быть открыты следующие субсчета: 1 «Сырье и материалы», 2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали», 3 «Топливо», 4 «Тара и тарные материалы», 5 «Запасные части», 6 «Прочие материалы», 7 «Материалы, переданные в переработку на сторону», 8 «Строительные материалы», 9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» и др.

Производственные запасы (сырье, материалы, топливо и т.д.) являются предметами, на которые направлен труд человека с целью получения готовой продукции.[[3]](#footnote-3) В отличие от средств труда, сохраняющих в производственном процессе свою форму и переносящих стоимость на продукт постепенно, предметы труда потребляются целиком и полностью переносят свою стоимость на этот продукт и заменяются после каждого производственного цикла.[[4]](#footnote-4) В промышленности постепенно увеличивается потребление товарно-материальных ценностей в производстве. Это обуславливается расширением производства, значительным удельным весом материальных затрат в себестоимости продукции и ростом цен на ресурсы.

В условиях жесткой конкуренции важное значение приобретает улучшение качественных показателей использования производственных запасов (снижение удельных затрат материалов в себестоимости продукции, всемерная экономия и т.д.).

Улучшению ресурсоснабжения способствует упорядочение первичной документации, широкое внедрение типовых унифицированных форм, повышение уровня механизации и автоматизации учетно-вычислительных работ, обеспечение строгого порядка приемки, хранения и расходования сырья, материалов, комплектующих изделий, ограничение числа должностных лиц, имеющих право подписи документов на выдачу особо дефицитных и дорогостоящих материалов.

Для обеспечения сохранности производственных запасов, правильной приемки, хранения и отпуска ценностей необходимо достаточное количество складских помещений, оснащенных весовыми и измерительными приборами, мерной тарой и другими приспособлениями. Необходимо внедрение эффективных форм предварительного и текущего контроля за соблюдением норм запасов и расходованием материальных ресурсов, уделение большего внимания повышению достоверности оперативного учета движения полуфабрикатов, комплектующих изделий, деталей и узлов в производстве.

Данные бухгалтерского учета должны содержать информацию для изыскания резервов снижения себестоимости продукции в части рационального использования материалов, снижения норм расхода, обеспечения надлежащего хранения и сохранности.

Таким образом, перед учетом производственных запасов стоят следующие задачи:

1. правильное и своевременное документальное отражение всех операций по заготовке, поступлению и отпуску материалов; выявление и отражение затрат, связанных с их заготовлением; расчет и списание отклонений по направлениям затрат;
2. контроль за сохранностью материальных ценностей в местах их хранения и на всех стадиях движения;
3. постоянный контроль за соблюдением установочных норм производственных запасов;
4. систематический контроль за использованием материалов в производстве на базе обоснованных норм их расходования;
5. контроль за технологическими отходами и потерями и их использование;
6. своевременное получение точной информации о величине экономии или перерасхода материальных ресурсов по сравнению с установленными лимитами;
7. своевременное осуществление расчетов с поставщиками материальных ресурсов, контроль за ценностями, находящимися в пути, неотфактурованные поставки.

**1.2 Оценка материально-производственных запасов**

Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).[[5]](#footnote-5)

Затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, включают затраты организации по доработке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг. Не включаются в фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов при их изготовлении силами организации складывается из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

Материально-производственные запасы, на которые текущая рыночная стоимость в течение года снизилась либо которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Материально-производственные запасы, не принадлежащие организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к бухгалтерскому учету на забалансовые счета в оценке, предусмотренной в договоре.[[6]](#footnote-6)

Материальные ценности отражают на синтетических счетах по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или учетным ценам.

Фактическая себестоимость материально-производственных ресурсов определяется исходя из затрат на их приобретение, включая оплату процентов за приобретение в кредит, предоставленный поставщиком этих ресурсов, начисленных процентов по заемным средствам, привлекаемым для приобретения запасов (до их принятия к учету), наценки (надбавки), комиссионного вознаграждения, уплаченного снабженческим, внешнеэкономическим организациям, таможенных пошлин, расходов на транспортировку, хранение и доставку материальных запасов до места их использования, если они не включены в цену приобретения, затрат по доведению запасов до состояния, пригодного к использованию в запланированных ценах, иных затрат, непосредственно связанных с приобретением материально-производственных запасов.

Исчисление фактической себестоимости заготовления каждого вида сырья и материалов требует значительных затрат труда и времени, поэтому фактическую себестоимость заготовления исчисляет лишь небольшая часть организаций по основным видам сырья или материалов. На большей части организаций текущий учет материальных ценностей ведут по твердым учетным ценам – по средним покупным ценам, по плановой себестоимости и др. Отклонения фактической себестоимости материалов от средней покупной цены или от плановой себестоимости учитывают на отдельных аналитических счетах по группам материалов.

Определение фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых на производство, разрешается производить следующими методами оценки запасов:

1. по себестоимости каждой единицы;
2. по средней себестоимости;
3. по себестоимости первых по времени закупок (метод ФИФО);
4. по себестоимости последних по времени закупок (метод ЛИФО).[[7]](#footnote-7)

Применение одного из этих методов по виду (группе) запасов производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

По себестоимости каждой единицы оценивают материально-производственные запасы, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или запасы, которые не могут быть обычным образом заменены на другие.

Средняя себестоимость определяется по каждому виду (группе), запасов как частное от деления общей себестоимости вида (группы) запасов на их количество, соответственно складывающихся из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим запасам в течение месяца.

Первый и второй способы оценки материальных ресурсов являются традиционными для отечественной учетной практики. В течение отчетного месяца материальные ресурсы списывают на производство (как правило, по учетным ценам), а в конце месяца списывают соответствующую долю отклонений фактической себестоимости материальных ресурсов от стоимости их по учетным ценам.

