

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ  
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**  
( Н И У « Б е л Г У » )

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ  
Кафедра экономики

## **АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ И ПУТИ ЕЕ СНИЖЕНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ**

**Выпускная квалификационная работа**

**студента очной формы обучения  
направления подготовки 38.03.01 «Экономика»,  
профиль Экономика предприятий и организаций  
4 курса группы 06001211  
Тарасова Дмитрия Игоревича**

Научный руководитель  
к.э.н., доцент  
Добродомова Т.Н.

**БЕЛГОРОД 2016г.**

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ НА ПРЕДПРИЯТИИ.....	6
1.1 Экономическое содержание себестоимости продукции на предприятии.....	6
1.2 Методы снижения себестоимости продукции на предприятии	15
.....	
1.3 Теоретические основы снижения себестоимости продукции предприятием.....	30
ГЛАВА 2. АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ НА ПРЕДПРИЯТИИ (НА ПРИМЕРЕ ОАО «БЕЛЭНЕРГОМАШСЕРВИС»)....	37
2.1.Организационно-экономическая характеристика предприятия.....	37
2.2.Анализ себестоимости продукции на производстве.....	54
2.3.Мероприятия по снижению себестоимости продукции.....	62
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	73
СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	78
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	84

## ВВЕДЕНИЕ

Себестоимость продукции является одним из важных показателей экономики производства, в ней отражаются все необходимые стороны хозяйственной деятельности предприятия, а также аккумулируются результаты использования всех необходимых производственных ресурсов. От уровня себестоимости зависят финансовые результаты, темпы производства, финансовое состояние субъектов хозяйствования, их достижения и недостатки. Уровень себестоимости естественно связан с объемом и качеством продукции, сырья, материалов, оборудования, употреблением рабочего времени и т. д. Себестоимость является вершиной для определения уровня цен на продукцию. Она оказывает влияние на величину прибыли, уровень рентабельности, а также на бюджет предприятия. Поэтому формирование издержек производства имеет важное значение для деятельности предприятия.

Под себестоимостью продукции, работ и услуг понимаются выраженные в денежной форме затраты всех видов употреблённых ресурсов: материалов, сырья, топлива и энергии, труда и т.д., используемых естественно в процессе изготовления продукции, выполнения работ. Состав затрат, необходимых для включения в себестоимость продукции и их классификация по статьям, определяются государственным стандартом, а методы калькулирования непосредственно самим предприятием.

Данная тема выпускной квалификационной работы является актуальной потому, что каждое предприятие, исполняя свою хозяйственную деятельность, производство продукции, оказание услуг или выполнение работ, встречается с формированием себестоимости. Себестоимость является одним из самых главных показателей, характеризующая эффективность работы предприятия, так как из нее формируется прибыль предприятия. Предприятие должно стремиться к нахождению путей снижения себестоимости продукции, для этого следует проводить анализ

себестоимости продукции и выявлять необходимые резервы для снижения себестоимости.

Целью данной выпускной квалификационной работы является проведение анализа себестоимости продукции ОАО «Белэнергомашсервис» и определение путей снижения себестоимости.

Задачи выпускной квалификационной работы:

1. Рассмотреть теоретические аспекты себестоимости продукции предприятия;
2. Провести анализ себестоимости предприятия ОАО «Белэнергомашсервис»;
3. Определить и разработать пути снижения себестоимости предприятия ОАО «Белэнергомашсервис».

Объектом выпускной квалификационной работы является предприятие ОАО «Белэнергомашсервис».

Предметом работы является себестоимость продукции и пути ее снижения на предприятии.

Для решения задач, поставленных в дипломной работе, использовались диалектические, аналитические, а также экономико-математические методы познания экономических процессов и явлений.

Исследование основано на системном подходе с использованием методов комплексного экономического анализа, экономико-статистического, сравнения и других.

Информационную базу исследования составляют научная и учебная литература по исследуемой тематике, нормативно-правовая документация, данные специализированных периодических изданий, электронные ресурсы. Источниками для написания работы послужили учебники, учебные пособия, диссертации, труды российских и зарубежных авторов.

Практическая значимость выпускной квалификационной работы заключается в разработке мероприятий по снижению себестоимости продукции и применении их на предприятии.

