

И.Н. Гирфанова, Г.Р. Нигматуллина

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ АНАЛИЗ

Учебное пособие

УФА

2019

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«БАШКИРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Гирфанова И.Н., Нигматуллина Г.Р.

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ АНАЛИЗ

Учебное пособие

Рекомендовано

Научно-методическим советом ФГБОУ ВО Башкирский ГАУ

в качестве учебного пособия для обучающихся

по направлению 38.04.01 Экономика

УФА

Башкирский ГАУ

2019

2

УДК 657(07)
ББК 65.052я7
Г51

Рецензенты:

Р.М. Янгиров – директор ООО «Грант» г. Уфа (производственное предприятие)
Е.В. Кабашова - доцент кафедры бухгалтерского учета, статистики и информационных систем экономики ФГБОУ ВО Башкирский ГАУ.

Гирфанова, И.Н.

Г51 **Управленческий анализ** : учебное пособие / И. Н. Гирфанова, Г. Р. Нигматуллина. – Уфа : Башкирский ГАУ, 2019. – 148 с.

ISBN

В учебном пособии рассмотрены вопросы, посвященные методическим основам управленческого анализа на материалах сельскохозяйственных организаций.

Разработано в соответствии с Федеральным государственным образовательным стандартом высшего образования по направлению подготовки 38.04.01 Экономика (уровень магистратуры), утвержденный приказом Министерства образования и науки Российской Федерации от 30 марта 2015 г. № 32.

Для студентов вузов, преподавателей экономических специальностей, слушателей центров и курсов повышения квалификации.

УДК 657(07)
ББК 65.052я7

© Башкирский государственный аграрный университет, 2019
© Гирфанова И.Н., Нигматуллина Г.Р., 2019

ISBN

ОГЛАВЛЕНИЕ

1 СОДЕРЖАНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АНАЛИЗА И ЕГО МЕСТО В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ.....	9
1.1 Понятие, цель и задачи управленческого анализа.....	9
1.2 Управленческий анализ как функция управления	11
1.3 Принципы организации, особенности управленческого анализа.	15
1.4 Направления и основные этапы управленческого анализа	16
1.5 Управленческий анализ и контроллинг	18
1.6 Особенности анализа деятельности сельскохозяйственных организаций.....	21
2 ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ	27
УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АНАЛИЗА	27
2.1 Классификация информационного обеспечения	27
2.2 Информационные потоки управленческого анализа	29
2.3 Анализ организационно-технического уровня	31
3 АНАЛИЗ КАК МЕТОД ОБОСНОВАНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ	36
3.1 Управленческие решения, принимаемые на основе релевантной информации	36
3.2 Анализ «затраты - объем - прибыль».....	37
3.3 Анализ издержек при принятии решения о собственном производстве или закупке изделия со стороны	39
3.4 Специальные решения о цене продажи продукции и прибыли....	43
3.5 Принятие решения о расформировании сегмента рынка	45
3.6 Факторы ограничений в принятии решений	47
4 АНАЛИЗ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ОСНОВНЫХ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ФОНДОВ.....	49
4.1 Задачи анализа в управлении основными средствами.....	49
4.2 Анализ обеспеченности организации основными средствами	50
4.2 Анализ эффективности использования основных средств.....	51
5 АНАЛИЗ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ МАТЕРИАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ ...	59
5.1 Задачи анализа в управлении материальными ресурсами.....	59
5.2 Анализ наличия и обеспеченности предприятия материальными ресурсами	62
6 АНАЛИЗ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ТРУДОВЫХ РЕСУРСОВ.....	75
6.1 Задачи анализа в управлении трудовыми ресурсами.....	75

6.2 Анализ численности и состава работников организации.....	76
6.3 Анализ производительности труда	79
6.3 Анализ трудоемкости продукции.....	81
7 АНАЛИЗ И УПРАВЛЕНИЕ ПРОИЗВОДСТВОМ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА	86
7.1 Задачи анализа в управлении производством продукции растениеводства.....	86
7.2 Анализ динамики и выполнения плана производства продукции растениеводства.....	87
7.3 Анализ урожайности сельскохозяйственных культур и выявление резервов увеличения производства продукции растениеводства.....	90
8 АНАЛИЗ И УПРАВЛЕНИЕ ПРОИЗВОДСТВОМ ПРОДУКЦИИ ЖИВОТНОВОДСТВА.....	100
8.1 Задачи анализа в управлении производством продукции животноводства	100
8.2 Анализ выполнения плана роста поголовья животных	101
8.3 Анализ структуры стада животных и их продуктивности	105
8.4 Резервы увеличения продукции животноводства	113
9 АНАЛИЗ И УПРАВЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТЬЮ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ	118
9.1 Задачи анализа в управлении себестоимостью сельскохозяйственной продукции.....	118
9.2 Анализ общей суммы затрат на производство продукции.....	119
9.3 Анализ себестоимости отдельных видов продукции.....	120
9.4 Определения резервов снижения себестоимости продукции	124
10 АНАЛИЗ И УПРАВЛЕНИЕ ФИНАНСОВЫМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ОТ ПРОДАЖИ ПРОДУКЦИИ	127
10.1 Задачи анализа в управлении финансовыми результатами.....	127
10.2 Анализ резервов увеличения объёма производства и продажи продукции	128
10.3 Оценка влияния использования ресурсов	131
на формирование затрат и управление ими	131
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	139

ВВЕДЕНИЕ

Правильно принятые руководством компаний управленческие решения в кризисные годы сейчас могут дать хорошие результаты уже при их грамотной реализации на практике. Актуальность управленческого анализа обосновывается возросшим интересом к проблемам становления, развития управленческого анализа как самостоятельной отрасли знаний, а также особенностями методик его проведения в организациях различных сфер деятельности.

Несмотря на всю широту изучения финансового анализа, как одного из видов экономического анализа, вопросы, касающиеся изучения сущности и содержания управленческого анализа, до сих пор остаются мало освещенными и неоднозначными из-за различного рода трактовок учеными. Поскольку аналитическое обоснование предшествует принятию управленческих решений, то специалисты всех уровней управления должны в совершенстве владеть аналитическим инструментарием и методикой проведения аналитических процедур.

Понятие «управленческий анализ» пришло в Россию в том понимании, которое существует на сегодняшний день, из-за рубежа, а именно: из англо-американской школы. Зарубежные ученые трактовали управленческий анализ как анализ затрат в первую очередь производственных организаций, где говорится о калькуляции себестоимости, методах учета затрат, выделении центров затрат и центров ответственности, планировании расходов и анализе отклонений от плана (бюджета). Это методы создания информации,

необходимой для управления фирмой. Но одной только информацией о затратах данные, необходимые для принятия управленческих решений, далеко не ограничиваются. Нельзя управлять компанией, не зная, насколько она платежеспособна, какова рентабельность ее деятельности, насколько работа фирмы зависит от объемов получаемого ею кредита, какова структура обязательств, каковы сроки их погашения и какие прибыли (убытки) фирма несет за счет фактора временной ценности денег, получая и предоставляя кредит, какова структура запасов и их оборачиваемость, каков состав обязательств фирмы перед бюджетом и какую часть планируемых доходов придется отдать казне, насколько доходы и расходы фирмы обеспечены реальными денежными потоками и как получена величина прибыли, служащая основой для исчисления дивидендов

Изучение дисциплины «Управленческий анализ» обеспечивает реализацию требований Государственного образовательного стандарта высшего профессионального образования по направлению 38.04.01 Экономика.

В курсе изучаются вопросы управленческого анализа, позволяющие принимать обоснованные управленческие решения, учитывая специфику отрасли. Данным курсом предусматривается изучение предмета на примере такой отрасли, как сельское хозяйство.

Основной целью изучения данной учебной дисциплины является формирование у студентов аналитического мышления путем усвоения методологических основ и приобретение практических навыков управленческого анализа хозяйственной деятельности,

необходимых для практической работы в конкретной отрасли экономики.

Задачами курса «Управленческий анализ» являются:

- изучение сущности управленческого анализа, его специфики в сельском хозяйстве, особенностей и информационного обеспечения;

- определение места управленческого анализа в учетно-аналитическом и управленческом аппарате предприятия;

- изучение методологии управленческого анализа в сфере сельского хозяйства и предприятий агропромышленного комплекса.

Учебное пособие позволит освоить методику осуществления управленческого анализа, направленного на обоснование оперативных, текущих и стратегических решений в основных подразделениях аппарата управления организации.

1 СОДЕРЖАНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АНАЛИЗА И ЕГО МЕСТО В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ

1.1 Понятие, цель и задачи управленческого анализа

Анализ (от греч. - **analysis**) означает разложение изучаемого явления, объекта на части, на присущие этому объекту составляющие. Анализ выступает в диалектическом, противоречивым единстве с понятием синтез (от греч. - **synthesis**) – соединение ранее расчлененных элементов изучаемого явления, объекта в единое целое.

Управленческий анализ призван решать вопросы формирования затрат, эффективности использования ресурсов, а также производства и реализации продукции. Управленческий анализ сопровождает управленческий учет, базируется на его информации, обеспечивая принятие управленческих решений, что дает возможность углубить рассмотрение частных вопросов и способствует более эффективному управлению организацией в условиях рынка.

Предметом управленческого анализа являются управленческие отношения и бизнес-процессы хозяйственно и коммерческой деятельности организаций. Управленческий анализ является при этом неотъемлемой функцией оперативного и стратегического управления бизнесом, обеспечивающего его конкурентоспособность и развитие, обоснования управленческих решений [8].

Систему целей управленческого анализа можно представить следующим образом:

- 1) оценка места предприятия на рынке данного товара:

определение организационно-технических возможностей организации;

2) анализ ресурсных возможностей увеличения объема производства и продаж за счет лучшего использования основных факторов производства: средств труда, предметов труда и трудовых ресурсов;

3) оценка возможных результатов производства и реализации продукции и путей ускорения этих процессов;

4) принятие решений по ассортименту и качеству продукции, запуску в производство новых ее образцов;

5) выработка стратегии управления затратами на производство по отклонениям, по центрам затрат, центрам ответственности;

6) определение политики ценообразования;

7) анализ взаимосвязи объема продаж, затрат и прибыли с целью управления безубыточностью производства [8].

Основными задачами управленческого анализа являются:

- оценка хозяйственной ситуации;
- выявление положительных и отрицательных факторов и причин действующего состояния;
- подготовка принимаемых управленческих решений;
- выявление и мобилизация резервов повышения эффективности хозяйственной деятельности [8].

От достоверности и результативности управленческого учета и анализа зависит основной результат – прибыль, которая затем становится объектом финансового (внешнего) анализа. В этом единство целей, но различие объектов управленческого и

финансового учета и анализа. Каждый из них решает свою задачу единой стратегии бухгалтерского учета и анализа в организации.

1.2 Управленческий анализ как функция управления

Современная система управления - это сложный и многогранный процесс. Для большинства предприятий характерно принятие управленческих решений как реакции на текущие проблемы. Такая форма управления порождает ряд противоречий между:

- интересами предприятия и фискальными интересами государства;
- ценой денег и рентабельностью производства;
- рентабельностью собственного капитала и рентабельностью финансовых рынков;
- интересами производства и финансовой службы и т.д.

Важная задача деятельности предприятия представляет собой переход к управлению финансово-хозяйственной деятельностью на основе анализа экономического состояния с учетом постановки стратегических целей деятельности предприятия, адекватных рыночным условиям, и поиска путей их достижения с помощью решения тактических задач. Результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия интересуют как внешних рыночных агентов (потребителей и производителей, кредиторов, акционеров, инвесторов), так и внутренних (работников административно-управленческих подразделений, руководителей предприятия, собственников и др.).

Эффективное управление коммерческой организацией требует создания эффективной службы менеджмента, к целям которой относятся: сбор, обработка и актуализация технико-экономической и планово-учетной информации; текущее, оперативное и стратегическое планирование операционной, инвестиционной и финансовой деятельности организации и ее отдельных структурных бизнес-единиц; обобщение текущей информации о макроокружении коммерческой организации, в том числе информации маркетингового, технико-технологического и финансового характера с целью оценки эффективности деятельности хозяйствующего субъекта и его структурных бизнес-единиц (СБЕ); создание эффективной службы внутрихозяйственного мониторинга для обеспечения эффективного контроля за выполнением разработанных и утвержденных стратегических и оперативно-тактических планов организации и ее структурных подразделений, аналитического обоснования практических решений, направленных на корректировку деятельности структурных подразделений организации с целью повышения их управляемости и рыночной капитализации.

Управленческий анализ призван превратить экономическую и неэкономическую информацию в пригодную для принятия решения. Логическая обработка, изучение, обобщение фактов, их систематизация, выводы, предложения, поиск резервов - все это задачи управленческого анализа, который призван обеспечить обоснованность управленческого решения и повысить его эффективность.

Основной целью системы управления является обеспечение условий, необходимых для реализации поставленных целей, а среди них решающее место отводится экономическим методам целенаправленного воздействия на объект управления.

В системе управления выделяются управляющая и управляемая система. Под управляющей системой понимается совокупность органов (руководство предприятия разных уровней, являющееся основным потребителем данных управленческого анализа), средств, инструментов и методов управления. Под управляемой системой чаще всего понимается производственный процесс. Управляющая и управляемая системы взаимосвязаны и представляют собой замкнутый контур управления.

Выработка управляющего решения составляет одну из главных задач процесса управления.

Цикл принятия решений включает следующие этапы:

- определение целей и задач;
- поиск альтернативных вариантов действий;
- выбор оптимального варианта действия из альтернативных;
- осуществление выбранного варианта;
- сравнение полученных и планируемых результатов;
- корректирующие действия.

Управленческий анализ в процессе управления выступает как элемент обратной связи между управляющей и управляемой системой. Он позволяет уменьшить неопределенность исходной информации и риск, связанный с выбором правильного решения, на всех основных фазах выработки решений:

1) изучение исходного положения, сбор и передача информации о фактическом состоянии объекта управления - позволяет определить современные и будущие условия, в которых находится объект управления, и сравнивать их с общими целями, для того чтобы сформулировать основные проблемы решений;

2) обработка информации, подготовка и принятие решений - производится всесторонняя обработка информации, разрабатываются возможные альтернативы вариантов, определяются критерии. Осуществляется разработка проектов, их технико-экономическое обоснование, определение общих целей и задач при учете имеющихся ресурсов. Задачей экономического анализа на данном этапе является выбор лучшего варианта;

3) организация и осуществление решений, выдача команд объекту управления для устранения выявленных отклонений;

4) расчет и контроль осуществления решений - анализируется фактическая эффективность решений. Одним из важнейших видов решений является план, а управленческий анализ выступает инструментом обоснования планов, выбора вариантов, оценки степени их выполнения и факторов, повлиявших на отклонение от плана.

Роль анализа в процессе управления организацией:

- позволяет установить основные закономерности развития предприятия, выявить внутренние и внешние факторы, стабильный или случайный характер отклонений и является инструментом обоснованного планирования;

- способствует лучшему использованию ресурсов, выявляя неиспользованные возможности, указывая направления поиска резервов и пути их реализации;

- воздействует на совершенствование механизма безубыточности предприятия, а также самой системы управления, вскрывая ее недостатки, указывая пути лучшей организации управления.

1.3 Принципы организации, особенности управленческого анализа

Разработка и внедрение на предприятиях системы управленческого анализа должно базироваться на следующих принципах:

1) управленческий анализ выступает в единстве анализа производственных и финансовых показателей для принятия тактических и стратегических управленческих решений по эффективному функционированию предприятия в рыночных условиях;

2) управленческий анализ должен быть комплексным, что предусматривает изучение экономической и технической сторон производства, а также взаимосвязи с ним социальных и природных условий;

3) управленческий анализ должен быть системным, что подразумевает анализ организации как целостной системы.

Субъектами управленческого анализа являются менеджмент организации и привлекаемые им аудиторы и консультанты.

Особенности управленческого анализа:

- комплексное изучение всех сторон деятельности организации;
- интеграция учета, анализа, планирования и принятия решений;
- использование всех доступных источников информации;
- ориентация результатов анализа на руководство организации;
- отсутствие регламентации с внешней стороны;
- максимальная закрытость результатов анализа в целях

сохранения коммерческой тайны.

1.4 Направления и основные этапы управленческого анализа

Экономический анализ служит целям управления как средство обоснования на всех стадиях подготовки и принятия управленческих решений; совершенствование его методов определяется потребностями управления.

На всех уровнях системы принимаются решения, соответствующие имеющейся информации и производственной необходимости.

Объектами управленческого, или внутреннего, анализа предприятия являются ресурсы: средства труда, предметы труда, трудовые ресурсы и результаты финансово-хозяйственной деятельности. Если взять процессы кругооборота хозяйственной деятельности, то управленческий анализ охватывает материальные потоки: процессы снабжения, производства и частично потребления.

Все остальные элементы находятся в сфере финансового анализа.

Анализ вопросов хозяйственной деятельности должен проводиться в несколько этапов:

- разработка плана и методики анализа,
- уточнение объектов и ответственных исполнителей;
- сбор и оценка информации;
- уточнение методики и приемов анализа;
- обработка информации и решение представленных аналитических задач;
- формулировка выводов и предложений.

Для качественного проведения управленческого анализа и эффективного управления необходима проработанная методика, включающая следующие элементы:

- 1) определение целей и задач анализа;
- 2) определение системы показателей анализа;
- 3) разработка схемы, последовательности проведения анализа;
- 4) способы получения информации;
- 5) обработка и анализ полученной экономической информации;
- 6) перечень организационных этапов и распределение обязанностей между службами предприятия;
- 7) порядок оформления результатов анализа.

Создание новых нетрадиционных подходов к управлению хозяйственной деятельностью предприятия привело к необходимости поиска их взаимосвязи и интеграции с уже существующими подходами.

Управленческий анализ рассматривают как внутренний анализ процессов, возникающих в ходе хозяйственной деятельности экономического субъекта, и базируется на данных управленческого учета.

Информация, полученная в ходе осуществления управленческого анализа, можно использовать по следующим направлениям:

- анализ и оценка планирования материальных запасов;
- анализ графиков обслуживания потребителей;
- анализ планов-проектов по размещению складских помещений.
- оценка эффективности управления складской переработкой, упаковкой;
- анализ карт производственных заделов и технологических карт обработки запасов;
- анализ спроса и его прогнозирование;
- анализ кадрового состава;
- анализ обслуживающих производств и других звеньев, косвенно влияющих на производственный процесс.

Эти направления не охватывают всю совокупность аналитических процедур, необходимых для проведения управленческого анализа. Они могут быть дополнены и изменены в зависимости от задач аппарата управления, отрасли, типа производства и других факторов, так как комплексная оценка экономического субъекта невозможна без всестороннего анализа его деятельности.

1.5 Управленческий анализ и контроллинг

Искусство экономического управления заключается в умении предвидеть хозяйственную и коммерческую ситуацию, своевременно принять меры по оптимизации соотношения «затраты – результат» и

тем самым достичь поставленной цели, получив желаемую прибыль. Контроллинг и управленческий анализ — механизм этого искусства.

Занимая особое место в системе управления предприятием, и управленческий анализ, и контроллинг осуществляют информационное обеспечение принятия решений в целях оптимального использования имеющихся возможностей в рамках своей сферы деятельности.

Управленческий анализ и контроллинг являются самостоятельными направлениями экономической работы, находящимися в тесной взаимосвязи в процессе принятия управленческих решений.

Управленческий анализ призван решать вопросы формирования затрат, эффективности использования ресурсов, а также производства и реализации продукции.

Контроллинг – это функционально обоснованное направление экономической работы на предприятии, связанное с реализацией финансово-экономической комментирующей функции в менеджменте для принятия тактических и стратегических управленческих решений.

Сравнение управленческого анализа и контроллинга по существенным критериям проведено в таблице 1.

Таблица 1.1 Сравнительная характеристика управленческого анализа и контроллинга

Признак	Управленческий анализ	Контроллинг
Предмет	Совокупность объектов в процессе всего цикла управления производством	Процесс управления предприятием, включающий установление целей, формирование стратегии, разработку стратегических и тактических планов, контроль и анализ отклонений фактических результатов от намеченных целей
Цель	Использование результатов управления для достижения высоких производственно-финансовых результатов в будущем	Ориентация управленческого процесса на достижение целей, стоящих перед предприятием
Задачи	Оценка внутренних и внешних факторов; оценка общих тенденций развития экономических процессов; оценка резервов повышения эффективности производства	Координация управленческой деятельности по достижению целей предприятия; формирование и развитие системы комплексного планирования; информационная поддержка принятия управленческих решений
Основные методы	Классические методы анализа: сравнение, факторный детерминированный и стохастический (корреляционный) анализ	Маржинальный анализ; метод расчета сумм покрытия; метод расчета инвестиций

Сферы деятельности управленческого анализа и контроллинга пересекаются в части обработки учетной информации и организации контроля за деятельностью предприятия, однако контроллинг ориентирован на внешнюю и внутреннюю среду предприятия с направленностью на стратегический уровень управления, а управленческий анализ - на экономическую эффективность и рентабельность деятельности на тактическом и оперативном уровне.