При методе ФИФО применяют правило: первая партия на приход – первая в расход. Это означает, что независимо от того, какая партия материалов отпущена в производство, сначала списывают материалы по цене (себестоимости) первой закупленной партии, затем по цене второй партии и т.д. в порядке очередности, пока не будет получен общий расход материалов за месяц.

При методе ЛИФО применяют другое правило: последняя партия на приход – первая в расход, т.е. сначала списываются материалы по себестоимости последней партии, затем по себестоимости предыдущей и т.д.

Применение указанных методов оценки материальных ресурсов ориентирует предприятие на организацию аналитического учета материалов по отдельным партиям (а не только по видам материалов). Можно оценить израсходованные материалы расчетным путем, используя следующую формулу:

Р = Он + П – Ок, (1.1)

где Р – стоимость израсходованных материалов;

Он и Ок – стоимость начального и конечного остатков материалов;

П – поступление за месяц.

Оценка материально-производственных запасов на конец отчетного периода производится в зависимости от принятого способа оценки запасов при их выбытии (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости).

Наряду с определением твердой учетной цены очень важно установить единицу учета материальных ценностей. Такой единицей может быть каждый вид, сорт, марка, размер материалов, т.е. каждый номенклатурный номер, каждая партия, однородная группа и т.п.

Таким образом, единица учета материальных ценностей выбирается организацией самостоятельно и она должна обеспечить формирование полной и достоверной информации о материальных запасах, надлежащий контроль за их наличием и движением.

**1.2.1 Анализ обеспеченности предприятия материальными ресурсами**

Задачи анализа обеспеченности предприятия материальными ресурсами являются:

1. Оценка реальности плана материально-товарного снабжения;
2. Степень выполнения плана и влияние его на объем производства;
3. Оценка уровня эффективности использования материальных ресурсов;
4. Выявление внутренних резервов экономии материальных ресурсов.

Уровень обеспеченности предприятия сырьем и материалами определяется сравнением фактического количества закупленного сырья с плановой потребностью. Немаловажное значение имеет выполнение плана по срокам поставки материалов, нарушение которых ведет к недовыполнению плана производства и реализации продукции. Для оценки ритмичности поставок используются коэффициенты вариации.

Складские запасы сырья и материалов делятся на текущие, сезонные и страховые. Величина текущего запаса зависит от интервала поставки и среднесуточного расхода материалов. В процессе анализа проверяется соответствие фактического размера запасов сырья и материалов нормативным. На основании данных о фактическом наличии материалов и среднесуточном расходе материалов рассчитывают фактическую обеспеченность материалов в днях и сравнивают ее с нормативной. Для оптимизации текущих запасов используются различные модели. Наибольшее распространение получила модель экономически обоснованного заказа. Модель основана на минимизации затрат по хранению и закупке запасов, на основании которой затраты классифицируются как:

1. сумма затрат по завозу, включая расходы по транспортировке и приемке запасов;
2. сумма затрат по хранению товаров на складе предприятия (содержание складских помещений и оборудования, заработная плата).[[8]](#footnote-8)

Потребность в материальных ресурсах может быть удовлетворена интенсивным или экстенсивным способом.[[9]](#footnote-9)

Экстенсивный способ – приобретение или изготовление материальных ресурсов, который ведет к росту удельных материальных затрат на единицу продукции и если рост материальных затрат выше чем рост производства, то это приведет к росту материалоемкости и снижению рентабельности.

Интенсивный путь – означает более экономное использование имеющихся материальных ресурсов, использование вторсырья и т.д. и ведет с снижению материалоемкости и повышению рентабельности.

В ходе данного анализа в первую очередь проверяют качество материальных ресурсов, затем сверяются плановая потребность в материальных ресурсах с фактическим поступлением, т.е. используют балансовый метод анализа.

Затраты по завозу материалов определяются как отношение годового объема производственной потребности в данном сырье или материале к среднему размеру одной партии, умноженное на среднюю стоимость размещения одного заказа. Чем больше партия заказа, тем реже завозится товар, следовательно, снижается сумма затрат по завозу материалов.

Для оптимизации товарных потоков в пространстве и во времени используются логистические принципы работы с производственными запасами, которые координируют движение товаров по цепочке «поставщик – предприятие – покупатель», гарантируют, что необходимые материалы и продукция будут предоставлены своевременно, в нужном месте, требуемом количестве и надлежащего качества. В результате сокращаются затраты на складирование и продолжительность капитала в запасах, что способствует ускорению его оборачиваемости и повышению эффективности функционирования предприятия.

**1.2.2 Методика анализа производственных запасов**

Для характеристики эффективности использования материальных ресурсов применяется система обобщающих и частных показателей.

К обобщающим показателям относятся прибыль на рубль материальных затрат, материалоотдача, материалоемкость, коэффициент соотношений темпов роста объема производства и материальных затрат, удельный вес материальных затрат в себестоимости продукции, коэффициент использования материалов.

Прибыль на рубль материальных затрат является наиболее обобщающим показателем эффективности использования материальных ресурсов. Определяется делением суммы полученной прибыли от основной деятельности на сумму материальных затрат.

Материалоемкость определяется по формуле:

МП = РМ / П, (1.2)

где РМ – расход материалов за анализируемый период;

П – объем продукции за анализируемый период.

Этот показатель характеризует расход материалов на 1 рубль изготовленной продукции. Если показатель МП отчетного года оказался выше аналогичного за прошлый год, то такое положение нельзя считать нормальным.