В выпускной квалификационной работе были использованы данные бухгалтерской отчетности ОАО «Белэнергомашсервис», учебники и учебные пособия по экономике предприятия и статьи из экономических журналов и так далее.

Результаты, полученные в данной выпускной квалификационной работе, могут быть использованы в практической деятельности предприятия ОАО «Белэнергомашсервис».

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, двух разделов, заключения, списка использованной литературы и приложений.

Первая глава раскрывает сущность теоретических основ себестоимости продукции на предприятии.

Во второй главе рассмотрен анализ себестоимости продукции на ОАО «Белэнергомашсервис» и предложены мероприятия по снижению себестоимости продукции.

В заключении подводятся итоги проведенного исследования.

Работа выполнена на 82 страницах компьютерного текста. В работе представлено 13 таблиц, 3 рисунка, 15 формул, 5 приложений, список литературы насчитывает 62 источника.

# ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ НА ПРЕДПРИЯТИИ

## 1.1. Экономическое содержание себестоимости продукции

На процесс производства и реализации любой продукции всегда тратятся определенные ресурсы, выраженные в их натуральном эквиваленте. Такими ресурсами являются трудовые, материальные и информационные. Для того чтобы оценить уровень результативности деятельности предприятия, следует провести тщательную оценку всех этих затрат в их непосредственном стоимостном сокрытии, т.е. проанализировать издержки, которые в будущем и будут составлять основу себестоимости продукции. Таким образом, можно дать определение себестоимости.

Себестоимость (издержки) - это денежное выражение затрат производственных факторов, необходимых для осуществления предприятием производственной и коммерческой деятельности, связанной с выпуском и реализацией продукции и оказанием услуг, т.е. все то, во что обходится предприятию производство и реализация продукта.

Себестоимость находится в плотной взаимосвязи с показателями эффективности производства предприятия, поскольку отражает большую часть стоимости продукции. Показатель себестоимости во многом зависит от условий производства и реализации продукции и их изменений. Технико-экономические факторы производства оказывают значительное влияние на уровень затрат, оно проявляется в зависимости от изменений в технологии и организации производства, в качестве и структуре продукции и от размера затрат на производство.

Затраты, включаемые в себестоимость продукции, можно классифицировать по различным признакам (табл. 1.1).

Таблица 1.1

## Классификация затрат

Вид классификации	Подразделение затрат
По роли в процессе производства	Основные
	Накладные
По отношению к объему производства	Переменные
	Постоянные
По способу включения в себестоимость	Прямые
	Косвенные

Основные – те затраты, что непосредственно связаны с технологическим процессом производства: сырье, материалы, заработная плата производственных рабочих.

Накладные – затраты, связанные с организацией, обслуживанием и управлением производства. Состоят их общехозяйственных и общепроизводственных расходов.

Переменные – затраты, размер которых изменяется пропорционально изменению объема производства продукции: сырье, основные материалы, энергия для производственных целей и т.д.

Постоянные – затраты, величина которых практически не зависит от изменения объема производства (общехозяйственные расходы).

Прямые – затраты, которые связаны с производством определенного вида продукции и могут быть непосредственно отнесены на ее себестоимость: сырье, материалы, потери от брака.

Косвенные – это затраты, которые не могут быть отнесены непосредственно на себестоимость отдельных видов продукции и распределяются косвенно (общепроизводственные, общехозяйственные, коммерческие).

Себестоимость продукции является важнейшей экономической категорией и качественным показателем, так как характеризует уровень

использования всех ресурсов, находящихся в распоряжении предприятия (40, с. 39-42).

Выделяют следующие различные функции себестоимости, как экономической категории:

1. Определение оптимальных размеров предприятия.
2. Осуществление учёта и контроля всех затрат предприятия.
3. Создание базы для формирования оптовой цены на продукцию.
4. Экономическое обоснования управленческих решений.
5. Осуществление экономического обоснования необходимости вложения инвестиций на техническое перевооружение, реконструкцию и расширение предприятия.

Снижение себестоимости продукции для предприятия имеет важное экономическое и социальное значение и заключается в следующих аспектах:

1. Увеличение прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.
2. Появление возможности для большего материального стимулирования сотрудников и решения социальных проблем.
3. Улучшение финансового состояния предприятия.
4. Снижение риска банкротства.
5. Возможность снижения цены на продукцию, что позволяет повысить конкурентоспособность продукции.