1.6 Особенности анализа деятельности сельскохозяйственных организаций

По своему содержанию и задачам анализ деятельности сельскохозяйственных предприятий почти не отличается от анализа в других отраслях национальной экономики, однако имеются некоторые особенности в методике его проведения, которые обусловлены спецификой этой отрасли производства:

1) результаты деятельности сельскохозяйственных предприятий во многом зависят от природно-климатических условий. Поэтому для правильных выводов показатели текущего года должны сопоставляться не с прошедшим годом, как это делается на промышленных предприятиях, а со средними данными за предшествующие три - пять лет;

2) в связи с сезонностью сельскохозяйственного производства на протяжении года неравномерно используются ресурсы, неритмично реализуется продукция, поступает выручка. Обеспечение постоянного и равномерного поступления денежной выручки от реализации продукции собственного производства, необходимого для

финансирования устойчивого воспроизводства во всех сферах деятельности предприятия;

3) в сельском хозяйстве процесс производства очень длительный и не совпадает с рабочим периодом, многие важнейшие результативные показатели можно рассчитать только в конце года;

4) сельскохозяйственное производство имеет дело с живыми организмами, на уровень его развития оказывают влияние не только экономические, но и биологические, химические и физические законы, что усложняет измерение влияния факторов на результаты хозяйственной деятельности;

5) сельскохозяйственное производство возможно лишь на базе использования земли, его почвенного плодородия, что достигается путем комбинированного взаимодействия различных отраслей земледелия, дополняющих друг друга в их требованиях к качеству почвы и удобрениям и др., сохраняющих и восполняющих плодородие различных почв;

6) часть продукции сельского хозяйства используется на собственные цели в качестве средств производства: семена, фураж, животные. Поэтому объем реализованной продукции обычно намного меньше объема произведенной;

7) для оценки деятельности сельскохозяйственных организаций используется много специфических показателей (урожайность, продуктивность скота, жирность молока и др.). Общие показатели, применяемые во всех отраслях (себестоимость продукции, прибыль, рентабельность, оборачиваемость средств и проч.), отражают

специфику сельскохозяйственного производства. Это обуславливает некоторые особенности их анализа;

8) в сельском хозяйстве больше, чем в промышленности, однотипных организаций, осуществляющих производство примерно в одинаковых природно-климатических условиях. Поэтому здесь можно более широко использовать межхозяйственный сравнительный анализ, который позволяет точнее оценивать результаты хозяйственной деятельности, выявлять передовой опыт других организаций;

9) наличие широкой базы для сравнения как в рамках отдельных организаций, так и в масштабах региона, области позволяет чаще использовать в анализе следующие приемы: сопоставление параллельных и динамических рядов, аналитические группировки, корреляционный анализ, многоуровневый сравнительный анализ и др.

Источники информации для проведения анализа будут весьма разнообразны и специфичны. Это, в первую очередь, годовая отчетность сельскохозяйственных организаций, которая по своему составу и содержанию гораздо шире, чем у промышленных организаций. Кроме того, информацию для анализа можно почерпнуть из плана-проекта внутривозвращенного землепользования, данных текущего учета, внеучетных источников информации, сведений о результатах деятельности аналогичных организаций.

Большинство сельскохозяйственных организаций являются многоотраслевыми. Основной показатель, характеризующий

специализацию, – структура товарной продукции, в качестве дополнительных могут быть использованы структура посевных площадей, валовой продукции, поголовья скота, затрат труда.

По удельному весу в общем объеме реализации продукции выделяют две-три основные отрасли или культуры и дополнительные, изучают обоснованность подбора дополнительных отраслей, согласованность их размера.

Дополнительные отрасли часто необходимы для нормального функционирования основных (в свиноводстве требуется молоко для выпойки поросят, в семеноводстве – развитие пчеловодства). Многие дополнительные отрасли ускоряют оборачиваемость капитала, повышают эффективность использования земельных ресурсов и основных средств.

Для оценки уровня (глубины) специализации рассчитывается коэффициент специализации ($K_{сп}$).

$$K_{сп} = 100 / \sum [U_{дп} * (2n-1)], \quad (1)$$

где $U_{дп}$ – удельный вес n -го вида товарной продукции в общем ее объеме;

n - порядковый номер отдельных видов продукции по их удельному весу в ранжированном ряду.

Значение коэффициента может колебаться от 0 до 1. Если его величина $< 0,2$ – для предприятия характерна слабая специализация; интервал $0,2-0,4$ свидетельствует о средней специализации; $0,4-0,6$ – о высокой специализации; $> 0,6$ – об углубленной специализации.

Для оценки экономической эффективности специализации необходимо параллельное сопоставление показателей специализации

и эффективности производства. По результатам анализа разрабатываются мероприятия, направленные на совершенствование внутрихозяйственной специализации с учетом конкретных условий производства.

Большое влияние на результаты хозяйственной деятельности оказывает уровень интенсификации производства.

Расширенное воспроизводство в сельском хозяйстве может достигаться двумя путями: экстенсивным и интенсивным. Преимущественна интенсификация, которая достигается путем внедрения достижений НТП и передового практического опыта.

С целью всестороннего изучения процесса интенсификации рассматривают три группы показателей:

1) показатели, характеризующие уровень интенсификации (сумма основных и оборотных средств на 100 га сельхозугодий, сумма затрат на 100 га сельхозугодий, расход удобрений на 1 га, энергообеспеченность, обеспеченность хозяйства тракторами, численность поголовья скота на 100 га сельхозугодий, сумма инвестиций в мелиорацию и др.);

2) показатели, характеризующие результаты интенсификации (валовой доход, товарная продукция на 100 га сельхозугодий, чистый доход на 100 га сельхозугодий, урожайность культур, продуктивность животных);

3) показатели, характеризующие эффективность интенсификации на основе сравнения дополнительных вложений с их результатами (объем производства и реализации продукции на рубль совокупных вложений, рентабельность продукции,

производительность труда, фондоотдача, окупаемость удобрений, кормов и т.д.).

В процессе анализа изучается уровень и динамика показателей, проводятся межхозяйственные сопоставления, оценивается достигнутый уровень интенсификации и эффективности производства в исследуемом хозяйстве и выявляются резервы её повышения.

Контрольные вопросы

1. Какова цель управленческого анализа?
2. Что включает в себя система управления?
3. На каких принципах должна базироваться система управленческого анализа?
4. Назовите основные этапы экономического анализа?
5. Что такое контроллинг, и чем он отличается от управленческого анализа?
6. Как отражаются особенности сельскохозяйственного производства на проведении управленческого анализа?
7. Специфические показатели характеризующие деятельность сельскохозяйственных организаций.

2 ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АНАЛИЗА

2.1 Классификация информационного обеспечения

Сбор и оценка информации - один из первых этапов анализа, предопределяющих правильность его выводов и обоснованность принятия управленческих решений. Информационной базой управленческого анализа служит вся информация о деятельности предприятия.

Для создания информационной базы анализа необходимо:

- установить объем, содержание, виды, периодичность анализа;
- определить методику решения отдельных задач, систему показателей, факторов;
- уточнить на основании принятой методики приемы решения;
- определить общую потребность в информации по задачам;
- устранить дублирование информации, изучив взаимосвязь аналитических задач;
- определить объем, содержание, периодичность, источники для формирования информационной базы экономического анализа.

Вся необходимая информация должна быть классифицирована. Распределение информации, используемой при управлении, может производиться по самым разнообразным классификационным признакам:

- в зависимости от связи с системой управления: входная и выходная информация;
- по насыщенности: достаточная, недостаточная и избыточная;

- по объективности отражения: достоверная и недостоверная;
- по времени образования: первичная и вторичная;
- по характеру применения: постоянная и переменная;
- по целевому назначению: полезная и бесполезная;
- по времени получения и периоду использования: плановая, нормативная и оперативная;
- по источникам формирования: первичная и производная.

Приведенная классификация информации по различным признакам не является исчерпывающей и может быть дополнена.

Основным требованием полноценной информационной базы экономического анализа является ее аналитичность, под которой понимается ее адекватность требованиям и задачам экономического анализа.

Аналитичность информации оценивается качественно и количественно с помощью следующих критериев:

- полнота охвата необходимых для анализа сведений или степень обеспеченности информацией (рассчитывается как отношение суммы показателей, имеющих в действующей отчетности, к необходимым для проведения анализа). Следует выяснить и количество неиспользуемой информации, а также причины этого;

- универсальность информации — возможность получения производных показателей (во многом зависит от соотношения первичной и производной информации);

- степень повторяемости аналогичных показателей в разных формах отчетности (рассчитывается как отношение количества

повторений одноименных показателей к количеству рассматриваемых документов);

- степень взаимного соответствия различных видов информации;

- сопоставимость информации, т.е. возможность использования различных видов информации без дополнительной переработки;

- степень достоверности (логической и математической);

- степень своевременности получения требуемой информации;

- ритмичность движения информационных потоков;

- гибкость как возможность своевременного внесения коррективов и в то же время достаточная устойчивость к изменениям;

- достаточность (насколько информация удовлетворяет современным требованиям и составляет основу проведения в будущем ретроспективного анализа);

- степень готовности к механизированной обработке (она зависит от состояния самого документа, степени унификации, типизации, сложности расчетных операций в нем);

- низкая трудоемкость заполнения и обработки, удобство сбора и др.

2.2 Информационные потоки управленческого анализа

Исследование производства с позиций управления начинается с рассмотрения его как системы, состоящей из управляющей и управляемой части, между которыми существуют многосторонние информационные связи и отношения, требующие постоянного согласования. Интенсивный обмен потоками информации, которые

разделяются на прямые и обратные, находят отражение в учетной и отчетной документации для внутреннего пользования. Прямые потоки передают управляющие команды, например планы, сметы, прогнозы, нормативы. Обратные потоки содержат данные о состоянии управляемой подсистемы, например учетные данные, отчеты, информацию об исполнении смет, контрольные данные.

Процесс выработки и принятия управленческого решения относится к наиболее трудоемкой и ответственной части управленческого труда. Менеджерам разных уровней управления для принятия наиболее эффективных решений нужна максимально полная внутренняя информация о предприятии, сгруппированная и представленная определенным образом исходя из потребностей управления. А так как основной информационной системой предприятия является бухгалтерская, то именно внутренний управленческий учет готовит, интерпретирует, обобщает, оформляет и передает информацию внутренним пользователям для дальнейшего тщательного управленческого анализа.

Следовательно, основное содержание процесса принятия управленческих решений – это постоянная логически последовательная работа с внутренней информацией (в первую очередь, со сведениями управленческого учета), которая реализуется посредством сбора, хранения, передачи и анализа данных о хозяйственной деятельности предприятия.

2.3 Анализ организационно-технического уровня

Одним из решающих факторов повышения эффективности общественного производства является научно-технический прогресс, предполагающий использование накопленного потенциала в производстве. Научно-технический прогресс – источник резервов производства, и анализ его конкретного воплощения на предприятии в виде организационно-технического уровня выступает как один из главных моментов комплексной системы управления эффективностью производства.

Различают организационно-технический уровень производства и предприятия.

Под организационно-техническим уровнем производства понимается состояние и степень совершенствования его технической базы, технологических приемов, организационных методов, обуславливающих эффективность использования трудовых, материальных ресурсов и качество готового продукта.

Технико-организационное содержание производственного процесса - это совокупность машинной технологии, действий людей, организационных сочетаний и направлений процессов труда. Иными словами, организационно-технический уровень производства включает: уровень техники, технологии производства; уровень организации производства и труда.

Понятие организационно-технического уровня предприятия шире: оно охватывает уровень управления предприятием, совершенствование методов хозяйственного руководства, организационно-технический уровень производства.

Анализ организационно-технического уровня предприятия – это анализ конкретного проявления научно-технического прогресса на данном предприятии. Целью его должно стать изучение совершенства применяемых методов управления, технической базы предприятия, прогрессивности технологических и организационных методов, обусловивших рациональное использование материальных и трудовых ресурсов.

Задачи анализа организационно-технического уровня:

- изучение достигнутого уровня техники, технологии и организации управления, производства и труда по системе показателей организационно-технического уровня;
- оценка степени прогрессивности достигнутого организационно-технического уровня путем сравнения с нормативами, показателями лучших предприятий, достижениями науки и техники, выбранными за эталоны сопоставления;
- сводная оценка состояния организационно-технического уровня предприятия;
- анализ эффективности достигнутого уровня;
- выяснение степени влияния организационно-технического уровня производства на показатели эффективности предприятия в целом;
- разработка конкретных путей совершенствования организационно-технического уровня и повышения его эффективности.

Анализ организационно-технического уровня предприятия сводится к следующим основным направлениям:

- 1) анализ управления коммерческой организацией;
- 2) оценка уровня организации производства;
- 3) изучение уровня организации труда;
- 4) анализ уровня техники производства;
- 5) оценка уровня технологии производства;
- 6) поиск резервов и разработка мероприятий по повышению организационно-технического уровня.

Информационная база анализа организационно-технического уровня отличается некоторым своеобразием по сравнению с другими аспектами анализа хозяйственной деятельности.

1) источники сведений чрезвычайно разнообразны (бухгалтерская отчетность, плановые и оперативно-производственные данные, внеучетные сведения, показатели статистического учета);

2) ввиду значительных промежутков времени между очередным анализом организационно-технического уровня при сравнениях различных показателей требуется обязательная проверка методической однородности их исчисления;

3) значителен объем информации о состоянии организационно-технического уровня производства, который получается путем дополнительных и подчас громоздких расчетов;

4) доля бухгалтерских источников информации значительно меньше по сравнению с другими разделами анализа хозяйственной деятельности;

5) разовый характер использования некоторых сведений;

б) отсутствие четкого закрепления ответственных лиц за теми или иными источниками информации;

7) большая объемность темы, требующая значительного потока информации.

Основными источниками данных являются планы и отчетность о наличии и использовании средств производства, внедрении новой техники и технологии, организации производства и труда. Анализ уровня техники и технологии производства можно начать с изучения структуры основных фондов. Это позволит установить удельный вес их активной части – производственных основных фондов в общем составе, а в основных производственных фондах – выделить удельный вес оборудования.

Сравнение фактической структуры оборудования с возможной и необходимой в соответствии со структурой трудоемкости процесса дает возможность установить пути совершенствования уровня техники посредством изменения соотношения отдельных видов оборудования.

По возрастному составу оборудование обычно принято делить на три группы: до 10 лет, 10 — 20 лет, свыше 20 лет. Изучение возрастного состава помогает подойти к вопросу морального износа и свидетельствует о степени износа оборудования, а в сочетании с другими показателями помогает выявить оборудование, подлежащее замене и модернизации. Анализируя возрастной состав оборудования, целесообразно рассчитать показатель степени обновления фондов или производственного оборудования.

Обобщающие показатели уровня техники производства

характеризуют результаты использования достигнутого уровня техники в производстве.

Особое значение для характеристики уровня техники имеют показатели вооруженности труда: электровооруженности, энерговооруженности и фондовооруженности. Изучение динамики вооруженности труда позволяет установить ее влияние на производительность труда. Эти показатели характеризуют вооруженность рабочего производственным оборудованием. К показателям вооруженности труда относятся коэффициенты: фактической электровооруженности труда, потенциальной электровооруженности рабочих, фактической энерговооруженности труда, потенциальной энерговооруженности рабочих, фондовооруженности, технической вооруженности.

Контрольные вопросы

1. Что такое экономическая информация?
2. Какие требования предъявляются к информации для управленческого анализа?
3. Что включает в себя анализ организационно-технического уровня?

3 АНАЛИЗ КАК МЕТОД ОБОСНОВАНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

3.1 Управленческие решения, принимаемые на основе релевантной информации

В процессе функционирования любое сельскохозяйственное предприятие сталкивается с проблемой выбора альтернативных вариантов дальнейшей деятельности. Действенным инструментом обоснования выбора является экономический анализ в целом и отдельные его составляющие в частности.

Одна из таких составляющих – анализ издержек, объема и прибыли, с помощью которого могут быть приняты следующие решения:

- определение критической суммы постоянных затрат, переменных расходов на единицу продукции и критического уровня цены реализации при заданных (желаемых) параметрах;
- обоснование решения об увеличении производственной мощности
- обоснование варианта технологии производства;
- выбор варианта машин и оборудования;
- выбор собственного производства или закупки материалов со стороны;
- специальные решения о ценах реализации и размере прибыли;
- решения, связанные с ограниченными производственными возможностями.

Для всех типов решений необходимо определение принимаемых

в расчет релевантных издержек. Но при принятии решений наряду с релевантной количественной оценкой необходимо учитывать качественную информацию, которая может повлиять на будущую прибыль предприятия. Релевантными могут быть только доходы и затраты, относящиеся к будущему управленческому решению.

Расходы и доходы, величина которых зависит от принимаемого решения, представляют собой приростное, дополнительное движение денежной наличности при разных вариантах принимаемых альтернативных решений.

Таким образом, релевантный подход позволяет в процессе принятия управленческого решения сконцентрировать внимание только на значимой информации, что при значительных объемах данных облегчает и ускоряет процесс выработки наилучшего решения.

3.2 Анализ «затраты - объем - прибыль»

При планировании производственной деятельности часто используют метод анализа – «затраты - объем - прибыль», в основе которого лежит взаимосвязь затрат, выручки (дохода), объема производства и прибыли. Этот анализ базируется на маржинальной концепции себестоимости. Основными категориями данной концепции являются постоянные и переменные затраты, маржинальный доход (маржинальная прибыль критическая точка (безубыточности)).

Цель анализа величин в критической точке состоит в нахождении уровня деятельности (объема производства), когда

выручка от реализации становится равной сумме всех переменных и постоянных затрат, причем прибыль организации равна нулю.

При помощи данных анализа легко просчитать различные варианты производственной программы, когда изменяются один или несколько параметров производственного процесса. Таким образом, данный метод формирует основную модель финансовой деятельности и позволяет менеджерам использовать результаты анализа для краткосрочного планирования и оценки альтернативных решений.

Однако полученные сведения будут точны и полезны, если выполняются предположения (допущения), лежащие в основе этой концепции:

1. Поведение постоянных и переменных затрат можно измерить точно.
2. Затраты и выручка от реализации имеют линейную зависимость от уровня производства.
3. Производительность внутри релевантного уровня активности не меняется.
4. Переменные затраты и цены не меняются в течение периода планирования.
5. Структура продукции не меняется в течение планового периода.
6. Объём продаж и объём производства приблизительно равны.

Если одно (или более) из данных допущений отсутствует, применение анализа «затраты – объём – прибыль» может привести к ошибкам.

3.3 Анализ издержек при принятии решения о собственном производстве или закупке изделия со стороны

Производственные подразделения организации часто сталкиваются с проблемой: производить самим или покупать на стороне потребляемого в процессе производства продукта. Для решения проблемы «производить или покупать» может быть использован маржинальный анализ. Главное в данной ситуации – определить все элементы затрат и доходов, релевантные к такого рода решению. При этом целесообразно продумать следующие моменты (рис. 3.1).

При принятии решения такого типа необходимо сравнить затраты при вариантах собственного производства и при покупке.

Стоимость приобретенных деталей можно выразить следующие образом:

$$C = px, \quad (2)$$

где p — цена одной детали; x — требуемое количество деталей в год.

Производить	или	Купить
Потребность в дорогостоящем оборудовании.		Цена закупки детали, узла или полуфабриката.
Переменные затраты на производство детали, узла или полуфабриката.		Арендная плата или другие поступления, полученные от использования освободившихся производственных мощностей.
Затраты на ремонт и техническое обслуживание оборудования.		Ликвидационная стоимость оборудования.

Рисунок 3.1 Существенные моменты при выборе производства или покупки продукта

Себестоимость производства деталей (с) будет включать постоянные (а) и переменные (b) затраты:

$$C = a + bx \quad (3)$$

Потребность в деталях, при которой стоимость их производства и приобретения совпадает, может быть определена из уравнения:

$$px = a + bx \quad (4)$$

Целесообразно сопоставить расчетные затраты на оба варианта (на примере 10 000 деталей) по следующей схеме (табл. 3.1):

Таблица 3.1 Сравнительный анализ затрат, руб.

Релевантные показатели	Всего затрат		Затраты на одну деталь	
	производить	купить	производить	купить
Затраты на покупку	—	40 000	-	4,0
Основные материалы	15000		1,5	
Прямые трудозатраты	120000		2,0	
Переменные общепроизводственные расходы	60000		6,0	
Постоянные ОПР, без которых можно обойтись в случае выбора «купить»	30000		3,0	
ИТОГО затрат	225 000	40 000	3,5	4,0
Разница в пользу «производить»	15000		1,5	

Для окончательного принятия решения нужно учитывать такие факторы, как мощность предприятия, качество продукции, колебания объемов, создание или сокращение рабочих мест и т.д.