Материалоотдача определяется по формуле:

МО = П / РМ, (1.3)

Этот показатель характеризует объем выпущенной продукции на 1 рубль затраченных материалов. Сравнивая этот показатель с аналогичным других предприятий, можно судить об эффективном использовании производственных запасов.[[10]](#footnote-10)

Коэффициент соотношения темпов роста объема производства и материальных затрат определяется отношением индекса валового производства продукции к индексу материальных затрат. Он характеризует в относительном выражении динамику материалоотдачи и одновременно раскрывает факторы ее роста.

Удельный вес материальных затрат в себестоимости продукции исчисляется отношением суммы материальных затрат к полной стоимости произведенной продукции. Динамика этого показателя характеризует изменение материалоемкости продукции.

Коэффициент материальных затрат представляет собой отношение фактической суммы материальных затрат к плановой, пересчитанной на фактический объем выпущенной продукции. Он показывает, насколько экономно используются материалы в процессе производства, нет ли их перерасхода по сравнению с установленными нормами. Если коэффициент больше 1, то это свидетельствует о перерасходе материальных ресурсов на производство продукции, и наоборот, если меньше 1, то материальные ресурсы использовались более экономно.[[11]](#footnote-11)

Экономический анализ углубляет поиски резервов повышения эффективности производства в направлении тех возможностей, которые обусловливают снижение материалоемкости.

Методические разработки анализа материальных затрат и материалоемкости продукции не заняли еще должного места в планировании, нормировании и комплексном экономическом анализе. Определение эффективности использования производственных запасов ограничено и подчинено анализу других показателей деятельности предприятий. Вопросы измерения эффективности использования производственных запасов рассредоточиваются, как правило, по разделам анализа обеспеченности предметами труда и их использования на объем себестоимости продукции. Отсутствует единый комплексный подход к анализу материалоемкости продукции, что не позволяет использовать аналитические возможности изыскания направлений снижения материальных затрат и за счет повышения эффективности производства. Подчиненность анализа использования производственных запасов задачам оценки обобщающих показателей деятельности предприятий, методически слабая разработка способов и приемов выявления резервов снижения материалоемкости, ограниченная информационная база не позволяют решить на практике ряд проблем повышения эффективности использования предметов труда.

Задачами анализа материалоемкости выпущенной продукции предприятия, объединения являются:

1. определение изменения уровня материалоемкости выпущенной продукции в динамике и по сравнению с планом;
2. выявление причин изменений и определение динамики достигнутых результатов (экономии или перерасхода) по видам расходуемых материалов, масштабам действия отдельных факторов, обусловивших изменение этого уровня (совершенствование техники и технологии производства продукции, структуры потребляемого сырья, материалов и топливно-энергетических ресурсов);
3. контроль за выполнением заданий по среднему снижению норм расхода важнейших видов производственных запасов и экономии материальных затрат;
4. изменение эффективности использования в производстве продукции новых видов материалов;
5. выявление неиспользованных внутрихозяйственных резервов снижения материальных затрат и их влияния на формирование себестоимости продукции, объема производства, прибыли и рентабельности, производительности труда и фондоотдачу.

Таким образом, в процессе анализа фактический уровень показателей эффективности использования материалов сравнивают с плановым, изучают их динамику и причины изменения, а также определяют влияние на объем производства продукции.

**1.3 Планирование и оптимизация объема производственных запасов**

Для успешного управления запасами, в каждый необходимый момент предприятие должно располагать нужного вида сырьем и материалами, необходимыми для бесперебойного снабжения производства.

Если ожидается повышенный объем производства и оборотные средства не ограничены, то естественным является желание закупить сырье и материалы впрок. Склад, который полностью заполнен сырьем и материалами, готовыми к немедленному отпуску в производство считается у некоторых руководителей показателем престижности организации, но такой подход к не всегда эффективен, т. к. расходы, связанные с хранением партии сырья и материалов, зачастую превышают ценовой выигрыш.[[12]](#footnote-12)

Поэтому при приобретении сырья и материалов «впрок», предприятие автоматически теряет дополнительную прибыль, которую могло бы получить, если бы сырье и материалы приобретались как можно ближе к сроку их отпуска в производство. Эти потери прямо зависят от количества сырья и материалов и сроков их хранения.

Порча при хранении, а также физическое и моральное старение тоже влекут за собой убытки. Конструктивные изменения технологии производства также могут вызвать мгновенное устаревание имеющихся запасов сырья и материалов.

Нежелателен и слишком низкий уровень производственных запасов. Из-за неизбежных задержек, связанных с размещением заказов, перевозками, складской обработкой сырья и материалов, предприятию нельзя закупать сырье и материалы лишь в момент получения заказа производственного цеха. Поддержание запасов на определенном уровне в соответствии с прогнозом выпуска способствует устойчивости и ритмичности отпуска сырья и материалов в производство.

Предприятие всегда должно располагать достаточным количеством сырья и материалов, чтобы без промедления удовлетворять потребности производства, однако нельзя вкладывать большие деньги для создания чрезмерных запасов, которые будут бесполезно лежать на складе.

Для определения необходимого количества страховых запасов используют соотношение между текущими запасами сырья и материалов, их расходом на производство, пополнением и страховыми запасами и рассчитывают для каждого наименования сырья и материала по следующей формуле:

Запас страховой > Запас текущий – Неудовлетворенные заявки +

Поставки ожидаемые – Спрос прогнозируемый, (1.4)

При этом:

Запас текущий = Спрос прогнозируемый \* Временной период, (1.5)

Основными элементами управления запасами в целях ускорения оборачиваемости являются: организационная структура сбытовой сети, спрос, стратегия управления, формирование и контроль запасов.