Себестоимость продукции оценивается с помощью системы показателей, отражающих:

1. Затраты на натуральную единицу продукции, используются при выпуске одного изделия.
2. Всю сумму затрат на продукцию (полная себестоимость) или часть продукции (полная себестоимость сравнимой продукции).
3. Затраты на единицу стоимости произведенной или реализованной продукции (затраты на рубль продукции) – общая сумма затрат, отнесенных на себестоимость продукции. Затраты на единицу продукции являются частным от деления всех затрат на определенный вид продукции на ее



количество. Данный показатель следует использовать в том случае, когда предполагается выпуск ограниченного круга видов изделий. Анализ данного показателя необходим для определения эффективной ценовой политики предприятия.

Чтобы произвести анализ полной суммы затрат на производство разнородной продукции, нужно разделить ее на сравнимую и несравнимую. Данное разделение необходимо для того, чтобы предприятие имело возможность прогнозировать рост или снижение затрат в зависимости от этапов жизненных циклов выпускаемой продукции.

К сравнимой продукции относятся те изделия, что производились на предприятии в отчетном периоде, и выпуск которых осуществлялся и в предыдущем году, в том случае, если их производство не носило опытного характера и не находилось в стадии освоения. Вновь осваиваемые изделия в ее состав не включаются.

Чтобы произвести анализ данных показателей, составляются аналитические таблицы. В них затраты расшифровывают в рамках определенной классификации и производят сравнение в рамках базисного, планового и отчетного периодов.

Затраты на производство состоят из стоимости материалов, сырья, энергии, топлива, трудовых ресурсов, прочих расходов по эксплуатации зданий и сооружений, а также непроизводственных затрат. Состав и структура затрат на производство продукции зависят непосредственно от характера управления производством, условий производства, форма собственности, соотношения материалов и трудовых затрат. Затраты приводят к уменьшению одних активов предприятия и равновеликому увеличению других активов, т.е. они не уменьшают капитал предприятия и не оказывают влияние на прибыль.

Все затраты разделяют на несколько групп: (30, 159)

1. По экономической роли в процессе производства:

- основные - непосредственно связанные с изготовлением изделия и потребляемые в однократном производственном цикле;
  - накладные - возникающие при обслуживании процесса производства, управления, сбыта;
2. По составу:
- одноэлементные – затраты, которые отнесены к одному элементу;
  - комплексные – затраты, которые отнесены к двум и более элементам;
3. По отношению к объему производства:
- постоянные – затраты, независящие от объема выпускаемой продукции;
  - переменные – затраты, связанные с изменением выпускаемой продукции;
4. По способу включения в себестоимость:
- прямые – затраты, включаемые в полном объеме в себестоимость;
  - косвенные – затраты, включаемые способом распределения;
5. По периодичности возникновения:
- текущие - затраты на товары и услуги, предназначенные для повседневного использования;
  - единовременные – затраты, вкладываемые в объекты инвестирования;
6. По отношению к производственному процессу:
- производственные – затраты, связанные с основным видом деятельности производства;
  - коммерческие – затраты, связанные с рекламой, комиссионными сборами;
7. По эффективности:
- производственные – затраты, непосредственно связанные с производством;

– непроизводственные – затраты, связанные с управлением предприятия.

В управленческом учете прибавляются также такие затраты как:

- релевантные – затраты, зависящие от принимаемого решения;
- не релевантные – затраты, зависящие от принимаемого решения;
- вмененные – характеризуют возможность, которая была потеряна;
- реальные – затраты, которые действительно имели место в данном отчетном периоде и подтверждаемые первичными документами;
- внешние – денежные затраты на приобретение сырья, материалов;
- внутренние – затраты для осуществления производственной деятельности;
- приростные – дополнительные затраты в связи с увеличением выпуска продукции;
- предельные – дополнительные затраты на единицу продукции.

Все выше перечисленные затраты составляют себестоимость продукции, но основу себестоимости формируют постоянные и переменные, прямые и косвенные затраты.

Выделяют методы деления затрат на постоянные и переменные: (17, 224)

1. Аналитический – помогает описать общую тенденцию затрат, в начале постепенно распределяются на постоянные и переменные, условно-постоянные и условно – переменные, а затем по статье расходов определяется удельный вес переменной части, в результате деления должно быть выделено только 2 группы затрат.