Если при производстве необходимо будет нанять на работу дополнительную рабочую силу, приобрести материалы, то эти затраты будут релевантными, значимыми для принятия решения. При наличии избыточной рабочей силы производство может быть организовано путем упорядочения использования имеющихся рабочих; в этом случае затраты на оплату труда будут нерелевантными.

Если производство требуемого продукта будет производиться из остаточных отходов основного вида деятельности, материальные затраты в этом случае будут также нерелевантными. Постоянные накладные расходы при выборе варианта решения не изменятся, т.е. будут в любом случае нерелевантными.

В случае, когда предприятие располагает ограниченным производственным потенциалом, следует рассчитать, какой вид продукции и насколько придется сократить в процессе производства, для того чтобы организовать выпуск нужного изделия собственными силами. При этом должна быть рассчитана упущенная выгода или возможное увеличение прибыли. В такой ситуации при расчете итоговой величины затрат на производство собственными силами должны быть учтены вмененные затраты.

Таблица 3.2 Оценка чистых релевантных затрат для разных вариантов

Показатели	Варианты			
	производить	покупать и не использовать оборудование	покупать и использовать оборудование для производства другой продукции	покупать и сдавать оборудование, в аренду
Доход от арендной платы	-	-	-	8
Маржинальная прибыль от производства другой продукции	-	-	28	-
Затраты на деталь, узел	225	240	240	240
Чистые релевантные затраты	225	240	212	232

В случае принятия решения о покупке на стороне или самостоятельном производстве комплектующих изделий должны быть предусмотрены альтернативы использования высвобождаемого при этом оборудования и других производственных ресурсов. Пример оценки по чистым релевантным затратам представлен в табл.3.2.

Оптимальным для предприятия будет вариант, при котором чистые релевантные затраты находятся на минимальном уровне.

3.4 Специальные решения о цене продажи продукции и прибыли

Нередко возникают ситуации, когда приходится принимать решение о продаже товара по цене ниже нормальной рыночной, а иногда и ниже себестоимости. Такой заказ – это обычно большое количество однородной продукции. Поскольку заказ носит случайный одноразовый характер, он не включается в бюджет и прогнозы на последующие годы, руководству предприятия необходимо сначала определить, позволяют ли это сделать производственные мощности.

Пока приростные доходы больше приростных затрат, у предприятия будет краткосрочная прибыль. В этой ситуации необходимо сопоставить релевантные доходы и релевантные издержки для двух вариантов: без спецзаказа и с учетом спецзаказа (табл. 3.3).

Руководство принимает решение, стоит ли, предприятию ориентироваться на краткосрочную прибыль или отказаться от нее, оградить долгосрочные интересы от возможных изменений в случае принятия дополнительного заказа.

Таблица 3.3 Сравнительный анализ для специального заказа, руб.

Показатели	Без спецзаказа	Со спецзаказом
Выручка от продажи	1 640 000	1713500
Основные материалы	369 000	396 000
Прямые трудозатраты	246 000	264 000
Переменные общепроизводственные расходы	205 000	220 000

Упаковка	123 000	125 500
Итого переменных затрат	943 000	1 005 000
Маржинальный доход	697 000	708 000
Постоянные общепроизводственные затраты	100 000	100 000
Расходы на рекламу	60000	60000
Коммерческие и административные расходы	120 000	120 000
Итого постоянных затрат	280 000	280 000
Прибыль до налогообложения	417 000	428 000

Это возможно в следующих случаях.

При приеме заказа возрастает объем производства, и даже при такой невыгодной цене предприятие может получить незначительную, но краткосрочную прибыль. Однако это может повлиять на будущую цену товара и, следовательно, на прибыль. Если предприятие находится в неблагоприятной ситуации, можно пойти на кратковременное увеличение прибыли путем принятия дополнительного заказа по цене ниже себестоимости. Но если положение более или менее нормальное, то на этот вариант можно пойти только в случае уверенности в том, что цена в будущем не изменится или что предприятие готово к снижению цены и не будет терпеть убытки.

При решении проблемы специального заказа все переменные затраты, как правило, релевантны, а постоянные производственные затраты и все коммерческие, общие и административные расходы нерелевантны.

3.5 Принятие решения о расформировании сегмента рынка

Под сегментом рынка понимается вид продукции, вид деятельности, географическая зона и т.п., которые могут рассматриваться с точки зрения увеличения или сокращения объема этой деятельности.

Для анализа финансовых последствий элиминирования сегмента предприятия необходимо учесть эффект изменения величины прибыли при принятии такого решения. Анализ заключается в сравнении двух отчетов о прибылях и убытках предприятия в соответствии с маргинальным подходом. В один отчет включены все данные о сегменте, а во втором этой информации нет. Основная проблема, которую необходимо решить, – оставить продукт, услугу или подразделение либо ликвидировать их.

Анализ альтернатив целесообразно проводить в таблице 3.4:

Таблица 3.4 Анализ альтернатив решения, руб.

Показатели	Альтернативы		Отклонение в пользу варианта ликвидации
	оставить сегмент	ликвидировать сегмент	
1. Выручка от реализации	150 000	135 000	(15 000)
2. Переменные затраты	60000	52500	7500
3. Маржинальный доход (1) – (2)	90000	82500	(7500)
4. Постоянные затраты	84000	67500	16500
5. Прибыль до налогообложения (3) – (4)	6000	15000	9000

Есть и другой подход к выбору решения (табл. 3.5).

Очень важно выделить устранимые затраты, которые не всегда совпадают с затратами, прямо отнесенными на определенный

продукт или сегмент. Устранимые затраты – это приростные затраты, которые имели место только тогда, когда подразделение существовало.

Таблица 3.5. Анализ затрат и выручки предприятия при ликвидации сегмента

Результаты ликвидации	Сумма, руб.
Выигрыш в случае ликвидации сегмента	
Увеличение выручки от продаж(объема продаж)	Нет
Уменьшение переменных затрат	7500
Уменьшение постоянных затрат	16500
ИТОГО выигрыш	24000
Потери в случае ликвидации сегмента	
Уменьшение выручки от продаж (объема продаж)	15000
Увеличение затрат	Нет
ИТОГО потерь	15000
Прирост прибыли в случае ликвидации (выигрыш – потери)	9000

Таким образом, для решения о ликвидации неприбыльного сегмента (производственной линии, услуги или подразделения) требуется два инструмента анализа:

1) составление отчета с использованием маржинального подхода;

2) анализ результатов ликвидации. Первый помогает определить устранимые постоянные затраты, которые являются релевантными в данном решении, а второй позволяет сравнивать операционные результаты для альтернативы: оставить сегмент или ликвидировать его.

3.6 Факторы ограничений в принятии решений

Задача выбора оптимального решения значительно усложняется, если требуется учитывать разные ограничения (лимитирующие факторы). Во-первых, существуют границы спроса на продукцию (внешние ограничения). Во-вторых, в процессе принятия решения может возникнуть ситуация, когда возрастает спрос на какую-либо продукцию, появляется возможность дополнительного заказа. Однако этот спрос превышает возможности предприятия: недостаточность производственных мощностей, трудовых ресурсов (общее количество или по профессиям), материальных ресурсов (недостаток материалов для изготовления продукции в необходимом количестве), фонда рабочего времени предприятия. С учетом этих факторов необходимо принять решение, которое позволило бы получить максимальную прибыль. В этом случае возникает необходимость ранжирования изделий по относительной прибыли (например, прибыли на один человеко-час).

Процесс принятия решений с учетом ограничений предусматривает определение маржинального дохода, который дает каждое изделие на единицу недостающего ресурса (табл. 3.6).

Таблица 3.6 Выбор производства продукции с учетом лимитирующих факторов

Показатели	Продукт А	Продукт Б
1. Цена за единицу, руб.	20	30
2. Переменные расходы на единицу, руб.	14	18
3. Маржинальный доход на единицу, руб.	6	12
4. Уровень маржинального дохода, $(3)/(1) \cdot 100$,	30	40

%		
5.Количество единиц продукции, производимых за один машино-час	4	1
Маржинальный доход за 1 машино-час, руб. (3) • (5)	24	12
Маржинальный доход за 1000 машино-часов, руб.	24000	12000

Предпочтение отдается производству видов продукции, которые обеспечивают более высокий маржинальный доход на единицу недостающего ресурса.

Однако, принимая окончательное решение о выборе варианта, следует учесть также моральные факторы: невыполнение предварительного заказа может привести к снижению доверия клиентов и даже к их потере.

Контрольные вопросы

- 3 Какие решения принимаются на основе анализа издержек, объема производства и прибыли?
- 4 Что означает термин «релевантные издержки»?
- 5 В каких ситуациях организации выгодно принять специальные решения о цене продажи продукции и прибыли?
- 6 Какие факторы ограничений существуют при принятии решений?

4 АНАЛИЗ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ОСНОВНЫХ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ФОНДОВ

4.1 Задачи анализа в управлении основными средствами

Одним из важнейших факторов увеличения объема производства продукции на агропромышленных промышленных предприятиях является обеспеченность их основными производственными фондами в необходимом количестве и ассортименте и более полное и эффективное их использование. Задачи анализа формируются в соответствии с целями управления основными производственными фондами. Анализ призван облегчить управленческому персоналу решение основных вопросов управления основными фондами таких, как:

- правильная организация рабочего места, безопасность оборудования;
- улучшение загрузки основных фондов;
- выбор оптимального режима работы;
- увеличение производительности затраченного времени;
- снижение потерь времени работы основных фондов;
- организация учета и контроля времени работы транспортных средств и оборудования;
- организация содержания основных фондов и оборудования;
- управление обновлением оборудования.

Последний пункт подразумевает ответ на следующие вопросы: какие и сколько основных средств необходимо приобрести, нужно ли его приобретать, будет ли спрос на продукцию этих машин,

существует ли новая и более дешевая технология, сумеют ли рабочие работать на новом оборудовании без дополнительного обучения, когда данное оборудование окупится, используется ли где-то аналогичное оборудование и с каким итогом.

Источники данных для анализа: бизнес-план предприятия, план технического развития, ф. № 1 «Баланс предприятия», Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, инвентарные карточки учета основных средств, проектно-сметная, техническая документация и др.

4.2 Анализ обеспеченности организации основными средствами

Анализ начинается с изучения объема основных средств, их динамики состава и структуры. Важное значение имеет анализ движения и технического состояния основных средств, для этого рассчитываются коэффициенты обновления, выбытия, прироста, износа, технической годности и другие.

Анализируется выполнение плана по внедрению новой техники, вводу в действие новых объектов, ремонту и модернизации основных средств. Определяется доля прогрессивного оборудования в его общем количестве и по каждой группе машин и оборудования, а также доля автоматизированного оборудования.

Для характеристики возрастного состава и морального износа основные средства группируются по продолжительности эксплуатации (до 5, 5-10, 10-20 и более 20 лет), рассчитывается средний возраст оборудования.

Для характеристики состояния рабочих машин, оборудования, инструментов, приспособлений применяют группировку их по технической пригодности:

- а) пригодное оборудование;
- б) оборудование, требующее капитального ремонта;
- в) непригодное оборудование, которое подлежит списанию.

Обеспеченность отдельными видами машин, механизмов, оборудования, помещениями устанавливается сравнением фактического их наличия с плановой потребностью, необходимой для выполнения плана по производству продукции. Обобщающими показателями, характеризующими уровень обеспеченности организации основными производственными фондами, являются фондовооруженность и техническая вооруженность труда.

4.2 Анализ эффективности использования основных средств

Для обобщающей характеристики интенсивности и эффективности использования основных средств служат показатели:

- фондорентабельность (отношение прибыли к среднегодовой стоимости основных средств);
- фондоотдача (отношение стоимости произведенной продукции к среднегодовой стоимости основных производственных фондов). С целью более глубокого анализа эффективности использования основных фондов показатель фондоотдачи определяется по всем основным фондам, фондам производственного назначения, их активной части (машинам и оборудованию);
- фондоемкость (показатель, обратный фондоотдаче);

относительная экономия основных фондов.

В процессе анализа изучаются динамика перечисленных показателей, выполнение плана по их уровню, проводятся межхозяйственные сравнения, после чего изучают факторы изменения их уровня.

Факторами первого уровня, влияющими на фондоотдачу основных производственных фондов, являются изменение доли активной части фондов в общей сумме основных средств и изменение фондоотдачи активной части фондов:

Резервами повышения фондоотдачи являются:

- увеличение времени работы машин, механизмов, оборудования (ввод в действие неустановленного оборудования, повышение коэффициента сменности, ликвидация внутрисменных простоев, сокращение времени нахождения в ремонте);

- оптимальная загрузка техники, производственных площадей (ускорение сроков достижения проектной производительности техники. Научная организация труда и производства, рациональное использование производственных площадей);

- техническое совершенствование основных средств (реконструкция на базе новой техники, развитие рационализаторской деятельности, использование прогрессивных технологических процессов, модернизация оборудования).

В заключение анализа подсчитывают резервы увеличения производства сельскохозяйственной продукции и повышения фондоотдачи. Ими могут быть ввод в действие неустановленного

оборудования, его замена и модернизация, сокращение целодневных и внутрисменных простоев, повышение коэффициента сменности, более интенсивное его использование, внедрение мероприятий НТП.

Сокращение целодневных простоев оборудования приводит к увеличению среднего количества отработанных дней каждой его единицей за год. Этот прирост необходимо умножить на возможное количество единиц оборудования и фактическую среднедневную выработку единицы:

Чтобы подсчитать резерв увеличения выпуска продукции за счет повышения коэффициента сменности в результате лучшей организации производства, необходимо возможный прирост последнего умножить на возможное количество дней работы всего парка оборудования и на фактическую сменную выработку.

За счет сокращения внутрисменных простоев увеличивается средняя продолжительность смены, а следовательно, и выпуск продукции. Для определения величины этого резерва следует возможный прирост средней продолжительности смены умножить на фактический уровень среднечасовой выработки оборудования и на возможное количество отработанных смен всем его парком СМ (произведение возможного количества оборудования, возможного количества отработанных дней единицей оборудования и возможного коэффициента сменности).

Для определения резерва увеличения выпуска продукции за счет повышения среднечасовой выработки оборудования необходимо сначала выявить возможности роста последней за счет его

модернизации, более интенсивного использования, внедрения мероприятий НТП и т.д.

Практическое задание

Задание: подготовить исходную информацию, рассчитать основные показатели ОПФ, факторы, темпы прироста, резервы повышения фондоотдачи для анализа темы 4 (таблиц 4.1-4.4).

Таблица 4.1 Размеры и структура основных фондов хозяйства

Основные средства	2015 г.			2016 г.			2017г.			2017 г. в % к
	тыс. руб.	в % к итогу		тыс. руб.	в % к итогу		тыс. руб.	в % к итогу		
1. Здания и сооружения и передаточные устройства	62502	38,0		62267	36,1		31291	20,2		50,1
2. Машины и оборудование	61726	37,5		69253	40,2		79796	51,5		129,3
3. Транспортные средства	8620	5,2		9299	5,4		9390	6,1		108,9
4. Производственный и хозяйственный инвентарь	805	0,5		935	0,5		866	0,6		107,6
5. Рабочий и продуктивный скот	30733	18,7		30667	17,8		33590	21,7		109,3
ИТОГО	164386	100,0		172421	100,0		154933	100,0		94,3

Таблица 4.2 Фондооснащенность и фондовооруженность труда,
тыс. руб.

Показатели	2015 г.		2016 г.		2017 г.		2015 г. в % к 2017 г.	
	на 100 га с.-х. угодий	на 1 работника	на 100 га с.-х. угодий	на 1 работника	на 100 га с.-х. угодий	на 1 работника	на 100 га с.-х. угодий	на 1 работника
Среднегодовая стоимость всех основных фондов	2556,9	1417,1	2681,9	1611,4	2761,7	2012,1	108	142,0
из них: здания и сооружения	972,2	538,8	968,5	581,9	557,8	406,4	57	75,4
машины и оборудования	960,1	532,1	1077,2	647,2	1422,4	1036,3	148	194,8
транспортные средства	134,1	74,3	144,6	86,9	167,4	121,9	124	164,1
рабочий и продуктивный скот	478,0	264,9	477,0	286,6	598,8	436,2	125	164,7

Таблица 4.3 Влияние уровня использования основных производственных фондов на выручку от продаж

Показатели	2015 г.	2017 г.	Изменения (+, -)
	базис (0)	отчет (1)	
	а	б	в =б-а
1. Выручка от продаж (В), тыс. руб.	71542	73721	2179
2. Основные производственные фонды (Ф), тыс. руб., в т. ч. машины и оборудование	172421 69253	154933 79796	-17488 10543
3. Удельный вес машин и оборудования в общей стоимости фондов (У), %	40,2	51,5	11,3
4. Фондоотдача на 1 руб. машин и оборудования (Ф _{отд}), руб.	1,03	0,92	-0,11

$$B = \Phi * Y * \Phi_{отд} \quad (5)$$

Решить трехфакторную мультипликативную модель методом абсолютных разниц:

1) влияние величины основных фондов (Ф), тыс. руб.

$$B_{\Phi} = (\Phi_1 - \Phi_0) * (Y_0 / 100) * \Phi_{отд 0} \quad (6)$$

2) влияние удельного веса машин и оборудования (У), тыс. руб.

$$B_Y = \Phi_1 * (Y_1 - Y_0) / 100 * \Phi_{отд 0}$$

3) влияние фондоотдачи ($\Phi_{отд}$), тыс. руб.

$$B_{Фотд} = \Phi_1 * (Y_1/100) * (\Phi_{отд 1} - \Phi_{отд 0}) \quad (7)$$

Проверка: стр. 1 отклонение (В) = сумме факторов ($B_{\Phi} + B_{\gamma} + B_{Фотд}$)

Таблица 4.4 Эффективность использования основных средств производства и энергетических ресурсов

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2017 г. в % к 2015 г.
1. Получено на 100 руб. основных средств, руб.:	-	-	-	-
- выручки от продаж (фондоотдача)	79,5	62,1	69,4	87,3
- прибыли (+), убытка (-)	10,8	4,6	2,0	18,5
2. Приходится на 100 руб. выручки от продаж:	-	-	-	-
- основных средств (фондоёмкость), руб.	125,8	161,1	144,1	114,6

На уровне предприятия резервы повышения фондоотдачи подсчитывают следующим образом:

$$P \uparrow \Phi O = \frac{BП_{\Phi} + P \uparrow BП}{OПФ - P \downarrow OПФ + OПФ_{д}} - \frac{BП_{\Phi}}{OПФ_{\Phi}}, \quad (8)$$

где $BП_{\Phi}$ - фактический объем валовой продукции;

$P \uparrow BП$ - резерв увеличения валовой продукции;

$ОПФ_{ф}$ - фактическая среднегодовая сумма основных производственных фондов;

$ОПФ_{д}$ - дополнительная сумма основных фондов, которая понадобится для освоения резервов увеличения производства продукции;

$R \downarrow ОПФ$ - резерв сокращения фондов за счет реализации, сдачи в аренду, консервации и списания.

Контрольные вопросы

1. По каким основным направлениям проводится анализ основных производственных фондов?
2. Какие показатели используются для оценки динамики основных фондов?
3. Какой экономический смысл имеет расчет показателей фондоотдачи и фондоемкости основных средств?
4. Опишите факторную модель фондоотдачи и показатели, ее составляющие.

5 АНАЛИЗ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ МАТЕРИАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ

5.1 Задачи анализа в управлении материальными ресурсами

В условиях рыночных отношений анализ выступает важнейшей структурной составляющей системы управления организацией. От того, насколько объективно и научно обоснованно будет интерпретирована информация, формируемая в учете, зависит экономическая целесообразность и обоснованность решений, производственная и финансовая результативность деятельность предприятия [16].

Ведущую роль в информационном обеспечении анализа играет бухгалтерская финансовая отчетность.

При анализе оборотных активов особое внимание уделяют изменению состава и динамики оборотных активов, как наиболее мобильной части капитала, от состояния которых в значительной степени зависит финансовое состояние предприятия. Основной задачей материально-производственных запасов является обеспечение непрерывности процесса производства [27].