Высокоэффективная снабженческо-заготовительная деятельность возможна в настоящее время только при условии системной организации поступления и отпуска, управления запасами на основе научных методов, компьютеризации учета, статистики, анализа, прогноза, обработки всей документации, позволяющей не только оптимизировать запасы, снизить расходы по хранению, но и значительно ускорить обслуживание запросов производства.

**2. Анализ себестоимости продукции и эффективность использования товарных запасов**

Оборот производственных запасов характеризует скорость движения материальных ценностей и их пополнения. Чем быстрее оборот капитала, помещенного в запасы, тем меньше требуется капитала для данного объема хозяйственных операций.

Оборачиваемость производственных запасов в отраслях промышленности весьма существенно различается. В отраслях с длительным производственным циклом формирование запасов требует более крупных капиталов.

Сроки оборота производственных запасов предприятий одной и той же отрасли, как правило, характеризуют, насколько успешно используется ими капитал. Накапливание запасов связано с весьма значительным дополнительным оттоком денежных средств, что делает необходимой оценку возможности и целесообразности сокращения срока хранения материальных ценностей.

Уровень запасов определяется объемом реализации, характером производства, природой запасов (возможностью их хранения), возможностью перебоев в снабжении и затратами по приобретению запасов (возможной экономией от закупок большего объема) и др.

Уровень незавершенного производства зависит от характера производства, отраслевых особенностей, способа оценки.

Основным фактором, который необходимо учитывать при анализе уровня запасов готовой продукции, является прогноз объема продаж. В свою очередь прогнозирование объема продаж требует корректного предвидения потребностей покупателей. Поэтому одно из преимуществ длительных экономических связей связано с возможностью координации производства продукции с планами закупок покупателей.

**2.1 Анализ себестоимости продукции**

Получение наибольшего эффекта с наименьшими затратами, экономия трудовых, материальных и финансовых ресурсов зависят от того, как решает предприятие вопросы снижения себестоимости продукции.

Себестоимость продукции имеет большое значение для экономики предприятия, т. к. размер получаемой им прибыли в значительной мере зависит от уровня себестоимости. Полная себестоимость промышленной продукции – это выраженные в денежной форме текущие затраты предприятия на ее производство и реализацию.[[13]](#footnote-13) Т.е., прибыль есть разница между выручкой от реализации продукции и ее полной себестоимостью. Следовательно, если себестоимость ниже, то прибыль выше, и наоборот. Предприятиям необходимо добиваться повышения рентабельности, ликвидации убыточности производства, увеличения прибыли не за счет повышения цен на свою продукцию, а за счет снижения себестоимости и улучшения ее качества, т. к. само по себе повышение цен на продукцию никакой реальной выгоды обществу не несет.

Непосредственной задачей анализа являются: проверка обоснованности плана по себестоимости, прогрессивности норм затрат; оценка выполнения плана и изучение причин отклонений от него, динамических изменений; выявление резервов снижения себестоимости; изыскание путей их мобилизации.[[14]](#footnote-14)

Анализ себестоимости позволяет выяснить тенденции изменения данного показателя, выполнения плана по его уровню, определить влияние факторов на его прирост или снижение и на этой основе дать оценку работы предприятия и определить возможности и резервы снижения себестоимости продукции.

Состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, определяется Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли, утвержденным постановлением Правительства РФ.

Основными задачами анализа себестоимости продукции являются: изучение и оценка уровня себестоимости продукции; выявление факторов, оказывающих влияние на уровень себестоимости и определение их размеров; разработка мероприятий по дальнейшему снижению себестоимости продукции.

Выявление резервов снижения себестоимости должно опираться на комплексный технико-экономический анализ работы предприятия: изучение технического и организационного уровня производства, использование производственных мощностей и основных фондов, сырья и материалов, рабочей силы, хозяйственных связей.

Себестоимость продукции находится во взаимосвязи с показателями эффективности производства. Она отражает большую часть стоимости продукции и зависит от изменения условий производства и реализации продукции. Существенное влияние на уровень затрат оказывают технико-экономические факторы производства. Это влияние проявляется в зависимости от изменений в технике, технологии, организации производства, в структуре и качестве продукции и от величины затрат на ее производство. Анализ затрат, как правило, проводится систематически в течение года в целях выявления внутрипроизводственных резервов их снижения.

Для анализа уровня и динамики изменения стоимости продукции используется ряд показателей. К ним относятся: смета затрат на производство, себестоимость товарной и реализуемой продукции, снижение себестоимости сравнимой товарной продукции и затраты на один рубль товарной (реализованной) продукции.

Анализ себестоимости производственной и полной продукции ведется как в поэлементном, так и в постатейном разрезах.[[15]](#footnote-15) Поэлементный разрез себестоимости состоит из однородных элементов затрат:

S = A + M + U, (2.1)

где S – производственная (полная) себестоимость продукции;

A – амортизация основных средств;

M – материальные затраты (предметов труда);

U – оплата труда персонала с отчислениями на социальные нужды.

Также, для целей выбора и обоснования наиболее экономичного варианта технологического процесса можно пользоваться вместо полной себестоимости величиной технологической себестоимости. Понятие технологической себестоимости носит несколько условный характер, она является суммой только тех затрат, которые непосредственно связаны сданным вариантом технологического процесса и им обусловлены. В технологическую себестоимость не включаются управленческие, хозяйственные, коммерческие и другие расходы, общие для всей массы продукции и технологических процессов данного цеха, так как эти затраты одинаковы для сравниваемых вариантов.[[16]](#footnote-16)

Технологическая себестоимость существенно зависит от объема производства и включает в себя переменные расходы. Таким образом, общая сумма затрат *(S),* необходимых для определенного объема продукции при каком-либо варианте технологического процесса, выражается формулой:

S = v \* N + С, (2.2)

где v – переменные затраты на единицу продукции;

N – объем продукции (количество единиц);

С – постоянные затраты.