2. Метод максимальных и минимальных точек. При его использовании исследуется данные конкретного периода, в котором выражается период с максимальным и минимальным объемом производства. Для объединения затрат в начале необходимо определить отклонение в объеме производства по формуле:

$$\Delta X = X_{\max} - X_{\min} \quad (1.1)$$

где,  $X_{\max}$  – максимальный объем производства;

$X_{\min}$  – минимальный объем производства.

Также в этом методе нужно учесть отклонение в затратах на производство:

$$\Delta Z = Z_{\max} - Z_{\min} \quad (1.2)$$

### 3. Графический метод.

Рассмотрим содержание прямых и косвенных затрат.

Прямые затраты разделяются на 2 основных элемента:

- материальные;
- заработная плата.

Материальные затраты – это стоимостная оценка материалов, напрямую связанных с определенным объектом учета затрат. Материалы принимаются к учету по фактической себестоимости, т.е. в себестоимость включаются все затраты, связанные с их приобретением.

Оценка материалов при отпуске их в производство может производиться либо по себестоимости каждой единицы, либо по средней себестоимости или способом товарно-материальных запасов по цене первой, поступившей или изготовленной партии (метод ФИФО)

Средняя себестоимость определяется по каждой группе товаров как частное общей стоимости группы товаров, на их количество.

Метод ФИФО означает, что списание материалов производится по порядку приобретения материалов, т.е. независимо от того, какая партия товаров отпущена в производство: сначала списываются материалы по цене 1 закупочной партии, затем по 2 и т.д. в порядке очередности закупки.

Затраты на оплату труда, включают трудозатраты.

Трудозатраты – это затраты труда, вызванные определенным объектом учета затрат. (40, 428)

Объектом трудозатрат являются группы товаров, структурные подразделения.

Косвенные затраты включают в себя:

- общехозяйственные;
- общепроизводственные.

Общехозяйственные расходы – это расходы, связанные с общим обслуживанием и организацией производства и управления организацией в целом. Включают в себя:

- затраты на осуществление функций подготовительного производства, осуществление организационных функций;
- затраты по непосредственному управлению, административно – управленческие затраты, расходы по управлению снабженческо – сбытовой деятельностью.

Общепроизводственные расходы возникают в производственных подразделениях и включают расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, общецеховые расходы на управление.

В зависимости от классификации затрат, различают следующие основные виды себестоимости: (8, 147)

1. Цеховая себестоимость – состоит из прямых затрат и общепроизводственных расходов, характеризует затраты цеха на изготовление продукции;

2. Производственная себестоимость – состоит из цеховой себестоимости и общехозяйственных расходов и свидетельствует о затратах предприятия, связанных с выпуском продукции;

3. Полная себестоимость – состоит из производственной себестоимости и коммерчески – сбытовых расходов, т.е. характеризует затраты предприятия на производство и реализацию продукции;

4. Индивидуальная себестоимость свидетельствует о затратах конкретного предприятия по выпуску продукции;

5. Среднеотраслевая себестоимость – характеризует средние затраты по отрасли на производство конкретного вида изделий.

Также можно выделить не основные виды себестоимости. (8, 149)  
Плановая себестоимость – максимально допустимые затраты одного предприятия на изготовление продукции, предусмотренной планом на предстоящий период. Определяется путем расчета затрат по отдельным статьям на основе норм.

Сметная себестоимость – разновидность плановой себестоимости, разрабатываемая на разовые работы и изделия, выполняемые по заказам. Является основанием для определения договорной цены при расчетах с заказчиками.

Нормативная себестоимость – выражает уровень себестоимости, достигнутый предприятием на определенную дату, составляется по нормам расходов материальных и трудовых ресурсов, действующим в данное время.

Проектная себестоимость – характеризует экономическую эффективность проектируемых производств и технологических процессов. Разрабатывается на основе ориентировочных укреплённых расходных нормативов, которые в последующем уточняются.

Фактическая себестоимость – характеризует размер действительно затраченных средств на выпущенную продукцию. Составляется по тем же статьям, что и плановая с учетом потерь и расходов.

Хозрасчетная себестоимость – разновидность фактической, но в отличии от неё разрабатывается не на отдельные изделия, а на всю продукцию.