Цели и задачи анализа материальных ресурсов ориентированы на нужды управления. Анализ состояния и использования материальных ресурсов позволяет руководству: изучить состояние запасов, определить их соответствие нуждам сельскохозяйственных предприятий, выяснить случаи затоваривания; организовать эффективную замену в случае отсутствия или несвоевременного поступления материалов; своевременно контролировать выполнение графика поступления материальных ценностей в производство;

выявлять медленно оборачивающиеся материальные ценности и организовать их замену и реализацию; потери при транспортировке, складировании; определить поставщиков, сохранить длительные связи, найти новые рынки; определить количество и состав фактических остатков, сверхнормативные, ненужные материалы; сроки хранения; рассчитать ликвидность запасов и их фактическую рыночную стоимость; их оборачиваемость, эффективность замедления и ускорения оборачиваемости; обеспеченность запасов собственными оборотными средствами и необходимость привлечения заемных средств; определить обеспеченность производства материальными ресурсами и ее влияние на выпуск продукции (сколько продукции недополучено или получено дополнительно); организовать учет и планирование материально-технического снабжения, нормирование материалов, учет и контроль за материалами; выявить возможность механизации работ по учету и анализу материалов; пути снижения норм расхода и общей материалоемкости продукции, уменьшить и ликвидировать потери, отходы, нерациональные и невыгодные замены; определить пути уменьшения отходов в производстве, их вторичного использования и реализации; выявить потери материалов в случае брака; применять новые, прогрессивные технологии.

Все указанные цели направлены в конечном счете на улучшение результатов управления:

- увеличение объема выпуска, улучшение качества продукции;
- уменьшение материальных затрат на единицу продукции;
- улучшение использования оборотных активов предприятия;

- и как результат первого и второго — возможное увеличение прибыли и улучшение финансового состояния предприятия.

Для целей управления необходима достоверная и своевременная информация по основным вопросам: текущая потребность в отдельных видах сырья и материалов; запасы сырья и материалов и их состояние; объем незавершенного производства; сроки выполнения принятых заказов; «пульс цен» на сырье и материалы; условия отгрузки; требования к формам и срокам оплаты; организация снабженческо-сбытовой деятельности, степень ее прогрессивности и эффективности, система стимулирования поставок; применяемые виды упаковок и способы доставки, типы отгрузки и стоимость транспортировки.

Результаты и возможности анализа определяются состоянием информации.

Информационную базу анализа составляют: договоры поставок; документы на доставку; данные складского учета; аналитический и синтетический учет материалов в бухгалтерии.

Учет материалов в организации осуществляется по калькуляционным группам (черные, цветные трубы и т.д.) и по каждому наименованию, сорту, размеру. Отпуск материалов с общезаводских складов в цеховые кладовые и на рабочие места осуществляется по лимитным картам и разовым требованиям.

Основанием для определения лимита являются специфицированные нормы. При большом количестве потребляемых материалов лимитные карты гораздо удобнее (меньше записей), чем разовые требования. Стоимость материалов, отпускаемых по

лимитным картам с общезаводских складов и цеховых кладовых, можно установить по балансовому счету «Основное производство».

Дополнительный отпуск материалов (на брак, изменение технологии) оформляется актами. Актами оформляются и разрешения на замену материалов.

Информационную базу анализа составляют сведения аналитического учета о поступлении, расходе, остатках сырья, материалов, топлива и других материальных ресурсов. Показатели планового и фактического расхода сырья, материалов и топлива на единицу продукции фиксируются в калькуляциях себестоимости изделий.

5.2 Анализ наличия и обеспеченности предприятия материальными ресурсами

Формы договорных отношений по поставкам материальных ресурсов – это договоры-контракты с производителями или с подрядно-контрактной организацией.

Одним из важнейших условий успешного выполнения плана производства является своевременное и полное снабжение сельскохозяйственной организации необходимыми материальными ресурсами.

При анализе использования материальных ресурсов прежде всего следует проверить правильность и обоснованность составления плана материально-технического снабжения), а уже затем его выполнение по объему, номенклатуре, срокам. Потребность в поставках материальных ресурсов определяется на основе производ-

ственной программы и обоснованных норм по следующим направлениям:

- потребность на программу планируемого периода;
- запас материалов на конец планируемого периода, необходимый для бесперебойной работы в будущем;
- ожидаемый остаток на начало планируемого периода;
- количество и стоимость материалов, которые должны быть получены от поставщиков.

Особое место в анализе занимает изучение реальности и экономической обоснованности планируемой потребности по видам материальных ресурсов. Для этого устанавливается соответствие нормы расхода на единицу продукции в натуральном выражении применяемым нормам при расчете потребности в планах МТС, а также нормам, отраженным в плановой калькуляции себестоимости.

По каждому виду материалов можно установить соответствие планов снабжения их реализации на деле, сведения о недопоставках материальных ресурсов в разрезе поставщиков и по отдельным группам материалов.

Изучение правильности составления плана МТС начинается с проверки расчетов на программу, затем — запасов на начало и конец. После этого переходят к проверке выполнения плана МТС.

Необходимо проанализировать выполнение обязательств по поставкам материалов по видам, сортам, маркам, позициям. В этом случае используется методика оценки плана по ассортименту продукции. Анализ завершается расчетом резервов роста объема

производства и снижения себестоимости за счет повышения эффективности использования материальных ресурсов.

При большой номенклатуре материалов выполнение плана поставок анализируется отдельно по основным, дефицитным и лимитирующим видам материальных ресурсов ввиду сложности сплошного анализа.

Анализ выполнения плана МТС можно начать с изучения отчета об остатках, поступлении и расходе сырья по схеме, приведенной в табл. 5.1.

Допустим, предприятию необходимо материалов:

Исходя из потребности по плану 3750 т.

Заключено договоров с поставщиками на 3400 т.

Таблица 5.1 Анализ выполнения плана материальных ресурсов

Виды мате- риа- лов	Потребность по плану			Вклю- чено в план МТС	Откл онен чено ие (+,-)	Заклю- чено дого- воров	Откло- нение (+,-)	Процент реализаци и заявок
	на вы- полне- ние прог- раммы	на ремонтно -эксплуа- тационны е нужды	на по- полне- ние запасо в					
А	1	2	3	4	5	6	7	8 (гр. 6 : гр. 4) x 100

Следовательно, не закрыто договорами 350 т. Процент реализации потребности составил: $(3400:3750)* 100 = 90,67\%$.

Очевидна вина отдела снабжения, который не смог разместить заказы на 350 т.

Начинается анализ использования материальных ценностей с общей характеристики расхода материалов на продукцию. Методика анализа в значительной мере определяется существующей системой учета затрат.

О полноте снижения расхода материалов судят обычно по данным инвентаризаций, однако в промежутках между ними целесообразно проверять фактический расход путем составления баланса по такой схеме:

$$R_{M\phi} = R_{Mn} + Oхбр + ПУН, \quad (9)$$

где, $R_{M\phi}$ – фактический расход материала;

R_{Mn} - полезный расход на выпуск;

ОХ бр – отходы, наладка и брак в производстве;

ПУН - потери, угар, недостача, естественная убыль.

Обеспеченность предприятия материалами необходимо рассматривать с двух позиций:

- с точки зрения обеспечения материалами на какую-то определенную дату;
- с точки зрения обеспеченности в отчетном периоде в целом.

В первом случае необходимо знать количество имеющегося материала, норму расхода и суточный выпуск.

Количество дней обеспеченности запасом при этом равно:

$$З_{квм} = Нр * Овпс, \quad (10)$$

где, $З_{квм}$ – запас конкретного вида материала;

$Нр$ – норма расхода на единицу продукции;

$Овпс$ - объем выпуска этой продукции за сутки

Для определения обеспеченности в отчетном периоде необходимо знать: 1) потребность материалов на программу; 2) остатки на начало периода; 3) объёмы поступления (по срокам). Расчеты ведутся аналогично первому случаю: исходя из норм расхода, суточного выпуска, сведений об остатках.

Необходимо проанализировать не только величину снабжения материалами за год, но и равномерность поставок. Анализ целесообразно проводить по данным за год в разрезе кварталов и месяцев.

Необходимо выяснить причины срыва сроков поставки, своевременность подачи заявок, оплаты платежных документов за материалы.

Покрытие потребности каждого подразделения в материалах как по количеству, так и по срокам должно найти отражение в графиках обеспечения материальными ресурсами.

При составлении графиков потребность рассчитывается исходя из производственной программы и прогрессивных норм расхода материалов на единицу продукции, а также исходя из остатков материалов на начало и конец периода. На начало берется фактический остаток, на конец – в пределах норматива.

Таблица 5.2 График поставки материалов

Шифр материала	Наименование материала	Остаток на начало месяца	Поступило по договорам			Остатки на конец месяца по норме	Необходимо на программу			
			к 10.01	к 20.01	к 31.01		всего	в том числе по цехам		
								№ 1	№ 2	№ 3

В графике учитывается объем, ассортимент и срок поставки по договору. Обычно график поставки материалов составляется по следующей схеме. Ежедневно в цехах составляют рапорт-отчет о поступлении материалов, где особо выделяются материалы, по которым имеется необеспеченность.

Для ежедневного анализа необходим оперативный учет отклонений. Отклонения фактического расхода материалов от норм рассчитываются в ведомостях расхода материалов.

В ней показываются поступление материала, изготовление деталей, маршрут их прохождения, сведения о расходе материалов.

Все акты расхода за месяц объединяются в сводную ведомость.

Для материалов отклонение от норм анализируется по лимитным картам.

Данные о потерях от брака, порчи материалов в производстве берутся из соответствующих актов по мере их оформления. Важное значение приобретает контроль за отходами, возникающими при использовании материалов. Об уровне использования материалов можно судить путем сравнения фактического процента отходов,

исчисленного по отношению к величине использованных материалов, с нормой. Контроль за расходом материалов ведется по подразделениям, участкам.

Целесообразно сравнить по одному и тому же цеху отклонения от норм расхода материалов по причинам за отдельные дни месяца. Это позволит вскрыть тенденцию изменений. Такой анализ дает возможность своевременно принять меры для устранения причин возникновения отклонений в расходе материалов (замена материалов, некратность заготовки, нестандартность, неправильно использование, материал в забракованной продукции и т.д.).

Большого повседневного внимания требует анализ использования инструментов и приспособлений. Необходимо проанализировать их поступление из цеха, своих мастерских, а также состояние запасов на центральном складе и в своих кладовых. Фактический запас сопоставляется с лимитом. Необходимо анализировать ежедневно размеры обмена отработанных инструментов на новые, а также меры, принимаемые по их восстановлению (заточка, ремонт). Устанавливаются причины порчи инструментов и приспособлений. Данные для анализа использования инструментов можно получить из наблюдений мастеров.

Обеспеченность материальными ресурсами, как правило, контролируется по пятидневкам и декадам, а при небольших объемах производства – ежедневно.

Большое значение в нормализации обеспечения предприятия материальными ресурсами имеет состояние запасов материалов, их своевременный анализ. Наличие запасов предприятия является одним

из необходимых условий снижения риска для нормального хода производства. Однако хранение запасов вызывает большие дополнительные затраты, связанные с помещениями, кадрами, финансированием, транспортом, приемом, хранением и т.д. Отход от практики запасов возможен только при идеальной организации рынка и партнерских связей, поэтому в наших условиях запасы материалов необходимы. Речь идет только об их оптимизации, ликвидации сверхнормативных запасов, организации постоянного контроля за их состоянием. При этом различают запас по норме и фактически.

По видам запасы подразделяются на:

- резервный, или страховой, запас, используемый в случае перерывов в плане снабжения и особенно необходимый при сезонном характере поставок;

- запас, необходимый на программу; он проверяется по всей номенклатуре в соответствии с потребностью на производственную программу.

Основной методикой анализа запасов является сопоставление с нормативом (прошлым периодом).

Сверхплановый запас или незаполненный норматив запаса выявляется путем сопоставления фактических запасов с нормативом.

При этом следует иметь в виду, что различают максимальную и минимальную норму запаса (это текущий запас, необходимый для работы в текущем периоде). Соотношения между этими запасами:

Максимальный запас = Текущий запас + Резервный запас

Особое внимание уделяют анализу отклонений в запасах. Незаполненный норматив ставит под угрозу выполнение

производственной программы. В этом случае следует поставить под жесткий контроль поставки данного вида материалов по дням.

При сверхнормативных запасах следует рассмотреть длительность хранения запасов, выделить сроки пролеживания более трех месяцев и изучить по этим видам материалов причины, вызвавшие сверхнормативный запас:

- остродефицитность материала и желание запастись впрок;
- плохая организация снабжения;
- неравномерность поставок;
- залежалый, ненужный запас в связи с: снятием продукции с

производства;

плохим качеством; изменением технологии и рецептуры сырья.

Хранение сверхнормативных запасов вызывает замедление оборачиваемости оборотных средств, отвлекает средства из оборота и тем самым ухудшает финансовое состояние предприятия.

Анализ материалоемкости продукции начинается с сопоставления показателей общей материалоемкости отчетного года в ценах на выпускаемую товарную продукцию, принятых в плане.

При анализе показателя общей материалоемкости оценивается его влияние на уровень изменения частных показателей материалоемкости: топливоемкости, энергоемкости и т.д. Эти показатели характеризуют эффективность использования конкретных групп материальных ресурсов. Анализ частных показателей используется для осуществления текущего контроля за ходом выполнения заданий по снижению норм расхода важнейших видов

материалов, за полнотой включенных в план резервов снижения материальных затрат.

Отрицательное влияние на материалоемкость продукции оказывают сверхплановые отходы и потери от брака.

Основная задача анализа материалоемкости отдельных изделий – получить данные, касающиеся действия различных факторов на изменение общей материалоемкости продукции. В этом случае объектами анализа могут быть изделия, входящие в состав сравнимой продукции, то есть изделия, выпускаемые в массовом порядке и занимающие наибольший удельный вес в общем объеме производства, и новая продукция (вновь выпускаемая).

При анализе материалоемкости отдельных изделий устанавливается влияние изменения структуры и видов потребляемого сырья и материалов на перерасход материальных ресурсов (по укрупненным группам), а также оценивается качество действующих норм. Анализ материалоемкости отдельных изделий должен выявить резервы снижения материалоемкости продукции.

По выпускаемой новой продукции анализ материалоемкости проводится на стадии ее запуска в производство, так как результаты такого анализа позволяют установить соответствие выпускаемых изделий лучшим отечественным и зарубежным образцам. Данные берутся из отчетных калькуляций изделий с прилагаемыми расшифровками статей затрат. Расчет удельной материалоемкости предполагает исчисление прямых материальных затрат и материальных затрат в комплексных статьях расхода. Материальные затраты в комплексных статьях устанавливаются на основе

отношения (коэффициента) прямых материальных затрат по элементам и по статьям затрат в комплексных расходах.

Анализ причин изменения прямых материальных затрат производится на основе их расшифровки в калькуляциях. На изменение расхода сырья и материалов, полуфабрикатов и комплектующих изделий влияют следующие факторы:

- снижение норм расхода;
- изменение состава потребляемого сырья;
- изменение цен на приобретаемое и используемое в производстве продукции сырье, материалы, покупные полуфабрикаты;
- транспортно-заготовительные расходы;
- изменение фактической комплектации деталей.

Нарушения норм расхода материалов отрицательно характеризуют работу организации. Ликвидация допущенного перерасхода – резерв снижения себестоимости продукции.

Практическое задание

Задание: подготовить исходную информацию, рассчитать состав и структуру материально-производственных ресурсов, основные показатели эффективности использования производственных запасов, сделать выводы по данным таблиц, рассчитать резервы повышения эффективности.

Таблица 5.3 Анализ состава и структуры материально-производственных запасов на конец года

Виды материально-производственных запасов	2016 г.		2017 г.		2018 г.		2018 г. 2016 г к
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	%
Запасы, в т.ч.:	8306	100	7247	100	5352	100	64,4
сырье, материалы	2326	28,0	866	11,9	1125	21,0	48,4
животные на выращивании и откорме	4455	53,6	4295	59,3	3510	65,6	78,8
затраты на незавершенном производстве	684	8,3	669	9,2	368	6,9	53,8
готовая продукция и товары для перепродажи	841	10,1	1417	19,6	349	6,5	41,5

Таблица 5.4 Анализ эффективности использования материально-производственных запасов

Показатели	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2018 г. к 2016 г. (+; -)
Выручка, тыс. руб.	5114	5666	8489	+3375
Прибыль от продаж, тыс. руб.	73	767	1282	+1209
Среднегодовая стоимость материально-производственных запасов, тыс. руб.	8411,5	7776,5	6299,5	-2112
Материальные затраты, тыс. руб.	8382	4381	4507	-3875
Коэффициент оборачиваемости материально-производственных запасов, п.1/п.2	0,61	0,73	1,35	+0,74
Длительность одного оборота материально-производственных запасов, в днях, 360/п.5	590	493	267	-323
Материалоотдача, руб.	0,61	1,29	1,88	+1,27
Материалоемкость, руб.	1,64	0,77	0,53	-1,11
Прибыль на 1 руб. материальных запасов, руб.	0,01	0,10	0,20	+0,19

Контрольные вопросы:

1. Какие оценки существуют для определения потребности в запасах материальных ресурсов?
2. По каким основным направлениям и на основе каких показателей проводится анализ качества материально-технического обеспечения предприятия?
3. Опишите показатели эффективности использования материальных ресурсов.
4. Какие факторы влияют на общую материалоемкость продукции?
5. Опишите алгоритм факторного анализа общей материалоемкости продукции способом цепной подстановки.
6. Опишите порядок расчетов, необходимых для проведения факторного анализа материалоемкости продукции.
7. Перечислите факторы, влияющие на материалоемкость отдельных видов продукции.
8. Опишите факторную модель, позволяющую оценить влияние стоимости материальных ресурсов на объем производства продукции.
9. Какие мероприятия способствуют повышению эффективности использования материальных ресурсов? Как подсчитать экономию от их внедрения?

6 АНАЛИЗ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ТРУДОВЫХ РЕСУРСОВ

6.1 Задачи анализа в управлении трудовыми ресурсами

Анализ труда и заработной платы должен быть ориентирован на решение таких целей управления, как:

- 1) организация набора рабочей силы;
- 2) подготовка кадров;
- 3) правильная организация труда;
- 4) организация борьбы с потерями рабочего времени;
- 5) нормирование труда, контроль за отклонениями от норм;
- 6) организация оплаты труда;
- 7 рациональное использование и борьба с непроизводительными расходами
- 8) фонда оплаты труда;
- 9) система стимулирования труда;
- 10) производительность труда, резервы ее увеличения;
- 11) анализ соотношения темпов роста производительности труда и заработной платы;
- 12) эффективность использования трудовых ресурсов.

Информационная база анализа — это первичная учетная документация по труду: договоры, контракты, приказы (распоряжения) о приеме на работу и прекращении трудового договора, личная карточка, записка о предоставлении отпуска, табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы, наряды на выполнение работ, нормы, расценки, доплатные и простойные листки, расчетно-платежные ведомости, платежные

ведомости, лицевые счета и другие документы.

Основные планово-нормативные документы — это баланс рабочей силы, баланс рабочего времени, план снижения трудоемкости, план по фонду оплаты труда и фонду материального поощрения и т. д.

6.2 Анализ численности и состава работников организации

В процессе анализа используют сведения о среднесписочной численности персонала. В списочный состав работников предприятия включаются все работники, принятые на постоянную, сезонную, а также временную работу на срок один день и более со дня зачисления их на работу.

Не включаются в списочный состав работники: не состоящие в штате данного предприятия, принятые на работу по совместительству и др.

К анализу привлекают данные о среднесписочной численности работающих по категориям.

Численность работников подразделяется на явочную и списочную. Явочная численность промышленно-производственного персонала определяется всего по предприятию, в том числе в основных подразделениях. Рассчитывают среднесписочную численность всего персонала, в том числе промышленно-производственный персонал, из них рабочих; персонал совместителей.

Определяют движение численности промышленно-производственных рабочих:

- 1) состояло по отчету на начало отчетного года;
- 2) принято;
- 3) переведено;
- 4) выбыло;
- 5) состояло по отчету на конец отчетного года;
- 6) число рабочих, совершивших прогул с начала года, число случаев прогула;
- 7) число состоявших в списочном составе.

В ходе анализа устанавливается:

- 1) как изменилась численность и структура персонала в целом, по категориям;
- 2) какие изменения в соотношении категорий.

Анализ структуры персонала изучается по таким направлениям:

- 1) структура персонала предприятия по категориям (ППП, служащие и т.д.);
- 2) структура рабочих по составу (основные, вспомогательные);
- 3) структура рабочих по профессиям (трактористы, водители, доярки, токари, слесари, и т.д.);
- 4) структура рабочих внутри профессии по специальностям.

Принято считать, что если одна организация обеспечено большим числом рабочих, чем другая, то она должно давать, при прочих равных обстоятельствах, соответственно больше продукции. Однако это только количественная сторона вопроса, необходимо проанализировать состояние качественной стороны.