Источниками анализа себестоимости продукции служат: «Отчет о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг) предприятия (организации»), плановые и отчетные калькуляции себестоимости продукции, данные первичного бухгалтерского учета затрат.

**2.2 Анализ обоснованности затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (услуг)**

На предприятиях планирование и учет себестоимости продукции ведется в разрезе элементов затрат и калькуляционных статей расходов.

Элементы затрат подразделяются на 4 группы:

1. материальные затраты (сырье и материалы, покупные изделия и полуфабрикаты, топливо и энергия);
2. затраты на оплату труда (зарплата и отчисления на социальные нужды);
3. амортизация ОС;
4. прочие затраты (износ нематериальных активов, арендная плата, обязательные страховые платежи, проценты по кредитам банков, налоги, включаемые в себестоимость продукции, отчисления во внебюджетные фонды и др.).

Таким образом, планирование и учет себестоимости продукции по элементам затрат создает условия для контроля и анализа себестоимости продукции в разрезе элементов, составляющих сам процесс производства продукции: затраты предметов труда (материальные затраты); затраты самого труда (оплата труда и отчисления на социальные нужды); затраты средств труда (амортизация ОС); накладные расходы (прочие затраты).

Следовательно, группировка затрат по элементам позволяет промести анализ материалоемкости, энергоемкости, трудоемкости, фондоемкости продукции и установить влияние технического прогресса на себестоимость продукции, т.е. вести контроль за правильностью направления развития себестоимости продукции в целом по предприятию.

Группировка затрат по статьям калькуляции нужна для исчисления себестоимости отдельных видов изделий в многономенклатурном производстве. Группировка затрат по статьям калькуляции указывает, на какие цели и в каких размерах произведены расходы, что облегчает путем анализа поиск резервов для их сокращения. Статьи калькуляции включают в себя: сырье и материалы, возвратные от ходы, покупные изделия и полуфабрикаты, топливо и энергия на технологические цели, основная и дополнительная зарплата производственный рабочих, отчисления на социальные нужды производственных рабочих, расходы на подготовку и освоение производства, общепроизводственные расходы, общехозяйственные расходы, потери от брака, прочие производственные расходы, коммерческие расходы, управленческие расходы.

Все калькуляционные статьи расходов следует подразделить на две группы по признаку их зависимости от объемов производства продукции:

1. постоянные, не зависящие от объема производства (амортизация ОС, аренда помещений, налог на имущество, повременная оплата труда и др.);
2. переменные, изменяющиеся, как правило, пропорционально объему производства продукции (сдельная зарплата, сырье и материалы, топливо и энергия на технологические цели и др.).[[17]](#footnote-17)

Необходимость деления калькуляционных расходов на постоянные и переменные имеет большое аналитическое значение, т. к. дает возможность проследить влияние постоянных расходов на уровень себестоимости продукции при изменении объема производства: при росте объема производства продукции сумма постоянных расходов в ее себестоимости снижается обратно пропорционально и наоборот. Переменные расходы в этом случае никакого влияния на себестоимость продукции не оказывают, т. к. в себестоимости единицы продукции они составляют постоянную величину.

Анализ затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции производственных предприятий начинается с проверки:

1. правильности признания в бухгалтерском учете расходов и обоснованности включения их в состав затрат;
2. соответствия фактического учета затрат налоговому законодательству и принятой учетной политике;
3. правильности планирования расходов и калькулирования себестоимости отдельных видов продукции.

###### 2.2.1 Анализ затрат на 1 рубль продукции

Обобщающим показателем, характеризующим уровень себестоимости продукции, являются затраты в копейках на 1 рубль продукции. Планирование и учет уровня себестоимости в виде затрат в копейках на 1 рубль продукции позволяет применить единый показатель как по сравнимой, так и несравнимой продукции, увязать между собой планирование прибыли и себестоимости, дает возможность следить за динамикой уровня себестоимости за ряд лет. Исчисляется он отношением общей суммы затрат на производство и реализацию продукции к объему произведенной продукции в действующих ценах (без НДС и акцизов).

На его уровень оказывают влияние объективные и субъективные факторы внутреннего и внешнего характера. К числу факторов, оказывающих влияние на уровень затрат на 1 рубль объема продукции относятся: Изменение объема выпуска продукции, изменение структуры выпускаемой продукции, изменение среднего уровня отпускных цен на продукцию (в связи с инфляцией, изменения качества продукции, рынков сбыта), изменение уровня удельных переменных затрат, изменение суммы постоянных затрат.