Из выше перечисленного можно сделать вывод, что себестоимость основная часть производства предприятия, что в ее состав включается огромное количество затрат, которые необходимо правильно учитывать.

## 1.2. Методы расчета себестоимости продукции на предприятии

Себестоимость продукции – один из важнейших показателей функционирования предприятия. Выбор метода расчета себестоимости напрямую влияет на финансовый результат деятельности предприятия.

Расчет себестоимости (калькуляция) – это распределение затрат предприятия на выпуск определенных видов продукции. Ведомость, в которой осуществляется расчет на единицу продукции, является калькуляцией.

Метод калькулирования – это система производственного учета, при которой определяется фактическая себестоимость продукции, а также затраты на единицу продукции. Выбор метода калькулирования себестоимости связан со специализацией производства, его технологией, организацией, особенностями выпускаемой продукции. Различные методы имеют свои достоинства и недостатки (17, с. 220-222).

Для исчисления себестоимости применяют различные методы: нормативный, попроцессный, попередельный, позаказный.

Нормативный метод расчета себестоимости обеспечивает оперативность и возможность предварительного контроля производственных затрат.

Нормативный метод предполагает соблюдение следующих принципов:

1. Предварительное составление калькуляции (расчета) нормативной себестоимости по каждому изделию.

2. Ведение в течение месяца учета изменений действующих норм для корректировки нормативной себестоимости.

3. Учет фактических затрат в течение месяца с подразделением их на расходы по нормам и отклонениям от норм.

4. Установление причин отклонений от норм по местам их возникновения.

5. Определение фактической себестоимости продукции как суммы нормативной себестоимости, отклонений от норм и изменений норм.

Нормативы затрат устанавливаются на основе анализа данных фактических затрат материалов и труда по итогам прошлых периодов. Сущность анализа заключается в изучении операций на основе учета материалов, труда, материалов, и затем контрольном обследовании операций. Этот метод используется на предприятиях с серийным и массовым производством.

Задача нормативного метода состоит в предотвращении нерационального использования ресурсов. Его базой является технически обоснованные расчетные величины затрат материальных, трудовых и финансовых ресурсов на единицу продукции, работ, услуг. Нормы затрат показывают технический и организационный уровень развития предприятия, влияют на его экономику и на результат деятельности.

Данный метод предполагает постоянное выявление в текущем порядке отклонений от норм в конце месяца. Выявленные отклонения показывают, как на предприятии соблюдается технология изготовления продукции, нормы расхода сырья, материалов, затрат труда. Они могут быть положительными, означающими экономию в затратах, и отрицательными, вызывающими их увеличение.

Расчеты фактической себестоимости осуществляются по следующей формуле:

$$\Phi_c = Н_c \pm О_n \pm И_n \quad (1.3)$$

где  $\Phi_c$  – фактическая себестоимость;

$Н_c$  – нормативная себестоимость;

$О_n$  – отклонения от норм (экономия или перерасход);

$И_n$  – изменения норм (в сторону их увеличения или уменьшения).

Для расчета фактической себестоимости единицы продукции необходимо рассчитать индексы отклонений от норм и изменений норм (%):



$$\text{Индекс экономии} = \frac{\text{Сумма отклонений от норм}}{\text{Нормативная себестоимость выпуска}} 100\% \quad (1.4)$$

Для расчета фактической себестоимости нормативная себестоимость по каждой статье калькуляции умножается на индекс экономии.

Таким образом, можно определить основные элементы нормативного метода учета затрат производства:

1. Составление нормативных калькуляций по изделиям с учетом изменений норм на начало текущего месяца.
2. Раздельный учет затрат производства по нормам и отклонениям от норм.
3. Учет изменений норм, составление отчетных калькуляций.
4. Анализ фактически произведенных затрат, выявление и устранение причин отклонений от норм.

Нормативный метод учета обеспечивает оперативность и возможность предварительного контроля производственных затрат и практически удовлетворяет все требования управленческого учета, что говорит о назначении учетной информации и ее важности (28, с. 156-157).