Сопоставляя квалификацию рабочих и работ, следует обратить

внимание на случаи, когда рабочие низшего разряда выполняли работу высокого разряда, так как в этом случае страдает качество работ. Если же рабочий высокого разряда выполняет неквалифицированную работу, то делаются доплаты по заработной плате. Анализ выполняется выборочно, используются наряды или любой другой документ, где есть сведения о разряде рабочих и работ.

Это значит, что рабочий I разряда выполняет работы I разряда в 50% случаев (т.е. 50% по трудоемкости от общего объема работ). Остальное выполняется рабочими более высокой квалификации.

Следует рассмотреть случаи, когда на низших разрядах используется рабочая сила с высоким образовательным уровнем, а также внимательно отнестись к молодым рабочим высокого разряда, но с низким образовательным уровнем. Повышение их образования может быть заложено в плане повышения квалификации кадров.

Специальному обследованию подлежит образовательный уровень руководящих работников и служащих.

Организация должна организовать работу по повышению квалификации работников.

Частая смена рабочих тормозит рост производительности труда. Необходимо проанализировать причины текучести рабочей силы (состояние жилищно-коммунального хозяйства, прогулы, самовольный уход).

Необходимо рассмотреть динамику состава увольнений: естественное, индивидуальное и коллективное, перемена служебного положения, число переводов на другие должности, уход на пенсию, истечение срока контракта.

Выделяются увольнения:

- желаемые предприятием (замены, переводы по службе, сокращение численности и т.д.);
- не желаемые предприятием (естественная убыль, уход до окончания срока контракта).

Для снижения текучести кадров должны быть рассмотрены предложения примерно такого типа:

- 1) улучшать социальную сферу (строительство жилья, школ, детских дошкольных учреждений);
- 2) внедрять систему стабилизации кадров;
- 3) увольнять всех увольняющихся по собственному желанию только после рассмотрения возможных компромиссов.

6.3 Анализ производительности труда

Производительность труда это его результативность или способность человека производить за единицу рабочего времени определенный объём продукции. Производительность труда характеризует эффективность использования совокупных затрат труда. Повышение производительности труда и эффективность использования трудовых ресурсов оказывают непосредственное влияние на рост объема производства и реализации производимой продукции.

Общепринятым показателем производительности труда в денежном выражении является объем выпущенной продукции на одного.

В ходе анализа производительности труда по этому показателю

целесообразно:

- дать оценку выполнения плана по производительности труда;
- выявить факторы и определить размер их влияния на производительность труда;
- определить резервы роста производительности труда.

Для более детального анализа целесообразно рассчитать показатель выработки, приходящийся на одного рабочего.

Влияние дополнительной численности рабочих (работающих) на выполнение плана по объему производства продукции (в стоимостном выражении) определяется путем умножения плановой выработки, приходящейся на одного рабочего, на абсолютное отклонение их фактической численности от планового показателя.

Степень влияния производительности труда на объем производства продукции устанавливается путем умножения абсолютного отклонения от плана выработки в расчете на одного рабочего (работающего) на их фактическую среднесписочную численность.

При анализе выполнения заданий по росту производительности труда необходимо рассмотреть нормирование труда и выполнение рабочими (бригадами) норм выработки, выявить устаревшие и заниженные нормы выработки, установить удельный вес рабочих, которые работают по технически обоснованным нормам выработки, в среднесписочной численности организации.

Состояние нормирования труда рабочих характеризуется также отношением времени работы по технически обоснованным нормам к общему количеству времени, отработанному всеми рабочими-

сдельщиками.

Анализ выполнения норм выработки должен способствовать определению их влияния на выполнение плана по росту производительности труда, особенно рабочих-сдельщиков основного производства.

Так, например, если в плане по росту производительности труда (или по сравнению с прошлым годом) предусмотрено выполнение норм выработки в среднем на 120%, а фактически рост составил 124,2%, то можно сделать вывод, что план по производительности труда рабочих-сдельщиков перевыполнен на 3,5% $((124,2\% - 120\%) : 120\% \times 100)$.

6.3 Анализ трудоемкости продукции

Трудоемкость продукции является показателем производительности труда, характеризующим произведенные затраты рабочего времени на единицу произведенной продукции или на весь объем изготовленной продукции. Трудоемкость продукции измеряется в нормо-часах.

Показатель трудоемкости продукции имеет ряд преимуществ по сравнению с показателем выработки, так как устанавливает прямую зависимость объема производства от трудовых затрат. Кроме того, показатель трудоемкости продукции не зависит от изменений в ассортименте произведенной продукции и обеспечивает сопоставимость результатов.

Так как показатель трудоемкости продукции требует

объективного нормирования труда и затрат на единицу производимой продукции всех категорий работающих, то на практике этот показатель не имеет широкого применения, а нормативная база трудоемкости создается в организации только в ряде случаев по основным рабочим.

Практическое задание

Задание: подготовить исходную информацию, рассчитать основные показатели трудовых ресурсов, темпы прироста, факторы, влияющие на трудоемкость продукции, фонд оплаты труда и подсчитать внутривладельческие резервы роста производительности труда для анализа темы 3 (таблиц 6.1-6.4).

Таблица 6.1 Динамика и структура трудовых ресурсов

Категории работников	Среднегодовая численность и структура работников						2017 г. в % к 2015 г.
	2015 г.		2016 г.		2017 г.		
	чел.	%	чел.	%	чел.	%	
По организации - всего	116	100	107	100	77	100	66,4
в том числе:							
1. Работники, занятые в с.-х. производстве	109	94,0	100	93,5	76	98,7	69,7
из них:							
- рабочие постоянные	87	75,0	78	73,8	59	76,6	67,8
- служащие	22	19,0	22	20,6	17	22,1	77,3
2. Работники, занятые в подсобных промышленных предприятиях и промыслах	1	0,9	1	0,9	1	1,3	100
3. Прочие работники	6	5,1	6	5,6	-	-	-

Таблица 6.2 Влияние факторов на трудоемкость производства продукции

Вид продукции	Затраты труда на 1 га (на 1 гол), чел. – час.		Урожайность, ц/га, продуктивность, ц		Трудоемкость, чел. – час./ц			Отклонение (+, -)	В том числе за счет изменения	
	2015 базис	2017 отчет	2015 базис	2017 отчет	2015 базис	Условная	2017 отчет		механизации	урожайности, продуктивности
1	2	3	4	5	6=2/4	7=3/4	8=3/5	9=8-6	10=7-6	11=8-7
Зерно	25,0	17,2	24,1	22,0	1,0	0,7	0,8	-0,2	-0,3	0,1
Подсолнечник	10,9	14,4	16,7	17,1	0,7	0,9	0,8	0,1	0,2	-0,1
Картофель	40,0	18,2	24,0	27,5	1,7	0,4	0,9	-0,8	-1,3	0,5
Молоко	148,0	45,5	28,4	20,7	3,1	0,9	2,2	-0,9	-2,2	1,3
Прирост: КРС	15,1	13,4	1,0	2,2	15,1	13,4	6,1	-9,0	-1,7	-7,3

Таблица 6.3 - Влияние факторов на фонд оплаты труда

Показатели	2015 г. (базисный год)	2017 г. (отчетный год)	Отклонение (+,-)
1 Фонд оплаты труда, тыс. руб.	19932,0	13217,0	-6715,0
2 Выручка от продаж, тыс. руб.	71542,0	73721,0	2179,0
3 Затраты на оплату труда на 1 руб. выручки, руб.	0,3	0,2	-0,1
4 Фонд оплаты труда, скорректированный на фактическую выручку (стр. 3 базис*стр.2 отчет)- условная	22116,3		
5 Перерасход (+) или экономия (-) фонда	-6715,0		

оплаты труда, тыс. руб. (стр.1 отчет – стр.1 базис), за счет а) объема продаж (стр.4 (усл.) – стр.1 базис)	2184,3
б) оплаты труда на 1 руб. выручки (стр.1 отчет – стр. 4 (усл.))	-8899,3

Таблица 6.4 Показатели эффективности использования
трудовых ресурсов

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2017 г. в % к 2015 г.
1. Получено выручки от продаж (производительность труда), тыс. руб.:	-	-	-	-
- на 1 среднегодового работника	840,8	668,6	957,4	113,9
- на 1 чел. – час.	413,3	344,0	504,9	122,2
2. Затраты труда на 1 ц, чел. – час (трудоемкость):	-	-	-	-
- зерна	1,1	1,1	0,8	72,7
- подсолнечника	1,5	0,7	0,9	60,0
- молока	1,6	1,5	2,2	137,5
- прироста живой массы КРС	18,2	14,8	16,7	91,8
3. Обслуживается в среднем одним работником, гол.:	-	-	-	-
- коров	27	27	62	229,6
- КРС на выращивании и откорме	154	173	149	96,8

Для подсчета внутрихозяйственных резервов роста производительности труда ($P\uparrow ЧВ$) необходимо к фактическому объему продукции ($ВП_{ф}$) прибавить выявленный резерв ее увеличения ($P\uparrow ВП$), а к фактическим затратам труда

$(3T_{\phi})$ - дополнительные затраты, необходимые для освоения резервов увеличения объема производства ($3T_{д}$) и вычтеть резерв сокращения затрат труда ($P\downarrow 3T$). Затем возможный объем валовой продукции разделить на возможное количество человеко-часов. Рассчитанный таким способом возможный уровень среднечасовой выработки сравнивается с фактическим и определяется резерв его роста:

$$P\uparrow ЧВ = ЧВ_{\epsilon} - ЧВ_{\phi} = \frac{ВП_{\phi} + P\uparrow ВП}{3T_{\phi} + 3T_{д} - P\downarrow 3T} - \frac{ВП_{\phi}}{3T_{\phi}}, \quad (11)$$

Контрольные вопросы:

1. По каким основным направлениям проводится анализ трудовых ресурсов предприятия?
2. В какой последовательности и на основе каких показателей проводится анализ обеспеченности трудовыми ресурсами?
3. Какие факторы влияют на изменение фонда рабочего времени?
4. Какими показателями характеризуется производительность труда?
5. Какие факторы влияют на уровень производительности труда?

7 АНАЛИЗ И УПРАВЛЕНИЕ ПРОИЗВОДСТВОМ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА

7.1 Задачи анализа в управлении производством продукции растениеводства

Уровень развития растениеводства существенно влияет на удовлетворение потребностей в продуктах питания, а также сказывается на состоянии животноводства.

Задачи анализа:

- 1) оценка выполнения плана производства продукции;
- 2) определяется влияние факторов на объем производства продукции;
- 3) выявляются внутрихозяйственные резервы увеличения производства продукции;
- 4) оценивается деятельность хозяйства по использованию возможностей увеличения производства продукции с учетом объективных и субъективных факторов;
- 5) разрабатываются мероприятия по освоению выявленных резервов увеличения производства продукции.

Анализ выполняет очень важные функции в системе управления производством и имеет исключительно важное значение в процессе выявления резервов увеличения производства продукции. От того, насколько глубоко и всесторонне сделан анализ производства продукции, зависят оценка деятельности хозяйства по использованию имеющихся возможностей увеличения производства продукции, а также полнота и реальность выявленных резервов и как

результат этого – дальнейшее увеличение производства продукции, снижение ее себестоимости, рост прибыли, рентабельности и т.д.

Основным источником информации для анализа производства продукции растениеводства является отчетность «Производство и себестоимость продукции растениеводства», бизнес-план хозяйства, технологические карты, для оперативного анализа используют первичные документы бухгалтерского учета.

7.2 Анализ динамики и выполнения плана производства продукции растениеводства

Анализ производства продукции растениеводства начинают с изучения ее динамики отдельным культурам, в целом по растениеводству с оценкой произошедших изменений. Для этого необходимо иметь данные об объеме производства продукции растениеводства, данные о валовом сборе продукции по каждой культуре за 5-10 лет. На основании этих данных рассчитываются базисные и цепные индексы.

Данные об объеме производства на 100 га сельскохозяйственных угодий сравниваются со средними показателями по району, республике, а также с данными передовых хозяйств. Это позволяет более объективно оценивать работу по увеличению производства продукции растениеводства.

Важное значение для оценки деятельности хозяйства имеет анализ выполнения плана по объему производства продукции растениеводства по хозяйству в целом, и по отдельным подразделениям. С этой целью фактические валовые сборы

продукции по каждой культуре сопоставляют с запланированными, выявляют процент выполнения плана и отклонения от него.

В процессе анализа необходимо установить факторы и причины изменения объема производства продукции. Объем производства продукции растениеводства зависит от размера посевных площадей и урожайности сельскохозяйственных культур. С увеличением размера посевных площадей и ростом урожайности культур увеличивается и валовой сбор продукции, и наоборот, сокращение посевных площадей и понижение урожайности ведет к недобору продукции.

Большое влияние на валовой сбор продукции оказывает и структура посевных площадей. Чем больше доля высокоурожайных культур в общей посевной площади, тем выше выход продукции.

Непосредственное влияние на объем производства продукции оказывает гибель посевов, которая может произойти по объективным причинам и по вине хозяйства.

Каждый из перечисленных факторов в свою очередь зависит от ряда причин и обстоятельств. Так, размер и структура посевных площадей зависят от специализации предприятия, госзаказа на тот или иной вид продукции, внутрихозяйственной потребности в ней (на семена, корм животным), конъюнктуры рынка, наличия земельных, трудовых и материальных ресурсов, экономической эффективности выращивания отдельных культур и др. Урожайность культур определяют качество земли, количество внесенных удобрений, метеорологические условия года, качество и сорт семян, способы и сроки сева, уборки урожая и др.

В первую очередь необходимо выявить степень влияния факто-

ров первого порядка, поскольку объем полученной продукции находится в непосредственной зависимости от них. Все остальные факторы оказывают косвенное влияние.

Это позволяет не только объективно оценить результаты хозяйствования, но и увидеть неиспользованные возможности увеличения валового сбора продукции.

После определения влияния факторов на объем валовой продукции растениеводства необходимо детально проанализировать выполнение плана и динамику посевных площадей по культурам, установить изменения в размере и структуре посевных площадей и дать им экономическую оценку. Для этого производится сравнение фактической площади посевов с плановой по каждой культуре, бригаде и в целом по хозяйству. Устанавливаются отклонения от плана и их причины. Изучаются также сроки посева и уборки урожая.

Увеличение площади посева по одним культурам и уменьшение по другим вызывает изменение структуры посевных площадей: удельный вес одних культур увеличивается, а других уменьшается по сравнению с планом или прошлым годом.

В ходе анализа надо установить изменения в структуре посевов и рассчитать влияние этого фактора на объем полученной продукции, т.е. определить, насколько целесообразны те изменения, которые произошли в составе посевных площадей, с точки зрения увеличения объема производства продукции растениеводства.

7.3 Анализ урожайности сельскохозяйственных культур и выявление резервов увеличения производства продукции растениеводства

Урожайность сельскохозяйственных культур является основным фактором, который определяет объем производства продукции растениеводства. При анализе урожайности изучается динамика изменений по каждой культуре или группе культур за продолжительный период времени и установить, какие меры принимает предприятие для повышения ее уровня.

Проведение межхозяйственного сравнительного анализа урожайности сельскохозяйственных культур позволяет выявить передовой опыт их возделывания. В процессе анализа устанавливается степень выполнения плана по урожайности каждой культуры и рассчитывается влияние факторов на изменение ее величины.

Урожайность – это качественный, комплексный показатель, который зависит от многочисленных факторов. Большое влияние на ее уровень оказывают природно-климатические условия: качество и состав почвы, рельеф местности, температура воздуха, уровень грунтовых вод, количество осадков и т.п. Их игнорирование при анализе урожайности может привести к неправильным выводам при оценке хозяйственной деятельности.

Поэтому при изучении динамики урожайности надо учитывать агрометеорологические особенности каждого года в период вегетации и уборки урожая. При сравнении урожайности культур в разных хозяйствах или производственных подразделениях

необходимо также учитывать качество земли, рельеф местности и другие природные условия. Большое влияние на урожайность оказывает культура земледелия, агротехника и технология выращивания культур, удобрение почвы, качественное выполнение всех полевых работ в сжатые сроки и другие экономические факторы.

В процессе анализа изучается выполнение плана по всем агротехническим мероприятиям, определяется эффективность каждого из них (прибавку урожая на 1 ц удобрений, единицу выполненных работ и т.д.) и после этого подсчитывается влияние каждого мероприятия на уровень урожайности и валовой сбор продукции.

Для этого невыполнение или перевыполнение плана по объему каждого мероприятия умножается на плановый уровень его окупаемости, а изменение окупаемости – на фактический объем соответствующего мероприятия.

Обеспеченность предприятия органическими и минеральными удобрениями определяется сравнением фактического количества заготовленных и использованных удобрений (статистическая отчетность об использовании удобрений) с плановой потребностью (расчет потребности удобрений по культурам).

В конце года рассчитывается фактическая окупаемость удобрений по каждой культуре. Для определения окупаемости удобрений можно использовать три метода анализа:

- а) экспериментальный;
- б) расчетный;
- в) корреляционный.

Наиболее точным методом является экспериментальный. Сущность его заключается в организации полевых опытов. Опытные и контрольные участки должны быть размещены на полях с одинаковым плодородием, рельефом, микроклиматом, агротехникой, после одних и тех же предшественников в севообороте. Сравнивая урожайность опытных участков, на которых вносились удобрения, и контрольных, где они не вносились, можно определить прибавку урожая за счет внесенных удобрений. Однако этот метод используется только в опытно-экспериментальных хозяйствах.

В основной массе хозяйств для определения окупаемости удобрений применяется расчетный метод. Согласно этому методу, расчет дополнительно полученной продукции на 1 ц NPK (действующего вещества) проводится следующим способом: сначала рассчитывают урожайность от естественного плодородия почвы, для чего качество земли в баллах умножают на цену балла. Затем разность между фактической и расчетной урожайностью делят на количество внесенных удобрений на 1 га посевов данной культуры и таким образом определяют прибавку урожая на 1 ц NPK

$$O_k = (Y_f - Y_p) / K_f, \quad (12)$$

где O_k — окупаемость 1 ц NPK;

Y_f — фактический уровень урожайности культуры;

Y_p — расчетный уровень урожайности культуры;

K_f — фактическое количество внесенных удобрений на 1 га посевов культуры, ц NPK.

Для определения окупаемости удобрений можно использовать также корреляционный анализ при условии, что имеется достаточное

количество наблюдений об урожайности культуры и количестве внесенных удобрений под нее.

Повышение урожайности во многом зависит от нормы высева, качества и сорта семян. Недостаток семян, понижение нормы высева, использование некондиционных семян уменьшают количество растений на каждом гектаре, создают условия для размножения сорняков, снижают урожайность культур. При проведении анализа надо установить, всюду ли выполнялись нормы высева с учетом качества семян, какова фактическая всхожесть семян (по данным контрольных обследований участков и полей). Например, если при норме 450 растений на 1 м² фактически взошло 300, то следует ожидать, что урожайность данной культуры будет ниже расчетной на 20-30 %.

Отдельно необходимо определить потери урожая по причине гибели посевов в период роста (вымерзание, вымогание, засуха и другие климатические условия) и в результате неудовлетворительной организации химической обработки посевов, недостачи препаратов или их неумелого использования.

Большое влияние на урожайность оказывает выполнение плана по внедрению более перспективных и высокоурожайных сортов. По причине невыполнения плана посева одних сортов и перевыполнения по другим меняются соотношения между ними. Если увеличивается доля более урожайных сортов, то в результате средняя урожайность культуры возрастает и наоборот.

Урожайность сельскохозяйственных культур, кроме перечисленных факторов, зависит от целого ряда других

агротехнических мероприятий: качества и способов обработки земли, размещения культур в полях севооборота, способов и сроков ухода за посевами, применения биологических и химических средств защиты посевов, известкования, гипсования почвы и т.д. При анализе нужно установить, как выполнен план по всем агротехническим мероприятиям. В случае невыполнения плана по отдельным мероприятиям необходимо выяснить причины, а при возможности и потери продукции. С этой целью надо сравнить урожайность на полях, где проводились и не проводились соответствующие мероприятия, или другим способом, в другие сроки, в другом объеме. Полученную разность урожайности затем умножить на площадь, на которой не проводилось соответствующее мероприятие.

Выявление резервов увеличения продукции растениеводства должно осуществляться по следующим направлениям: расширение посевных площадей, улучшение их структуры и повышение урожайности сельскохозяйственных культур.

Возможные и неиспользованные резервы расширения посевных площадей определяются при анализе использования земельных ресурсов (включение в сельскохозяйственный оборот земель, занятых кустарником, залежей, заболоченных земель, под дорогами и проездами и др.).

Чтобы подсчитать возможные резервы увеличения производства продукции, необходимо выявленный резерв расширения посевной площади умножить на фактическую урожайность тех культур, посевы которых планируются на ней.