Чтобы понять механизм анализа затрат, рассмотрим анализ затрат на 1 рубль объема продукции на условном примере, приведенном в учебнике Г.В. Савицкой «Анализ хозяйственной деятельности предприятия».[[18]](#footnote-18)

Исходные данные для факторного анализа:

по плану 96000

фактически при плановой структуре и плановых ценах 98500

фактически по ценам плана

100800104300

фактически по фактическим ценам

Себестоимость продукции, тыс. р.:

по плану на плановый выпуск продукции 77952

по плану, пересчитанному на фактический объем продукции 79372

по плановому уровню на фактический выпуск продукции 80640

фактическая при плановом уровне постоянных затрат 82723

фактически 84168

Таблица 2.1 – Расчет влияния факторов на изменение суммы затрат на 1 рубль объема продукции

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Затраты на 1 рубль объема  продукции, коп. | Расчет | Фактор | | | | |
| Объем производства | Структура производства | Уровень удельных переменных затрат | Сумма постоянных затрат | Отпускные цены на продукцию |
|
|
|
| План  Усл. 1  Усл. 2  Усл. 3  Усл. 4  Факт  Общ. = | 77952: 96000 = 81,20 79372: 98500 = 81,17 80640: 100800 = 80,00 82723: 100800 = 82,06 84168: 100800 = 83,50 84168: 104300 = 80,70 80,70 – 8 1,20 = -0,50 | план факт факт факт факт факт  -0,03 | план план факт факт факт факт  -1,17 | план  план  план  фай-  факт  факт  + 2,06 | план план план план факт факт  + 1,44 | План  план  план  план  план  факт  −2,80 |

Из таблицы видно, что предприятие снизило затраты на 1 рубль объема продукции в целом на 0,50 коп., в т.ч.: за счет увеличения объема производства на 0,03 коп. (81,17 – 81,20); изменения структуры производства – на 1,17 коп. (80,00 – 81,17); повышения отпускных цен – на 2,80 (80,70 – 83,50); уровень удельных переменных затрат вызвал повышение на 2,06 коп. (82,06 – 80,00) и увеличение суммы постоянных затрат также вызвало повышение на 1,44 коп. (43,50 – 82,06).

Чтобы установить, как эти факторы повлияли на изменение суммы прибыли, необходимо абсолютные приросты затрат на 1 рубль объема продукции за счет каждого фактора умножить на фактический объем реализации продукции, выраженных в плановых ценах.

###### 2.2.2 Оценка динамики производства и реализации продукции

Динамика объема производства и реализации продукции характеризует изменение производства продукции и степень насыщения рынка продукцией предприятия. Оценка динамики объема производства и реализации продукции осуществляется по сопоставимым оптовым ценам (без НДС и акцизов). В качестве сопоставимых цен применяются действующие цены в соответствующем месяце отчетного года (фиксированные цены). Используя индекс цен определяется объем произведенной и реализованной продукции в предыдущем году в ценах, действующих в отчетном году, т.е. в фиксированных (сопоставимых).

Различие в темпах роста реализованной продукции и объема производства продукции может произойти за счет изменения остатков нереализованной продукции в отчетном году по сравнению с предыдущим.

Влияние факторов на изменение объема реализации продукции можно анализировать в действующих ценах соответствующего года. При таком анализе определяется доля изменения остатков нереализованной продукции от объема производства продукции и ее увеличение (уменьшение) по сравнению с предыдущим периодом.

Увеличение остатков нереализованной продукции в действующих ценах соответствующего года в отчетном году по сравнению в с предыдущем годом при одновременном снижении их доли от объема продукции свидетельствует о росте цен на продукцию и снижении физического объема остатков нереализованной продукции.

При значительном увеличении (уменьшении) остатков нереализованной продукции следует рассмотреть изменение отдельных видов остатков нереализованной продукции по данным бухгалтерского учета: готовая продукция на складах, товары отгруженные и т.д. Следует указать причины роста остатков нереализованной продукции (неритмичность работы предприятия; скопление на складах предприятия продукции, не пользующейся спросом; несвоевременная оплата продукции заказчиком) В процессе анализа следует определить меры по сокращению остатков готовой продукции, ускорению ее отгрузки и расчетов за продукцию.

###### 

###### 2.3 Анализ влияния различных факторов на объем продукции

На изменение объема продукции влияют факторы, характеризующие использование трудовых и материальных ресурсов, ОПФ.

Для выявления величины влияния факторов на изменение объема продукции используются следующие зависимости:

Таблица 2.2 – Типовая форма выявления величины влияния факторов на изменение объема продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Объем продукции = | Среднегодовая численность ППП, чел. | × | Производительность труда, р.: 1000; |
| Объем продукции = | материальные затраты на производство продукции, тыс. р. материалоемкость продукции, р./р. | | |
| Объем продукции = | среднегодовая стоимость ОПФ, тыс. р. × фондоотдача, р./р. | | |

Величина влияния указанных факторов на изменение объема продукции рассчитывается приемом элиминирования: влияние среднегодовой численности персонала предприятия и производительности труда способом разниц; влияние материальных затрат и материалоемкости продукции – способом цепных подстановок; влияние среднегодовой стоимости ОПФ и фондоотдачи – способом разниц.

Следовательно, увеличение объема продукции должно обеспечиваться повышением эффективности использования производственных ресурсов: ростом производительности труда и фондоотдачи, снижением материалоемкости продукции.

**2.4 Маржинальный анализ затрат на производство продукции и определение точки безубыточности**

При любом производстве возникают переменные и постоянные расходы, которые классифицируются по источникам возникновения расходов: переменные характеризуют расходы хозяйственной активности, связанной с ростом объема продукции, а постоянные характеризуют расходы, связанные со способностью хозяйствовать, т.е. показывают эффективность управления. К этим расходам относятся затраты на инвестиции (амортизация), оплата руководства, расходы на выработку экономической политики (рекламу, научные разработки и пр.).

Метод прямого вычисления себестоимости (директ-костинг) основан на вычитании из продажной выручки прямых расходов и определении предельной прибыли, которая отличается от реальной прибыли на сумму косвенных расходов. Современный директ-костинг основан на вычитании из продажной выручки переменных расходов и определении предельной прибыли (маржинальной прибыли), которая отличается от реальной прибыли на сумму постоянных расходов, что позволяет уточнить порог рентабельности.[[19]](#footnote-19)

В основе расчета безубыточности продаж товаров раньше использовали деление расходов на прямые и косвенные, что приводило к существенным ошибкам в определении критической точки, т.е. объема продаж, после которого должны получать прибыль. Современный расчет безубыточности продаж основан наделении расходов на переменные и постоянные, что позволяет точнее определять критическую точку (определение точки безубыточности и критического объема продаж рассмотрены на примере задачи в приложении А).