Неиспользованными резервами увеличения производства

продукции в связи с неполным использованием земельных ресурсов считаются те, которые связаны с невыполнением плана мероприятий по улучшению земель.

Существенным резервом увеличения производства продукции в растениеводстве является улучшение структуры посевных площадей, т.е. увеличение доли более урожайных культур в общей посевной площади. Для расчета величины этого резерва сначала необходимо разработать более оптимальную структуру посевов для данного хозяйства с учетом всех его возможностей и ограничений (желательно с помощью экономико-математических методов), а потом сравнить фактический объем продукции с возможным, который будет получен с той же общей фактической площади, при фактической урожайности культур, но при улучшенной структуре посевов.

Например, в хозяйстве имеется возможность увеличить долю более урожайных культур пшеницы и ячменя за счет сокращения доли ржи и овса. Для определения резерва увеличения производства зерна необходимо произвести расчет способом цепной подстановки .

В процессе анализа могут быть выявлены и другие источники резервов роста урожайности и выхода продукции, например способы и качество обработки земли, способы сева и ухода за посевами, чередование культур в полях севооборота, известкование почвы, улучшение лугов и пастбищ и др. Эти резервы можно определить, если сравнить урожайность культур на полях, на которых проводилось и не проводилось соответствующее мероприятие. Затем урожайности умножается на площадь полей, где это мероприятие не

проводилось

На основании этих данных разрабатываются мероприятия, направленные на освоение выявленных резервов увеличения производства продукции. По ним можно определить и резерв увеличения производства кормов.

Оперативный анализ в растениеводстве имеет не меньшее, а, может, даже и большее значение, чем итоговый, так как позволяет своевременно выявлять и предотвращать недостатки, просчеты, ошибки. Он должен проводиться в течение года и осуществлять действенный контроль за сроками выполнения и объемами работ, использованием трудовых и материальных ресурсов. Для этого в каждом подразделении должны вестись следующие документы:

- 1) анализ-график выполнения работ по выращиванию культуры;
- 2) анализ выполнения плана работ по каждой культуре.

Первый документ необходим для оперативного контроля за сроками выполнения технологических операций. Он ведется по каждой культуре и позволяет оперативно осуществлять контроль за сроками выполнения работ и ритмичностью производства.

Второй документ позволяет проводить контроль за объемом и качеством работ. Как и предыдущий, он ведется отдельно по каждой культуре, выращиваемой в бригаде (арендном коллективе, кооперативе). Здесь фактический объем работ сравнивается с плановым, предусмотренным технологической картой, но пересчитанным на фактическую посевную площадь культуры. На основании этих показателей определяется процент изменения объема работ. Кроме того, такой документ содержит информацию о качестве

выполненных работ – коэффициент качества, который определяется агрономом хозяйства вместе с руководителем подразделения.

На основании всех этих данных разрабатываются конкретные мероприятия, направленные на освоение выявленных резервов.

Практическое задание

Задание: подготовить исходную информацию, рассчитать основные показатели растениеводства, факторы, влияющие на производство товарных и кормовых культур, темпы прироста и подсчитать резервы для анализа темы 7 (таблиц 7.1-7.3).

Таблица 7.1 Производство продукции растениеводства в динамике

Культуры	Площадь посева, га				Урожайность, ц/га			Валовой сбор, ц				
	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2017 г. в % к 2015 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2017 г. в % к 2015 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2017 г. в % к 2015 г.
Зерновые и зернобобовые (после доработки) - всего	2210	2360	2878	130,2	15,6	24,1	24,1	154,5	34542	52141	56054	162,3
в т.ч.												
- озимые зерновые	900	850	606	67,3	33,3	25,9	21,5	64,6	29936	22021	5386	17,9
- яровые зерновые	1090	1430	312	28,6	27,9	22,1	33,2	118,9	30403	27135	10348	23,1
- зернобобовые	220	80	125	56,8	20,9	17,6	28,2	134,9	4606	1407	320	76,4
Подсолнечник на семена	520	550	485	93,3	11,7	18,1	17,1	146,2	6084	9965	8278	136,1
Многолетние травы на сено	948	199,6	-	-	10,8	25,1	-	-	10200	5010	-	-
Однолетние травы на сено	-	-	150	-	-	-	23	-	-	-	3450	-

Таблица 7.2 Экономические показатели развития растениеводства

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2017 г. в % к 2015 г.
1. Выручка от продаж, тыс. руб.	57002	25352	36312	63,7
2. Полная себестоимость проданной продукции, тыс. руб.	49180	22815	35513	72,2
3. Прибыль (+), убыток (-), тыс. руб.	7822	2537	799	10,2
4. Среднегодовая численность работников, чел.	14	15	12	85,7
5. Урожайность, ц/га:	-	-	-	-
- зерновых культур	15,6	24,1	24,1	154,5
- подсолнечника	11,7	18,1	17,1	146,2
6. На 100 га с.-х. угодий:				
- выручки от продаж, тыс. руб.	866,6	394,3	647,3	73,0
- прибыли (+), убытка (-), тыс. руб.	121,7	39,5	14,2	11,7
7. На 1 работника, руб.:				
- выручки от продаж	4071,6	1690,1	3026,0	74,3
- прибыли (+), убытка (-)	558,7	169,1	66,6	11,9
8. Оплата труда в среднем 1 работника в месяц, руб.	11975	16883	14275	119,2
9. Рентабельность производственной деятельности, %	15,9	11,1	2,3	14,5
10. Окупаемость затрат, %	115,9	111,1	102,3	88,3

Таблица 7.3 Подсчет резервов увеличения производства продукции растениеводства

Источники резервов	Резервы увеличения производства в 2017 г.				Стоимость дополнительной продукции, тыс. руб.
	зерна		подсолнечника		
	ц	тыс. руб.	ц	тыс. руб.	
ИТОГО, за счет:	68579,3	63376,6	485,0	740,1	64116,7
- расширения посевной площади	65841,2	54777,9	-	-	54777,9
- улучшения структуры посевов	2738,1	8598,7	-	-	8598,7
других мероприятий	-	-	485,0	740,1	740,1
Резерв к фактическому объему производства продукции, %	174,5		3,8		178,3

Контрольные вопросы:

1. Как оценивается выполнение плана производства продукции растениеводства?
2. Какие факторы оказывают влияние на объем производства продукции растениеводства?
3. Назовите внутрихозяйственные резервы увеличения производства продукции растениеводства.

8 АНАЛИЗ И УПРАВЛЕНИЕ ПРОИЗВОДСТВОМ ПРОДУКЦИИ ЖИВОТНОВОДСТВА

8.1 Задачи анализа в управлении производством продукции животноводства

Животноводство является важнейшей отраслью сельскохозяйственного производства, призванная удовлетворять потребность населения страны в высококачественных продуктах питания.

В животноводческих отраслях в отличие от растениеводства процесс производства осуществляется непрерывно, выход продукции в меньшей мере зависит от климатических особенностей года и в большей степени определяется вложением средств и труда. В условиях интенсификации сельскохозяйственного производства и его углубленной специализации увеличение производства животноводческой продукции должно быть обеспечено, прежде всего, за счет повышения продуктивности скота и птицы при одновременном росте поголовья. Объём производства продукции животноводства зависит от численности скота и его продуктивности.

Источниками данных для анализа являются, прежде всего, годовые отчеты и бизнес-планы, данные первичного бухгалтерского и производственно-зоотехнического учета, месячной и квартальной отчетности, статистической отчетности, справки, акты, материалы проверок.

Выполнение плана по производству продукции животноводства в физическом весе анализируется по каждому виду как в целом по

хозяйству, так и по каждой ферме. Для более полной оценки результатов животноводческой отрасли изучается динамика роста производства продукции за 5-10 лет. Данные о темпах прироста и о производстве продукции на 100 га сельскохозяйственных угодий можно сравнивать с данными других хозяйств одинаковой специализации, а также со средними показателями района, республики.

В процессе анализа нужно выяснить причины изменения объема полученной продукции. Объем производства продукции животноводства зависит от изменения поголовья и продуктивности животных, обеспеченности скота кормами и помещениями, рационов кормления, породности животных, условий их содержания. Поголовье и продуктивность животных оказывают непосредственное влияние на объем производства продукции и находятся с ним в функциональной зависимости. Все остальные факторы оказывают косвенное влияние.

8.2 Анализ выполнения плана роста поголовья животных

Сельскохозяйственное предприятие может успешно выполнить план по производству продукции, если будет иметь достаточное количество продуктивных животных.

Основой роста производства продукции в условиях интенсификации является повышение продуктивности животных путем укрепления кормовой базы. Что не исключает возможности наращивания поголовья скота и птицы в хозяйствах, где достаточно прочная кормовая база и имеются условия для быстрого увеличения

производства кормов. Поэтому вопросы роста поголовья нужно рассматривать в тесной взаимосвязи с кормовой базой. Увеличивать стадо животных целесообразно только тогда, когда при полноценном кормлении полностью использованы потенциальные возможности роста продуктивности наличного поголовья.

Анализируя выполнение плана по росту поголовья продуктивных животных, следует изучить выполнение плана по выходному поголовью каждого вида и группы животных. Выполнение плана по поголовью зависит от того, как хозяйство организует воспроизводство стада, получит и сохранит предусмотренный планом приплод, своевременно подготовит молодняк к переводу в основное стадо и для реализации. Чтобы установить причины изменения выходного поголовья, необходимо изучить выполнение плана оборота стада по источникам поступления и выбытия животных

Основной источник пополнения стада – получение приплода от маточного поголовья. Недовыполнение плана может произойти по причине яловости маток, мертворожденности приплода. Причинами яловости чаще всего являются неудовлетворительные условия содержания маточного поголовья, низкий уровень их кормления, плохая организация искусственного осеменения, несвоевременная выбраковка из основного стада маточного поголовья, непригодного для воспроизводства, и др. Они устанавливаются по данным зоотехнического учета.

Важным источником пополнения и воспроизводства стада является покупка племенных животных, а также закупка телят у

населения. В процессе анализа следует изучить выполнение плана закупки молодняка для пополнения стада, выращивания и откорма, а также причины его невыполнения (отсутствие источников финансирования, недостаток кормов, животноводческих помещений, неблагоприятная конъюнктура рынка и т.д.).

Основным каналом выбытия животных является реализация их на мясокомбинат и племенные цели. При этом нужно установить, не произошло ли сокращение поголовья по причине реализации на мясо недороженного скота.

Проверяют также выполнение плана и по другим каналам выбытия животных и выясняют причины падежа и вынужденного забоя животных. Такими причинами могут быть желудочно-кишечные заболевания, связанные с нарушением правил выпойки и кормления молодняка, антисанитарным состоянием помещений, а также простудные заболевания в связи с неудовлетворительной вентиляцией помещений, сквозняками, отсутствием прогулок и закаливания животных. Эти недостатки должны быть устранены непосредственно работниками ферм путем проведения соответствующих мероприятий.

На основании анализа выполнения плана по обороту стада выявляют внутрихозяйственные резервы роста выходного поголовья на конец года за счет сокращения яловости коров и прохолоста свиноматок, недопущения падежа и гибели животных, более интенсивного их выращивания и откорма и реализации на мясо более высоким весом.

Чтобы подсчитать резервы роста поголовья за счет сокращения яловости коров, необходимо недовыполнение плана по выходу телят на 100 коров умножить на фактическое поголовье коров на начало года и разделить на 100. Например, выход телят на 100 коров по плану - 90, по отчету - 85. Фактическое поголовье коров на начало года - 200. Следовательно, по причине яловости маточного поголовья от каждой сотни коров недополучено по 5 телят, а от всего поголовья - 10 телят ($5 \cdot 200 / 100$).

Резервами роста поголовья животных за счет сокращения падежа и гибели животных считаются те потери поголовья, которые произошли по вине хозяйства. Чтобы их установить, нужно изучить причины падежа по каждому случаю, для чего используются сведения актов на падеж животных.

Резервы роста выходного поголовья за счет увеличения живой массы одной головы до планового уровня определяют следующим образом: фактический объем реализации животных в живой массе делят сначала на фактическую живую массу одной головы, а затем на плановую (возможную) и результаты сравнивают. Например, фактический объем реализации животных на мясо в живой массе составляет 4356 ц, живая масса 1 головы по плану — 350 кг, по отчету — 330. Фактически реализовано 1320 голов ($4356 / 3,3$), а при плановой массе одной тонны нужно было реализовать 1245 голов ($4356 / 3,5$). Следовательно, в результате снижения живой массы животных дополнительно реализовано 75 голов ($1320 - 1245$), что приведет к сокращению поголовья.

8.3 Анализ структуры стада животных и их продуктивности

В процессе воспроизводства стада происходят количественные изменения в его составе и структуре в связи с поступлением и выращиванием приплода, переводом молодняка из младших в старшие группы, реализацией молодняка и части взрослых животных. Происходят также и качественные изменения в составе поголовья по породности, возрасту, продуктивности в связи выбраковкой низкопродуктивных, старых и больных, приобретением племенных животных.

В ходе изучения структуры стада, устанавливаются произошедшие в ней изменения и дается им экономическая оценка., т.е. целесообразность изменения в структуре стада с точки зрения увеличения объема производства продукции, рационального использования трудовых и кормовых ресурсов и получения максимума прибыли. Для этого фактический уровень названных показателей сравнивают с расчетным, который сложился бы при всех фактических условиях, но при плановой (базовой) структуре стада.

Изучение породного состава по каждой группе животных, позволяет определить удельный вес каждой породы в общем поголовье, установить изменения в породном составе стада животных по сравнению с планом и данными прошлых лет. При определении экономической эффективности разных пород животных в первую очередь учитывают продуктивность, затраты кормов и труда на 1 голову и 1 ц продукции, затраты и прибыль на 1 голову и 1 ц продукции.

Анализ породного состава стада и расчет влияния этого фактора на результаты хозяйственной деятельности производятся по каждой группе и виду животных с последующим обобщением результатов анализа.

Продуктивность животных определяется количеством продукции, полученной от одной головы за соответствующий период времени (день, месяц, год). По взрослому стаду крупного рогатого скота показателями продуктивности являются надой молока на фуражную корову и выход телят на 100 коров, а по молодняку и откормочному поголовью – среднесуточный прирост живой массы.

В свиноводстве показателями продуктивности служат выход поросят на свиноматку и живая масса одного поросенка при отъёме, а по молодняку и откормочному поголовью – среднесуточный прирост живой массы.

Показателями продуктивности в птицеводстве являются выход яиц на одну несушку и среднесуточный прирост молодняка; в овцеводстве – настриг шерсти на одну голову, приплод на одну овцу и среднесуточный прирост живой массы молодняка; в пчеловодстве – масса собранного меда на одну пчелосемью, а в рыбоводстве – выход рыбы с 1 га зарыбленного водоема.

В процессе анализа необходимо изучить динамику и выполнение плана по продуктивности животных, провести межхозяйственный сравнительный анализ и установить причины изменения ее уровня.

Рост и развитие животных, их продуктивность зависят в первую очередь от уровня кормления, т.е. от количества использованных

кормов на одну голову за сутки, месяц, год. Повышение уровня кормления животных – главное условие интенсификации производства и повышения его эффективности. При низком уровне кормления большая часть корма идет на поддержание жизненных процессов в организме животных и меньшая – на получение продукции, в результате чего увеличиваются затраты кормов на производство единицы продукции. Более высокий уровень кормления животных обеспечивает повышение в рационах доли продуктивной части корма, рост продуктивности животных и сокращение затрат кормов на единицу продукции.

Не менее важным фактором повышения продуктивности животных является повышение качества кормов и в первую очередь их энергетической и протеиновой питательности. Корм плохого качества имеет низкую питательность, в связи с чем не обеспечивает необходимую продуктивность животных.

Качество кормов зависит от способов и сроков их заготовки и хранения, технологии приготовления к скармливанию.

Существенным фактором повышения продуктивности животных является их сбалансированное кормление, когда в рационе имеются все питательные вещества, необходимые организму животного в соответствии с их продуктивностью и физиологическим состоянием. При недостатке отдельных элементов (переваримого протеина, каротина, кальция, фосфора, лизина, витаминов и пр.) у животных ухудшается обмен веществ, что приводит не только к снижению их продуктивности, но и к различным заболеваниям. Из-за низкого качества кормов и несбалансированности рационов, по расчетам

специалистов, недополучается до 30 % продукции животноводства. Следовательно, установление оптимальной структуры рационов и кормопроизводства является существенным резервом роста продуктивности животных и снижения себестоимости продукции. Большое влияние на продуктивность животных оказывает породный состав стада. Совершенствование породных качеств животных, создание новых пород, линий и гибридов являются необходимым условием существенного повышения продуктивности животных, улучшения качества продукции.

Значительное влияние на продуктивность коров оказывает улучшение возрастного состава дойного стада и процент яловости. В связи с тем что удои молока у коров после 6-7 лактации начинают постепенно снижаться, замена старых низко продуктивных коров чистопородными первотелками с удоями молока не менее 3000 кг может быть значительном резервом повышения среднего уровня продуктивности (ежегодно обновлять основное стадо КРС на 25 %.) удои молока у яловых примерно наполовину ниже чем у растелившихся коров. Кроме того, в связи с высоким процентом яловости коров недополучают много телят.

Большое влияние на продуктивность животных оказывают тип и условия содержания животных, организация труда на животноводческих фермах и комплексах, технология производства, а также обеспеченность сельскохозяйственных организаций кадрами животноводов, зоотехников, ветврачей, инженерно-техническим персоналом. Немаловажное значение имеют система оплаты труда,

морального и материального поощрения работников, формы собственности и т.д.

В процессе анализа важно установить степень влияния каждого фактора на уровень продуктивности животных и на основе факторного анализа определить величину неиспользованных, текущих и перспективных резервов увеличения производства продукции.

Важнейшим условием успешного развития животноводства в хозяйстве является обеспеченность скота кормами. Для этого решающее значение имеет укрепление кормовой базы, то есть системы производства кормов, обеспечивающей потребности животноводства.

На развитие кормовой базы оказывают влияние многие факторы такие как:

- местоположение сельскохозяйственной организации;
- почвенно-климатические условия;
- специализация и уровень интенсивности производства;
- обеспеченность основными фондами и рабочей силой и др.

Для создания прочной кормовой базы должны быть:

- выбраны наиболее урожайные и питательные кормовые культуры;
- применяться передовые приемы агротехники их возделывания;
- оптимальные сроки уборки;
- минеральные и органические удобрения;
- мелиорация.

Все эти мероприятия должны быть направлены на получение наибольшего количества питательных веществ с единицы площади кормовых культур при снижении себестоимости производимых кормов.

Важным условием создания устойчивой кормовой базы для животноводства является рациональная структура посевов кормовых культур, обеспечивающая при прочих равных условиях наибольший выход полноценных кормов с единицы площади. Поэтому при анализе обеспеченности скота кормами необходимо использовать данные о структуре посевов кормовых культур, об урожайности кормовых культур и выходе кормовых единиц с 1 га площади.

Анализ обеспеченности скота кормами проводится путем сравнения потребности в кормах с фактически израсходованным их количеством.

- устанавливается перерасход кормов или их недостаток;
- определяется процент обеспеченности кормами;
- отношение фактически израсходованного количества кормов к потребности в них.

При анализе необходимо изучить такие показатели полноценности кормления скота, как состав суточных рационов, периодичность и своевременность кормления, действующие в хозяйстве нормы кормления животных, соответствие их научно обоснованным нормам.

Кроме того, при анализе важно не только установить

обеспеченность скота кормами, но и выяснить, рационально ли используются корма. Для этого определяется расход кормов в кормовых единицах на единицу продукции, то есть определяется эффективность использования кормов. Ее необходимо анализировать по отдельным видам и технологическим группам скота и птицы, так как расход кормов на 1 ц продукции меняется в зависимости от возраста животных. Например, среднесуточный прирост живой массы молодняка крупного рогатого скота в раннем возрасте ниже, чем в старшем.

Анализ эффективности использования кормов следует проводить в хозяйстве не только по результатам года, но и ежемесячно по видам скота в каждом подразделении. Это даст возможность своевременно выявить, недостатки в использовании кормов и принять меры к их устранению. Имея данные о количестве перерасходованных кормов при производстве конкретного вида продукции, можно определить, сколько дополнительно продукции можно было бы получить за их счет. Для этого общее количество перерасходованных кормов в кормовых единицах надо разделить на норму расхода кормов на единицу той или иной продукции.

На численность поголовья скота и его продуктивность существенное влияние оказывает состояние материально-технической базы животноводства. Важное значение при этом имеет обеспеченность животных помещениями соответствующего назначения. Наиболее эффективны типовые капитальные постройки. В них наилучшим образом соблюдаются зоотехнические и ветеринарные требования, предъявляемые к условиям содержания

животных, создаются необходимые условия для использования системы машин, для комплексной механизации трудовых процессов в животноводстве.