Проведение маржинального анализа базируется на современной системе учета стоимости – Директ-Костинг (или система управления стоимостью) В этой системе стоимость промышленной продукции учитывается и планируется только в части переменных затрат. Постоянные затраты собираются на отдельный счет и с заданной периодичностью списываются на финансовый результат предприятия. При этом они находятся под жестким контролем, контролируются сметы по предприятиям и цехам, т. к. экономия или перерасход оказывают влияние на финансовый результат. Главное внимание при проведение маржинального анализа уделяется изучению поведению затрат и ресурсов в зависимости от объемов производства. Это позволяет оперативно принимать решение по нормализации финансового состояния.

Таким образом, при проведении маржинального анализа и анализа оборачиваемости оборотных средств необходимо обратить внимание на следующие факторы:

1. необходимо делить издержки на переменные и постоянные;
2. постоянные издержки не изменяются в диапазоне деловой активности, который установлен исходя из производственных мощностей и спроса на продукцию;
3. тождество реализации и производства продукции в рамках рассматриваемого периода времени (остатки готовой продукции не изменяются);
4. уровень цен на продукцию и потребляемые ресурсы в течении рассматриваемого периода времени не меняются;
5. пропорциональность поступления выручки объему реализации (пример рассмотрен в приложении Б).

Заключение

Деятельность предприятий отражается в бухгалтерском, статистическом и оперативно-техническом учетах и отчетности. Но сами по себе учет и отчетность не раскрывают в достаточной мере взаимосвязь и взаимозависимость хозяйственных процессов, осуществляемых в ходе деятельности предприятия. Например, в отчетности имеется показатель производительности труда. Но ни в учете, ни в отчетности не вскрывается влияние производительности труда на изменение выпуска продукции, снижение ее себестоимости, уменьшение потребности в рабочей силе и т.д. Поэтому те стороны деятельности предприятия, которые не могут быть отражены в учете и отчетности, изучают путем их анализа.

Таким образом, анализ хозяйственно-финансовой деятельности является продолжением учета и отчетности и выступает как форма контроля за напряженностью плановых заданий, их качеством и ходом выполнения, выявлением недостатков в работе предприятия и резервов, осуществлением намеченных мероприятий по повышению эффективности производства и качества работы. Анализу деятельности предприятия принадлежит большая роль в обобщении и распространении передового опыта, укрепления конкурентоспособности предприятия.

Товарно-материальные запасы составляют значительную часть активов фирмы. Кроме того, доход от инвестирования в товарно-материальные ценности должен быть выше, чем доход от инвестирования в более ликвидные активы (денежные средства, ценные бумаги). Из этого исходят при вложении денежных средств в товарно-материальные запасы.

В процессе анализа обеспеченности материальными ресурсами выявляют степень обеспеченности потребности в материальных ресурсах договорами на их поставку и фактическое их выполнение, ритмичность поставок и влияние нарушений в поставке на выполнение предварительной программы, соответствие фактической обеспеченности товарными запасами плановой, снижение объема производства в связи с недостаточной обеспеченностью материальными ресурсами.

До недавнего времени считалось, что чем больше у предприятия запасов, тем оно более подготовлено. Это справедливо, когда у предприятия существуют проблемы с материально-техническим снабжением, в условиях, когда необходимо создавать значительные страховые запасы.

Значительный отток денежных средств, связанный с расходами на формирование и хранение запасов, делает необходимым поиск путей их сокращения. При этом, речь не идет о сведении величины расходов по созданию и содержанию запасов товарно-материальных ценностей к минимуму. Такое решение, может оказаться неэффективным и может привести к росту потерь другого рода (например, от порчи и бесконтрольного использования товарно-материальных ценностей). Задача состоит в том, чтобы найти «золотую середину» между чрезмерно большими запасами, способными вызвать финансовые затруднения, и чрезмерно малыми запасами, опасными для стабильности производства.

Поэтому, прежде чем инвестировать денежные средства в товарно-материальные запасы, необходимо понимать, что при этом предприятие отказывается от альтернативных вариантов вложения денег. А так как, в условиях рыночной экономики получение максимально возможной суммы прибыли является целью любого производства, т.е. прибыль является основным источником пополнения фондов накопления, инвестиций, пополнения оборотных средств и т.д. Сумма полученной прибыли отражает конечные финансовые результаты деятельности любого предприятия.

Таким образом, при оперативной работе и своевременном экономическом анализе всех групп производственных запасов и готовой продукции, хранящейся на складе, можно выбрать наиболее выгодный путь развития предприятия, предупредить возможные убытки, связанные с доставкой материально-производственных запасов, изготовлением и реализацией готовой продукции.