При анализе необходимо сравнить данные о количестве имеющихся для определенного вида скота скотомест с наличным поголовьем, что позволит судить как об обеспеченности поголовья помещениями, так и о соблюдении норм содержания животных в них.

Механизация работ в животноводстве не только ведет к снижению затрат труда на производство продукции, но и способствует росту продуктивности животных, улучшению качества получаемой животноводческой продукции.

Уровень механизации работ в животноводстве зависит от степени обеспеченности хозяйства соответствующими технико-энергетическими ресурсами, оборудованием. Степень механизации каждого вида работ на животноводческих фермах определяется удельным весом скота, обслуживаемого с помощью машин, в общем поголовье животных.

При анализе уровня механизации в животноводстве определяется по видам скота и птицы степень механизации подачи воды, раздачи кормов, очистки помещений, доения коров и других работ в хозяйстве в отчетном году, фактические показатели сопоставляются с данными за прошлый год, а также могут быть сопоставлены с показателями передовых хозяйств.

Для более глубокого анализа данные по хозяйству могут быть сопоставлены с показателями уровня механизации трудоемких

процессов в животноводстве передового хозяйства района, имеющего такую же специализацию, а также с рекомендациями научно-исследовательских учреждений.

8.4 Резервы увеличения продукции животноводства

Резервы увеличения производства продукции состоят главным образом в повышении продуктивности скота и птицы, а также роста поголовья. Важнейшие из них:

- укрепление кормовой базы;
- улучшение породного состава стада;
- сокращение яловости коров;
- ликвидация падежа животных;
- улучшение структуры стада;
- повышение удельного веса маточного поголовья;
- повышение уровня механизации рабочих процессов на животноводческих фермах;
- устранение внепланового забоя скота на внутрихозяйственные нужды;
- улучшение уровня зоотехнического и ветеринарного обслуживания животных,
- улучшение условий содержания скота.

Подсчет резервов роста производства продукции животноводства производят двумя путями. Сначала определяют внутрихозяйственные резервы, для чего используются выявленные в ходе анализа возможности роста продуктивности животных и роста поголовья скота. При этом используются данные о продуктивности

скота, полученной на передовых фермах (участках) данного хозяйства. Второй этап подсчета – это сопоставление показателей анализируемого хозяйства с показателями передовых хозяйств района или зоны

Решающим условием увеличения производства продукции животноводства является рациональное использование кормов. Кормление несбалансированными рационами приводит к повышенному их расходу. Применение научно обоснованных рационов кормления скота позволяет значительно повысить его продуктивность. Важным условием дальнейшего роста производства продукции животноводства является специализация и концентрация отрасли, обеспечивающие возможность производства продукции животноводства на индустриальной основе. Переход на промышленную технологию по сравнению с применяемой ныне позволит увеличить продуктивность скота и птицы в 1,5—2 раза, уменьшить расход кормов на единицу продукции, повысить производительность труда в 2-3 раза и снизить себестоимость продукции.

К переводу животноводства на промышленную технологию необходимо подходить дифференцированно, с учетом повышения отдачи вкладываемых средств. Большим резервом роста производства продукции животноводства и снижения ее себестоимости является совершенствование воспроизводства и структуры стада, повышение удельного веса маточного поголовья.

В свиноводстве важное значение имеет правильное соотношение основных и проверяемых свиноматок. На рушение

оптимального их соотношения (значительный удельный вес проверяемых маток) не позволяет интенсивно использовать основных свиноматок. При интенсивном выращивании и откорме молодняка крупного рогатого скота в мясном скотоводстве следует шире применять нагул скота как один из наиболее дешевых видов производства говядины; в районах с развитым свеклосеянием – откорм скота на свекловичном жоме и барде; в остальных районах производство говядины должно осуществляться на силосно-пастбищных кормах. Анализ производства продукции животноводства должен завершаться обобщающими выводами, конкретными предложениями и обоснованием системы мер по обеспечению роста объема продукции животноводства в хозяйстве.

Практическое задание

Задание: подготовить исходную информацию, рассчитать основные показатели животноводства, факторы, влияющие на его производство, темпы прироста и подсчитать резервы для анализа темы 8 (таблиц 8.1-8.3).

Таблица 8.1 Влияние факторов на изменение производства продукции животноводства

Виды животных (продукции)	Среднегодовое поголовье, гол.		Выход продукции на 1 гол., ц.		Валовая продукция, ц.			Отклонение (+, -), ц		
	2016 г. базис	2017 г. отчет	2016 г. базис	2017 г. отчет	2016 г. базис	условная	2017 г. отчет	всего	в т.ч. за счет изменения	
									поголовья	продуктивности
1	2	3	4=6/2	5=8/3	6	7=3x4	8	9=8-6	10=7-6	11=8-7
Коровы (молоко)	419	440	40,9	20,7	17133	17991	9108	-8025	858,7	-8883,7

КРС на откорме (прирост живой массы)	1206	1016	0,8	0,8	988	832,3	862	-126	-155,7	29,7
--------------------------------------	------	------	-----	-----	-----	-------	-----	------	--------	------

Таблица 8.2 - Анализ получения приплода, гол.

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2017 г. в % к 2015 г.
1. Крупный рогатый скот, коровы				
- поголовье коров	440	440	440	100
- нетелей (основное стадо)	259	191	91	35,1
- количество приплода	470	467	247	55,6
- получено приплода на 100 коров	106,8	106	56	52,4
- получено приплода на 100 нетелей	181,5	244	271	149,3

Таблица 8.3 - Экономические показатели развития животноводства

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2017 г. в % к 2015 г.
1. Выручка от продаж, тыс. руб.	40276	42095	34622	86,0
2. Полная себестоимость проданной продукции, тыс. руб.	34768	39691	33401	96,1
3. Прибыль (+), убыток (-), тыс. руб.	5508	2404	1221	22,2
4. Среднегодовая численность работников, чел.	28	27	19	67,9
5. Продуктивность скота:	-	-	-	-
-удой на 1 среднегод. корову, ц	40,9	40,9	20,7	50,6

а) молодняк КРС	0,003	0,002	0,002	66,7
6. На 100 га с.-х. угодий, тыс. руб.:	-	-	-	-
- выручки от продаж	626,5	654,8	538,5	86,0
- прибыли (+), убытка (-)	85,7	37,4	19,0	22,2
7. На 1 работника, руб.:	-	-	-	-
- выручки от продаж	1438,4	1559,1	1822,2	126,7
- прибыли (+), убытка (-)	196,7	89,0	64,3	32,7
8. Оплата труда в среднем 1 работника в месяц, руб.	11398,8	12935,2	15850,9	139,1
9. Рентабельность, %	15,8	6,1	3,7	23,4
10. Окупаемость затрат, %	115,8	106,1	103,7	89,6

Таблица 8.4 - Подсчет резервов увеличения производства продукции животноводства

Источники резервов	Резерв увеличения производства продукции в 2017 г.				Стоимость дополнительной продукции, тыс. руб.
	молока		живой массы		
	ц	ты с. руб.	КРС		
			ц	тыс. руб.	
ИТОГО, за счет:	1457,7	3443,3	73,1	990,4	4433,7
- роста поголовья	339,0	800,8	17,0	230,3	1031,1
сокращения: - яловости в стаде	1118,7	2642,5	56,1	760,1	3402,6
Резерв к фактическому объему производства продукции, %	16,0	24,2	8,5	5,6	29,8

Контрольные вопросы:

1. Как проводится анализ структуры стада?
2. Какие факторы оказывают влияние на объем производства продукции животноводства?
3. Назовите внутрихозяйственные резервы увеличения производства продукции животноводства.

9 АНАЛИЗ И УПРАВЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТЬЮ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ

9.1 Задачи анализа в управлении себестоимостью сельскохозяйственной продукции

Себестоимость продукции является важнейшим показателем экономической эффективности сельскохозяйственного производства. Где отражаются все стороны хозяйственной деятельности, результаты использования производственных ресурсов. От уровня себестоимости продукции зависят, сумма прибыли и уровень рентабельности, финансовое состояние предприятия и его платежеспособность, темпы расширенного воспроизводства, уровень закупочных и розничных цен на сельскохозяйственную продукцию.

Поиск резервов ее снижения помогает многим хозяйствам повысить свою конкурентоспособность, избежать банкротства и выжить в условиях рыночной экономики.

Основными задачами анализа себестоимости являются;

- 1) осуществление систематического контроля за выполнением плана снижения себестоимости продукции;
- 2) изучение влияния факторов на изменение ее уровня;
- 3) выявление резервов снижения себестоимости продукции;
- 4) объективная оценка деятельности предприятия по использованию возможностей снижения себестоимости продукции разработка мероприятий, направленных на освоение выявленных резервов.

Основными источниками информации для анализа себестоимости сельскохозяйственной продукции являются отчет

«Производство и себестоимость продукции растениеводства», «Производство и себестоимость продукции животноводства», «Расход кормов», производственные отчеты бригад и ферм, лицевые счета арендаторов, журнал доходов и расходов фермера, а также первичные документы по учету затрат на производство продукции, плановые и нормативные данные.

9.2 Анализ общей суммы затрат на производство продукции

Общая оценка выполнения плана по уровню себестоимости продукции в целом по хозяйству осуществляется на основе данных о плановом задании и фактическом изменении себестоимости продукции по сравнению с прошлым годом.

Общая сумма затрат на производство продукции может измениться из-за объема производства продукции, ее структуры, уровня переменных затрат на единицу продукции и суммы постоянных расходов. При изменении объема производства продукции возрастают только переменные расходы. Постоянные расходы остаются неизменными в краткосрочном периоде (при условии сохранения прежней производственной мощности предприятия).

Взаимосвязь объема производства и затрат продукции должна учитываться при анализе себестоимости как всего выпуска, так и единицы продукции.

В процессе анализа необходимо изучить также структуру издержек по экономическому содержанию, т.е. по элементам затрат. Группировка затрат по элементам необходима для того, чтобы изучить материалоемкость, энергоемкость, трудоемкость,

фондоемкость и установить влияние технического прогресса на структуру затрат. Если доля заработной платы уменьшается, а доля амортизации увеличивается, то это свидетельствует о повышении технического уровня предприятия, о росте производительности труда.

9.3 Анализ себестоимости отдельных видов продукции

Анализ целесообразно начинать с изучения себестоимости продукции растениеводства, так как от ее уровня зависит себестоимость продукции животноводства и результаты анализа могут быть использованы при изучении ее уровня в данной отрасли.

Анализ себестоимости отдельных видов продукции обычно начинают с изучения ее уровня и динамики, рассчитывают базисные и цепные темпы роста, строят графики. Сравнение с данными других хозяйств одинакового производственного направления и со средними данными по региону позволяет установить тенденцию изменения себестоимости сельскохозяйственной продукции и дать оценку работы хозяйства. Если, например, уровень и темпы роста себестоимости продукции в анализируемом хозяйстве ниже, чем в среднем по региону или у предприятий-конкурентов, то работу его следует оценить положительно, и наоборот.

Объективной причиной повышения себестоимости сельскохозяйственной продукции является рост цен в связи с инфляцией на покупную промышленную продукцию.

Однако наряду с объективными факторами немаловажную роль в повышении себестоимости продукции играют и субъективные

причины. При одном и том же уровне и темпах роста цен на покупную промышленную продукцию величина себестоимости продукции в разных хозяйствах неодинакова. Это обусловлено в первую очередь разным уровнем продуктивности животных и урожайности культур.

Одной из причин высокого уровня себестоимости продукции в некоторых хозяйствах является низкий уровень механизации производственных процессов. Комплексная механизация производственных процессов, рациональное использование машин, механизмов, оборудования – один из путей снижения себестоимости продукции.

Затраты на оплату труда занимают значительный удельный вес в себестоимости сельскохозяйственной продукции, поскольку многие культуры (пропашные, овощные) являются довольно трудоемкими. Общая сумма прямой зарплаты зависит от объема производства продукции, ее структуры и уровня затрат на отдельные виды продукции, которые в свою очередь зависят от трудоемкости и уровня оплаты труда за 1 чел-час.

После анализа суммы прямой зарплаты в целом по хозяйству необходимо изучить использование средств на оплату труда на производстве отдельных видов продукции (зерна, картофеля, молока и т.д.). Для этого фактическую сумму средств на оплату труда по каждому виду продукции сравнивают с плановой и выясняют причины перерасхода или экономии.

Изменение суммы начисленной зарплаты на производство конкретных видов продукции может произойти за счет изменения

размера посевной площади (поголовья животных), урожайности сельскохозяйственных культур (продуктивности животных) и суммы зарплаты на 1 т продукции, которая в свою очередь зависит от уровня трудоемкости продукции (количество человеко-часов на 1 т продукции) и уровня оплаты труда за один человеко-час.

Большой удельный вес в себестоимости сельскохозяйственной продукции занимают материальные затраты. В растениеводстве – это затраты удобрений, семян, нефтепродуктов, в животноводстве – кормов, электроэнергии, медикаментов и др. Общая сумма материальных затрат в целом по хозяйству зависит от объема производства продукции, ее структуры и изменения удельных затрат на отдельные виды продукции.

Удельные материальные затраты на отдельные виды продукции, в свою очередь зависят от количества (массы) израсходованных материальных ресурсов на единицу продукции и средней стоимости единицы материальных ресурсов.

Большой удельный вес в себестоимости продукции растениеводства занимают затраты на удобрение почвы. Экономия (перерасход) средств по этой статье на 1 т продукции может быть вызвана изменением эффективности использования удобрений (расход на производство 1 т продукции) и их стоимости. Изменение суммы затрат на 1 га по статье «Семена и посадочный материал» может быть следствием увеличения или уменьшения нормы высева семян на 1 га и их стоимости. Сумма же затрат по этой статье на 1 т продукции обуславливается эффективностью использования семян и их стоимостью.

Эффективность использования семян зависит в основном от нормы высева и урожайности. Поэтому углубить анализ можно путем изучения причин изменения нормы высева. Ими могут быть низкое качество семян, пересев в случае гибели посевов, недостаток семян, плохо отрегулированные сеялки и т.д.

При изучении причин изменения стоимости семян нужно иметь в виду, что покупные семена дороже, чем собственного производства. Сортосостав также влияет на стоимость семян. Но если при этом качество посевного материала улучшилось, то дополнительные затраты окупятся ростом урожайности.

Значительный удельный вес в себестоимости продукции растениеводства занимают затраты на нефтепродукты. Сумма затрат по этой статье может измениться за счет объема тракторных работ под определенную культуру, отклонения от норм расхода и изменения стоимости нефтепродуктов.

Большой удельный вес в себестоимости продукции животноводства занимают расходы на кормление животных. Сумма затрат по этой статье зависит в первую очередь от эффективности использования кормов (расхода кормов на 1 т продукции) и их стоимости. В результате узнаем, за счет чего была достигнута экономия (перерасход) кормов на производство отдельных видов продукции.

Расходы по содержанию и эксплуатации основных средств включают в себя амортизацию зданий, сооружений, машин, механизмов, оборудования, затраты на их ремонт и эксплуатационные расходы и др.

Сумма амортизации на единицу продукции зависит от объема производства продукции. Чем больше продукции произведено на данных производственных мощностях, тем меньше амортизации и других постоянных затрат приходится на единицу продукции. Сокращение неиспользуемых основных средств путем их консервации, сдачи в долгосрочную аренду, реализации также способствует снижению себестоимости продукции.

Эксплуатационные расходы зависят от количества эксплуатируемых объектов, времени их работы и удельных расходов на один час работы. Последние в свою очередь могут измениться за счет количества потребленных ресурсов (топлива, нефтепродуктов, электроэнергии) и их стоимости.

Затраты на ремонт основных средств могут изменяться за счет объема ремонтных работ, их сложности, степени изношенности основных фондов, стоимости запасных частей и ремонтных материалов, их экономного использования.

9.4 Определения резервов снижения себестоимости продукции

Основными источниками резервов снижения себестоимости продукции и услуг являются:

- увеличение объема производства продукции;
- сокращение затрат на ее производство за счет повышения уровня производительности труда, экономного использования материальных ресурсов, сокращения непроизводительных расходов, потерь и т.д.

Резервы сокращения затрат выявляются по каждой статье расходов за счет конкретных организационно-технических мероприятий (внедрение новой, более прогрессивной техники и технологии производства, улучшение организации труда и др.), которые будут способствовать экономии заработной платы, снижению материалоемкости, энергоемкости, фондоемкости и т.д.

Резервы экономии накладных расходов выявляются на основе их факторного анализа по каждой статье затрат за счет разумного сокращения аппарата управления, экономного использования средств на командировки, почтово-телеграфные и канцелярские расходы, сокращения потерь от порчи материалов и готовой продукции, оплаты простоев и др.

Дополнительные затраты нужно подсчитывать по каждому виду выявленных резервов увеличения объема производства продукции.

По каждому источнику резервов определяются комплекс мероприятий, необходимых для их освоения, и затраты на их выполнение. При этом следует иметь в виду, что разные виды резервов увеличения производства продукции требуют неодинаковых дополнительных затрат.

Практическое задание

Задание: подготовить исходную информацию, рассчитать основные показатели себестоимости продукции, факторы, на нее влияющие и подсчитать резервы ее снижения для анализа темы 9 (таблиц 9.1-9.2).

Таблица 9.1 Влияние факторов на изменение себестоимости
продукции растениеводства

Культуры	Затраты на 1 га, руб.		Урожайность, ц/га	
	2016 г.	2017 г.	2016 г.	2017 г.
Зерновые	20378,0	14711,3	24,1	24,1
Подсолнечник на семена	23510,9	23923,7	18,1	20,1

Таблица 9.2 Влияние факторов на изменение себестоимости
продукции животноводства

Виды животных (продукции)	Затраты на 1 среднегодовую голову, руб.		Выход продукции на 1 голову, ц	
	2016 г.	2017 г.	2016 г.	2017 г.
1. Коровы (молоко)	83157,5	38990,9	40,1	17
2. КРС на откорме (прирост живой массы)	10409,6	11414,4	0,8	0,9

Контрольные вопросы:

1. Какие основные направления составляют содержание анализа себестоимости сельскохозяйственной продукции?
2. Какие факторы оказывают влияние на уровень затрат и на совокупную себестоимость сельскохозяйственной продукции?
3. Опишите алгоритм расчётов при анализе влияния факторов на совокупную себестоимость.
4. Опишите алгоритм расчётов при факторном анализе уровня затрат на 1 руб. товарной продукции.
5. Опишите алгоритм расчетов при факторном анализе себестоимости единицы продукции.

10 АНАЛИЗ И УПРАВЛЕНИЕ ФИНАНСОВЫМИ РЕЗУЛЬТАТАМИ ОТ ПРОДАЖИ ПРОДУКЦИИ

10.1 Задачи анализа в управлении финансовыми результатами

Финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности.

Прибыль – это часть чистого дохода, созданного в процессе производства и реализованного в сфере обращения, который непосредственно получают предприятия. Только после продажи продукции чистый доход принимает форму прибыли. Количественно она представляет собой разность между выручкой и полной себестоимостью реализованной продукции. Значит, чем больше предприятие реализует рентабельной продукции, тем лучше его финансовое состояние. Поэтому финансовые результаты деятельности следует изучать в тесной связи с использованием и продажей продукции.

Объем реализации, величина прибыли и уровень рентабельности зависят от производственной, снабженческой, сбытовой и коммерческой деятельности предприятия, иначе говоря, эти показатели отражают все стороны хозяйствования.

Основными задачами анализа реализации продукции и финансовых результатов деятельности являются:

- 1) систематический контроль за выполнением планов продажи продукции и получением прибыли;

- 2) определение влияния как объективных, так субъективных факторов на объем продажи продукции и финансовые результаты;
- 3) выявление резервов увеличения объема продажи продукции и суммы прибыли;
- 4) оценка работы предприятия по использованию возможностей наращивания объема продажи продукции, прибыли и рентабельности;
- 5) разработка мероприятий по использованию выявленных резервов.

Основными источниками информации при анализе продажи продукции и прибыли служат накладные на отгрузку продукции, данные аналитического бухгалтерского учета, ф. № 2 «Отчет о прибылях и убытках», ф. № 3 «Движение капитала», ф. № 16-АПК «Баланс продукции», а также соответствующие таблицы производственно финансового плана предприятия.