**Библиографический список**

1. Блинова, Т.В. Бухгалтерский учет. / Т.В. Блинова. – М.: Экономика, 2004. – 253 с.
2. Ендовицкий, Д.А. Анализ и оценка эффективности инвестиционной политики коммерческих организаций: Методология и методика. – Воронеж: Изд-во Воронежского государственного университета, 2003. – 288 с.
3. Журавлев, В.В., Савруков Н.Т. Анализ финансово-хозяйственной деятельности. / В.В. Журавлев. – М.: Инфра-М, 2001. – 567 с.
4. Ковалев, В.В. Финансовый анализ: Методы и процедуры./ В.В. Ковалев. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 654 с.
5. Ковалев, В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. – М.: ПБОЮЛ, 2000. – 424 с.
6. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 640 с.
7. Литвак, Б.Г. Разработка управленческого решения: Учебник./ Б.Г. Литвак. – М.: Дело, 2000. – 392 с.
8. Лобушин, Н.П. Экономический анализ./ Н.П. Лобушин. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 423 с.
9. Лукасевич, И.Я. Анализ финансовых операций: методы, модели, техника вычислений./ И.Я. Лукаскевич. – М.: Финансы: ЮНИТИ, 2005. – 400 с.
10. Любушкин, Н.П., Лещева В.Б., Дьякова В.Г. Анализ финансово хозяйственной деятельности предприятия: Учеб. пособие для вузов / Под ред. проф. Н.П. Любушкина. – М.: ЮНИТИ ДАНА, 2006. – 471 с.
11. Мельник, М.В. Экономический анализ в аудите. / М.В. Мельник. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2007. – 542 с.
12. Петрова, В.И. Системный анализ прибыли (на примере промышленных объединений)./ В.И. Петрова. – М.: Финансы, 2003. – 144 с.
13. Прыкин, Б.В. Технико-экономический анализа производства: Учебник для вузов./ Б.В. Прыкин. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 399 с.
14. Прыкина, Л.В. Экономический анализ предприятия./ Л.В. Прыкина. – М.: Экономика, 2006. – 407 с.
15. Пястолов, С.М. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятий. – М.: Инфра-М, 2006. – 330 с.
16. Шадрина, Г.В. Комплексный экономический анализ./ Г.В. Шадрина. – М.: Юнити, 2005. – 287 с.
17. Шеремет А.Д. Теория экономического анализа./ А.Д. Шеремет. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 365 с.
18. Курс анализа хозяйственной деятельности: Учебник для экономических вузов/ Под ред. С.К. Татура, А.Д. Шеремета. – М.: Экономика, 2006. – 399 с.
19. Курс экономического анализа: Учебник / Под ред. М.И. Баканова, А.Д. Шеремета. 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 412 с.

1. Блинова, Т.В. Бухгалтерский учет. / Т.В. Блинова. – М.: Экономика, 2004. – С. 34 [↑](#footnote-ref-1)
2. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2002. – С.123 [↑](#footnote-ref-2)
3. Любушкин, Н.П., Лещева В.Б., Дьякова В.Г. Анализ финансово хозяйственной деятельности предприятия: Учеб. пособие для вузов / Под ред. проф. Н.П. Любушкина. – М.: ЮНИТИ ДАНА, 2006. – С. 216 [↑](#footnote-ref-3)
4. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2002. – С.234 [↑](#footnote-ref-4)
5. Шадрина, Г.В. Комплексный экономический анализ./ Г.В. Шадрина. –М.: Юнити, 2005. – С. 87 [↑](#footnote-ref-5)
6. Шеремет А.Д. Теория экономического анализа./ А.Д. Шеремет. – М.: ИНФРА-М, 2006. – С. 76 [↑](#footnote-ref-6)
7. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2002. – С. 420 [↑](#footnote-ref-7)
8. Курс экономического анализа: Учебник / Под ред. М.И. Баканова, А.Д. Шеремета. 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 2004. – С. 56 [↑](#footnote-ref-8)
9. Пястолов, С.М. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятий. – М.: Инфра-М, 2006. – С.114 [↑](#footnote-ref-9)
10. Журавлев, В.В., Савруков Н.Т. Анализ финансово-хозяйственной деятельности. / В.В. Журавлев. – М.:. Инфра-М, 2001. – С. 87 [↑](#footnote-ref-10)
11. Прыкина, Л.В. Экономический анализ предприятия./ Л.В. Прыкина. – М.: Экономика, 2006. – С. 90 [↑](#footnote-ref-11)
12. Литвак, Б.Г. Разработка управленческого решения: Учебник./ Б.Г. Литвак. – М.: Дело, 2000. – С. 378 [↑](#footnote-ref-12)
13. Любушкин, Н.П., Лещева В.Б., Дьякова В.Г. Анализ финансово хозяйственной деятельности предприятия: Учеб. пособие для вузов / Под ред. проф. Н.П. Любушкина. – М.: ЮНИТИ ДАНА, 2006. – С. 54 [↑](#footnote-ref-13)
14. Кожинов, В.Я. Бухгалтерский учет./ В.Я. Кожинов. – М., «Экзамен», 2005. – С. 324 [↑](#footnote-ref-14)
15. Петрова, В.И. Системный анализ прибыли (на примере про­мышленных объединений)./ В.И. Петрова. – М.: Финансы, 2003. – С. 45 [↑](#footnote-ref-15)
16. Любушкин, Н.П., Лещева В.Б., Дьякова В.Г. Анализ финансово хозяйственной деятельности предприятия: Учеб. пособие для вузов / Под ред. проф. Н.П. Любушкина. – М.: ЮНИТИ ДАНА, 2006. – С. 98 [↑](#footnote-ref-16)
17. Шадрина, Г.В. Комплексный экономический анализ./ Г.В. Шадрина. –М.: Юнити, 2005. – С. 190 [↑](#footnote-ref-17)
18. Савиц­кая Г.В. «Анализ хозяйственной деятельности предприятия»./ Г.В. Савицкая. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – С. 196 [↑](#footnote-ref-18)
19. Пястолов, С.М. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятий. – М.: Инфра-М, 2006. – С. 145 [↑](#footnote-ref-19)