10.2 Анализ резервов увеличения объёма производства и продажи продукции

В отличие от промышленных сельскохозяйственные организации реализуют не всю полученную продукцию. Часть ее (семена, фураж, сырье для переработки) используется на производственные цели. От рационального использования продукции собственного производства зависит, с одной стороны, расширение отраслей растениеводства и животноводства, а с другой – рост товарности производства и финансовое состояние предприятия. Повышение уровня товарности не должно происходить искусственно,

за счет неполного удовлетворения внутривладельческих потребностей. Экономически неоправданно и создание лишних запасов, так как это приводит к уменьшению объема продажи продукции, создаются условия нерационального их использования. Поэтому, анализируя выполнение плана по использованию продукции растениеводства и животноводства, необходимо в первую очередь проверить, сочетаются ли в анализируемом хозяйстве рост уровня товарности и обеспечение внутренних потребностей предприятия, определить возможности повышения уровня товарности за счет более рационального использования продукции на производственные нужды, т.е. экономного расходования семян, фуража, сокращения потерь при хранении продукции и т.д.

Анализ проводится на основе данных годовой отчетности «Баланс продукции» и плана предприятия путем сравнения фактических данных с плановыми по каждой статье прихода продукции (валовой сбор, обмен продукцией, прочие поступления) и расхода (реализация государству, на рынке, другим организациям по договорным ценам, бартерный обмен, работникам хозяйства, расход на семена, фураж, подстилку, сдача в обмен, в переработку, прочие расходы на собственные нужды, естественная убыль при хранении, гибель, порча и т. д.).

Перерасход продукции на кормовые цели может произойти за счет увеличения поголовья животных и норм кормления. Если перерасход произошел по причине увеличения поголовья животных, что считается нормальным явлением. Если расход зерна на корм увеличился в результате нерационального использования кормов,

невыполнения плана заготовки сена, сенажа, силоса, корнеплодов и др., то такие факты оцениваются отрицательно.

Особое внимание при анализе использования продукции нужно уделять обеспечению ее сохранности, недопущению потерь на всем пути от производителя до потребителя. Задача анализа - осуществлять систематический контроль за сохранностью сельскохозяйственной продукции, выявлять все факты бесхозяйственности, порчи, недостачи кормов, овощей, картофеля и другой продукции. Это позволит выявить резервы увеличения объема продажи продукции и роста уровня товарности производства, что имеет важное значение в деле укрепления экономики организации.

Следует также изучить выполнение плана и динамику уровня товарности по каждому виду продукции и в целом по хозяйству.

Изменение объема продажи продукции складывается под воздействием многочисленных факторов. Важнейшими из них являются изменение объема производства продукции и уровня товарности.

Большое влияние на объем продажи продукции оказывает ее качество. Чем выше качество проданной продукции тем выше зачетная масса и цены, и наоборот, хозяйства, реализующие продукцию низкого качества, нестандартную, существенно теряют в зачетной массе.

В процессе анализа следует также изучить выполнение плана продажи продукции по сортам (молоко), кондициям (животные), срокам продажи (картофель, овощи, фрукты), так как от этого во многом зависят финансовые результаты хозяйства.

В заключение анализа нужно подсчитать резервы увеличения объема продажи продукции за счет:

- а) наращивания объема производства продукции;
- б) повышения качества товарной продукции;
- в) экономного использования продукции на производственные нужды;
- г) недопущения потерь и порчи продукции.

Резервы первого вида подсчитывают следующим образом: предварительно выявленный резерв увеличения производства продукции растениеводства и животноводства умножается на возможный уровень товарности.

По второму источнику резервами увеличения объема реализации продукции считаются фактические потери в зачетной массе от продажи низкокачественной продукции.

Резервы третьего вида определяются в процессе анализа использования продукции на внутривозвращаемые нужды за счет недопущения перерасхода семян на 1 га посева по сравнению с нормой высева, повышения эффективности использования.

10.3 Оценка влияния использования ресурсов на формирование затрат и управление ими

Основную часть прибыли предприятия получают от продажи продукции и услуг. В процессе анализа изучаются динамика, выполнение плана прибыли от реализации продукции и определяются факторы изменения ее суммы.

Прибыль от продажи продукции в целом по предприятию зависит от четырех факторов первого уровня соподчиненности: объема продажи продукции; ее структуры; себестоимости; уровня среднереализационных цен.

Объем продажи продукции может оказывать положительное и отрицательное влияние на сумму прибыли. Увеличение объема продаж рентабельной продукции приводит к пропорциональному увеличению прибыли. Если же продукция является убыточной, то при увеличении объема реализации происходит уменьшение суммы прибыли.

Структура товарной продукции может оказывать как положительное, так и отрицательное влияние на сумму прибыли. Если увеличится доля более рентабельных видов продукции в общем объеме ее продажи, то сумма прибыли возрастет, и наоборот, при увеличении удельного веса низкорентабельной или убыточной продукции общая сумма прибыли уменьшится.

Себестоимость продукции и прибыль находятся в обратно пропорциональной зависимости: снижение себестоимости приводит к соответствующему росту суммы прибыли и наоборот.

Изменение уровня среднереализационных цен и величина прибыли находятся в прямо пропорциональной зависимости: при увеличении уровня цен сумма прибыли возрастает и наоборот.

Сначала нужно найти сумму прибыли при фактическом объеме продаж и плановой величине остальных факторов. Для этого следует рассчитать процент выполнения плана по продаже продукции в

целом по организации, а затем плановую сумму прибыли скорректировать на этот процент.

Выполнение плана продаж исчисляют путем сопоставления фактического объема реализации с плановым в натуральном (если продукция однородная), условно-натуральном или в стоимостном выражении (если продукция неоднородна по своему составу), для чего желательно использовать базовый (плановый) уровень себестоимости отдельных изделий, так как себестоимость меньше подвержена влиянию структурного фактора, чем выручка.

Следует проанализировать также выполнение плана и динамику прибыли от реализации отдельных видов продукции, величина которой зависит от трех факторов первого порядка: объема продажи продукции, себестоимости и среднереализационных цен

Среднереализационная цена единицы продукции рассчитывается путем деления выручки от реализации соответствующего вида продукции на объем его продаж. На изменение ее уровня оказывают влияние следующие факторы: качество реализуемой продукции, рынки ее сбыта, конъюнктура рынка, сроки реализации, инфляционные процессы.

Качество товарной продукции – один из основных факторов, от которого зависит уровень средней цены реализации. За более высокое качество продукции устанавливаются более высокие цены и наоборот. При определении влияния качества продукции на изменение среднереализационной цены нужно учитывать порядок установления цен в зависимости от качества.

По тем видам продукции, по которым даются надбавки и скидки

к цене в зависимости от качества продукции, соответствия стандартам, необходимо подсчитать по приемным квитанциям заготовительных организаций сумму надбавок и скидок в связи с отклонением от установленного стандарта качества продукции и полученный результат разделить на фактический общий объем проданной продукции соответствующего вида. Например, скидки за реализацию зерна пониженного качества (большой процент влажности, засоренности по сравнению с нормой).

Показатели рентабельности характеризуют эффективность работы организации в целом, доходность различных направлений деятельности (производственной, предпринимательской, инвестиционной), окупаемость затрат и т.д. Они более полно, чем прибыль, характеризуют окончательные результаты хозяйствования, потому что их величина показывает соотношение эффекта с наличными или потребленными ресурсами. Их используют для оценки деятельности предприятия и как инструмент в инвестиционной политике и ценообразовании.

Показатели рентабельности можно разбить на несколько групп:

- 1) показатели, характеризующие рентабельность основной (операционной) и инвестиционной деятельности;
- 2) показатели, характеризующие рентабельность продаж (оборота);
- 3) показатели, характеризующие доходность капитала и его частей.

Рентабельность производственной деятельности (окупаемость издержек) исчисляется путем отношения брутто или чистой прибыли

от основной деятельности к сумме затрат по реализованной или произведенной продукции:

Она показывает, сколько прибыли имеет предприятие с каждого рубля, затраченного на производство и реализацию продукции. Может рассчитываться в целом по предприятию, отдельным его подразделениям и видам продукции.

Аналогичным образом определяется окупаемость инвестиционных проектов: полученная или ожидаемая сумма прибыли от проекта относится к сумме инвестиций в данный проект.

Рентабельность продаж рассчитывается делением брутто или чистой прибыли от реализации продукции, работ и услуг на сумму полученной выручки. Характеризует эффективность предпринимательской деятельности: сколько прибыли имеет предприятие с рубля продаж

Рентабельность (доходность) капитала исчисляется отношением балансовой или чистой прибыли к среднегодовой стоимости всего инвестированного капитала или отдельных его слагаемых: собственного (акционерного), заемного, перманентного, основного, оборотного, производственного капитала и т.д.

В процессе анализа следует изучить динамику перечисленных показателей рентабельности, выполнение плана по их уровню и провести межхозяйственные сравнения с предприятиями-конкурентами.

Уровень рентабельности производственной деятельности (окупаемость затрат), исчисленный в целом по предприятию, зависит от трех основных факторов первого порядка: изменения структуры

реализованной продукции, ее себестоимости и средних цен реализации.

Практическое задание

Задание: подготовить исходную информацию, рассчитать основные показатели по объему продаж, факторы, влияющие на окупаемость затрат и подсчитать резервы ее повышения для анализа темы 10 (таблиц 10.1).

Таблица 10.1 Влияние факторов на окупаемость затрат от продажи сельскохозяйственной продукции

Показатели	Расчет факторов	2016 г. (базисный год)		Условные показатели*	2017 г. (отчетный год)		Отклонение отчета от базиса (увеличение (+), уменьшение (-))
		Цена, себест. а 1	Сумма а 2		Кол-во в1	Сумма в 2	
1. Выручка от продажи продукции за вычетом НДС и других налогов и отчислений по видам продукции (В), тыс. руб.	Зерно	1,1	39954	$b = a1 * v1$ 21891,1	19901	16557	v2 – a2 -23397
		1,6	15376	20395,2	12747	19456	4080
		2,1	19615	12654,6	6026	14234	-5381
		11,3	15363	14791,7	1309	17736	2373
2. Полная себестоимость товарной продукции (С), тыс. руб.	Зерно	0,9	34141	17910,9	19901	16413	-17728
		1,3	12900	16571,1	12747	18942	6042
		1,7	16397	10244,2	6026	13963	-2434
		10,6	14448	13875,4	1309	16893	2445

3. Окупаемость затрат от продажи продукции (ОЗ), % 1/2*100	Зерно	117,0	122,2	100,9	-16,1
	Подсолнечник	119,2	123,1	102,7	-16,5
	Молоко	119,6	123,5	101,9	-17,7
	КРС на выращивании и откорме	106,3	106,6	105,0	-1,3
в т.ч. за счет изменения: - структуры товарной продукции (ΔОЗуд), % 3б-3а	Зерно	5,2			
	Подсолнечник	3,9			
	Молоко	3,9			
	КРС на выращивании и откорме	0,3			
- средних цен продаж (ΔОЗц), % 1в/2б*100-3б	Зерно	-29,8			
	Подсолнечник	-5,7			
	Молоко	15,4			
	КРС на выращивании и откорме	21,2			
- себестоимости товарной продукции (ΔОЗс), % 3в-1в/2б*100	Зерно	8,5			
	Подсолнечник	-14,7			
	Молоко	-37,0			
	КРС на выращивании и откорме	-22,8			

Контрольные вопросы:

1. По каким направлениям проводится анализ прибыли?
2. Какое значение имеет анализ состава прибыли в динамике?
3. В какой последовательности проводится анализ прибыли от

обычных видов деятельности?

4. Какие факторы оказывают влияние на изменение прибыли от продаж?

5. С какой целью проводится анализ среднереализационных цен?

6. В чем состоит суть анализа финансовых результатов от прочих видов деятельности?

7. По каким направлениям проводится анализ рентабельности?

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая). Принят Государственной думой от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ (в ред. от 29.12.2017 г.) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая). Принят Государственной думой от 26.01.1996 г. № 14-ФЗ (в ред. от 21.07.2014 г. № 11-ФКЗ) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».
3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях. Принят Государственной думой от 30.12.2001 г. № 195-ФЗ (в ред. от 23.04.2018г. №103-ФЗ) // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс».
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая). Принят Государственной думой от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (в ред. от 19.02.2018 г. №34-ФЗ) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая). Принят Государственной думой от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (в ред. от 23.04.2018 г. №105) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».
6. Трудовой кодекс Российской Федерации. Принят Государственной думой от 30.12.2001 г. №197-ФЗ (в ред. от 05.02.2018 г. №8-ФЗ) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».
7. Федеральный закон «О внесении изменений в отдельные

законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование. Принят Государственной думой от 08.11.2011г. № 306-ФЗ (в ред. от 03.07.2016 г. №250-ФЗ) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

8. Федеральный закон «О бухгалтерском учете». Принят Государственной думой от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (в ред. от 31.12.2017 г. №8-ФЗ) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

9. Постановление Правительства РФ «Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации». Утвержден постановлением Правительства Российской Федерации от 25.02.2011 г. № 107 (редакция от 26 августа 2013 г.) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

10. Постановление Правительства РФ «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты». Утвержден постановлением Правительства Российской Федерации от 05.01.2004 № 1 // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

11. Приказ Минфина России «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2017-2019 гг. и о признании утратившим силу приказа Министерства финансов Российской Федерации от 23 мая 2016 г. №70н «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016 – 2018 гг.». Зарегистрировано в Минюсте России 29 июня 2017 г. № 47210 от // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

12. Приказ Минфина Российской Федерации «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 02.07.2010 г. № 66н (в ред. 06.04.2015 г. №57-ФЗ). Зарегистрировано в Минюсте России от 02.08.2010 г. № 18023 // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

13. Приказ Минфина РФ «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению». Утвержден постановлением Правительства Российской Федерации от 31.10.2000 г. № 94н (в ред. от 08.11.2010 г.) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

14. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК: учебник / Г.В. Савицкая. - 8-е изд., испр. - М. : ИНФРА-М, 2019. - 519 с. + Доп. материалы [Электронный ресурс; Режим доступа: <http://www.znaniium.com>]. - (Высшее образование: Бакалавриат). — www.dx.doi.org/10.12737/1681.

15. Афиногенова, Т.Д., Аналитические методы при проведении внутреннего контроля использования и оплаты труда / Т. Д. Афиногенова, Г.М. Набоких// Вестник Волжской государственной

академии водного транспорта. – 2016. – № 46. – с. 77 – 87.

16. Басовский, Л. Е. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности [Текст] : учебное пособие для студентов, обучающихся по специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / Л. Е. Басовский, Е. Н. Басовская. - Москва : ИНФРА-М, 2017. - 335 с. - (Высшее образование: Бакалавриат). - Библиогр.: с. 329-334.

17. Климова, Н.В. Экономический анализ. Теория, задачи, тесты / Н.В. Климова. – М.: Вуз. учеб.: ИНФРА-М, 2014. – 287 с.

18. Ковчег, А. С. Сравнительная характеристика методик анализа трудовых ресурсов и оплаты труда / А. С. Ковчег // Вестник УГНТУ. Наука, образование, экономика. Серия: Экономика. – 2015. – №4 – с. 61–66.

19. Когденко, В. Г. Экономический анализ / В. Г. Когденко. – М.: Юнити-Дана, 2014. –392 с.

20. Кундиус В.А. Анализ деятельности предприятий агропромышленного комплекса : учебное пособие /В.А. Кундиус. М., КНОРУС, 2012. 392 с.

21. Любушин, Н. П. Экономический анализ / Н. П. Любушин. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 441с.

22. Лысенко, Д. В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности [Текст] : учебник для студентов высших учебных заведений, обучающихся по направлениям подготовки 38.03.01 "Экономика", 38.03.02 "Менеджмент" (квалификация (степень) "бакалавр") / Д. В. Лысенко. - Москва : ИНФРА-М, 2017. - 319 с. - (Высшее образование)

23. Орлова Т.М. Практикум по комплексному экономическому

анализу хозяйственной деятельности [Текст]: учебное пособие. М.: Кнорус, 2010. 250 с.

24. Савицкая, Г.В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности / Г.В. Савицкая. – М.: ИНФРА-М, 2016. – 608 с.

25. Теория экономического анализа : учебник / А.Д. Шеремет, А.Н. Хорин. — 4-е изд., доп. — М. : ИНФРА-М, 2019. — 389 с. — (Высшее образование: Бакалавриат). — www.dx.doi.org/10.12737/textbook_5bf654cebd0370.64718288. - Режим доступа: <http://znanium.com/catalog/product/994902>

26. Управленческий анализ в различных отраслях: Учебное пособие / Н.А. Казакова. - М.: ИНФРА-М, 2011. - 288 с.: 60x90 1/16. - (Высшее образование). (переплет) ISBN 978-5-16-004612-9 - Режим доступа: <http://znanium.com/catalog/product/218720>

27. Управленческий анализ: вопросы теории, практика проведения: Монография / М.А. Вахрушина, Л.Б. Самарина. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2010. - 144 с.: 60x90 1/16. - (Научная книга). (переплет) ISBN 978-5-9558-0175-9 - Режим доступа: <http://znanium.com/catalog/product/215941>

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение № 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 66н
(в ред. Приказов Минфина России
от 05.10.2011 № 124н,
от 06.04.2015 № 57н)

Формы
бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах

Бухгалтерский баланс

на _____ 20__ г.

Форма по ОКУД

Дата (число, месяц, год)

Организация _____ по ОКПО

Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН

Вид экономической деятельности _____ по ОКВЭД

Организационно-правовая форма/форма собственности _____ по ОКОПФ/ОКФС

Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.) _____ по ОКЕИ

Местонахождение (адрес) _____

Коды	
0710001	
384 (385)	

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	На _____ 20__ г. ³	На 31 декабря 20__ г. ⁴	На 31 декабря 20__ г. ⁵
	АКТИВ			
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Нематериальные активы			
	Результаты исследований и разработок			
	Нематериальные поисковые активы			
	Материальные поисковые активы			
	Основные средства			
	Доходные вложения в материальные ценности			
	Финансовые вложения			
	Отложенные налоговые активы			
	Прочие внеоборотные активы			
	Итого по разделу I			
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Запасы			
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям			
	Дебиторская задолженность			
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)			
	Денежные средства и денежные эквиваленты			
	Прочие оборотные активы			
	Итого по разделу II			
	БАЛАНС			

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	На _____	На 31 декабря	На 31 декабря
		20 ____ г. ³	20 ____ г. ⁴	20 ____ г. ⁵
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ ⁶ Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)			
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	(_____) ⁷	(_____)	(_____)
	Переоценка внеоборотных активов			
	Добавочный капитал (без переоценки)			
	Резервный капитал			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)			
	Итого по разделу III			
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства			
	Отложенные налоговые обязательства			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу IV			
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства			
	Кредиторская задолженность			
	Доходы будущих периодов			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу V			
	БАЛАНС			

Руководитель _____
(подпись) (расшифровка подписи)

“ ____ ” _____ 20 ____ г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанным Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетная дата отчетного периода.
4. Указывается предыдущий год.
5. Указывается год, предшествующий предыдущему.
6. Некоммерческая организация именуется указанный раздел "Целевое финансирование". Вместо показателей "Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)", "Собственные акции, выкупленные у акционеров", "Добавочный капитал", "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" некоммерческая организация включает показатели "Паевой фонд", "Целевой капитал", "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).
7. Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках.

Отчет о финансовых результатах

за _____ 20__ г.

Организация _____ по ОКПО
 Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН
 Вид экономической деятельности _____ по ОКВЭД
 Организационно-правовая форма/форма собственности _____ по ОКОПФ/ОКФС
 Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.) _____ по ОКЕИ

Коды	
0710002	
384 (385)	

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	За _____ 20__ г. ³	За _____ 20__ г. ⁴
	Выручка ⁵		
	Себестоимость продаж	()	()
	Валовая прибыль (убыток)		
	Коммерческие расходы	()	()
	Управленческие расходы	()	()
	Прибыль (убыток) от продаж		
	Доходы от участия в других организациях		
	Проценты к получению		
	Проценты к уплате	()	()
	Прочие доходы		
	Прочие расходы	()	()
	Прибыль (убыток) до налогообложения		
	Текущий налог на прибыль	()	()
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)		
	Изменение отложенных налоговых обязательств		
	Изменение отложенных налоговых активов		
	Прочее		
	Чистая прибыль (убыток)		

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	За _____	За _____
		20 ____ г. ³	20 ____ г. ⁴
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Совокупный финансовый результат периода ⁶		
	Справочно Базовая прибыль (убыток) на акцию		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		

Руководитель _____
(подпись) (расшифровка подписи)

“ ____ ” _____ 20 ____ г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанный Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных доходах и расходах могут приводиться в отчете о финансовых результатах общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о финансовых результатах, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетный период.
4. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.
5. Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
6. Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк "Чистая прибыль (убыток)", "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода" и "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".

УЧЕБНОЕ ИЗДАНИЕ

И.Н. Гирфанова, Г.Р. Нигматуллина

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ АНАЛИЗ

Учебное пособие

Авторская редакция

Подписано в печать г. Формат бумаги А5.

Усл. печ. лист Бумага офсетная.

Печать трафаретная. Гарнитура Times. Заказ № . Тираж 100 экз.