При позаказном методе калькулирования затрат объектом калькулирования становится отдельный заказ или отдельная работа, выполняемые в соответствии с требованиями заказчиками, и срок выполнения каждого заказа должен быть небольшим. Заказ проходит через ряд операций в качестве непрерывно определяемой единицы. Данный метод применяется при производстве с длительным технологическим циклом, при производстве крупных и сложных изделий, а также при единичном и мелкосерийном производстве, при вспомогательном производстве, где каждая единица затрат отличается от других. Позаказный метод может использоваться в тяжелом машиностроении, самолетостроении, строительстве, судостроении и науке.

Время, которое затрачивается на каждый заказ, учитывается в позаказных цеховых нарядах или табелях учета времени лицами, выполняющими работу, и оценивается отделом калькуляции затрат, который вносит соответствующие данные в карточку учета затрат.

Специальные закупки или возникшие другие прямые затраты должны также записываться в карточку учета затрат. Соответствующие суммы таких закупок получают на основе анализа счетов на приобретенные материалы.

На каждый заказ начисляется своя доля производственных накладных расходов завода по мере прохождения заказа через разные производственные центры затрат предприятия. Начисление ведется на основе predetermined баз распределения.

После исполнения заказа в позаказную карточку учета затрат включают заблаговременно определенную надбавку для покрытия расходов по реализации и административных расходов. После этого бухгалтерия сравнивает согласованную продажную цену с суммарными затратами на выполнение заказа, чтобы определить прибыль или убыток от данного заказа.

Недостатком данного метода является отсутствие оперативного контроля за уровнем затрат и сложность инвентаризации незавершенного производства.

Поконтрактный метод калькулирования затрат является продолжением позаказного метода. Данный метод применяется при крупномасштабных заказах, и в тех случаях, когда необходимы большие затраты времени. Данный метод применяется в машиностроении, дорожном строительстве. Расходы по каждому контракту учитываются отдельно. Для крупных контрактов характерно размещение рабочей силы на весь срок действия контракта, и большинство возникающих затрат относятся только к данному контракту. Прямой характер большей части затрат дает возможность точно рассчитать основную часть расходов по контракту.

Попроцессный метод используется для расчета средней себестоимости партии одинаковых единиц продукции за определенный отрезок времени.

Метод преобладает в массовых производствах, а также в добывающих отраслях промышленности, в текстильной, химической, бумажной промышленности, энергетике. Для попроцессной калькуляции подходят предприятия, имеющие следующие особенности:

1. Однородное качество продукции.
2. Отдельный заказ не оказывает влияние на выполнение заказов покупателя и обеспечивается на основе запасов производителя.
3. Серийное производство, осуществляемое поточным способом.
4. Стандартизация технологических процессов.
5. Постоянный спрос на выпускаемую продукцию.
6. Контроль затрат по производственным подразделениям.
7. Проверка стандартов по качеству на уровне производства.

При использовании метода калькуляции затрат производства по процессам, все производимые единицы продукции предназначены для создания запасов. Заказы на продажи удовлетворяются за счет данного запаса однородных товаров.

Поскольку производятся одинаковые товары, отсутствует необходимость устанавливать себестоимость каждой конкретной единицы продукции, а так как процесс производства непрерывный, то невозможно установить определенное количество материала или производственное время, отведенные на каждое отдельное изделие. Единственной возможностью является суммирование всех затрат предприятия (или расходов центров затрат, входящих в состав предприятия) за определенный период времени и деление этих расходов на общее количество изделий, произведенных за этот период, для получения среднего показателя затрат производства в расчете на единицу продукции.

При попроцессной калькуляции производственные затраты группируются по подразделениям или по производственным процессам. Полные производственные затраты накапливаются по двум основным статьям – прямым материалам и конверсионным затратам (сумме прямых

затрат на оплату труда и отнесенных на себестоимость готовой продукции заводских накладных расходов). Удельная себестоимость высчитывается путем деления полной себестоимости, определяемой на счет центра затрат, на объем производства этого центра затрат. В данном смысле удельная себестоимость есть усредненный показатель.

Так как удельная себестоимость при попроцессной калькуляции представляет собой усредненный показатель, то и попроцессная система учета требует меньшего числа хозяйственных операций, чем позаказная система. Благодаря этому многие предприятия предпочитают пользоваться попроцессной калькуляцией затрат (40, с. 145-147).

Учет затрат методом попроцессной калькуляции содержит четыре основные операции:

1. Суммирование движущихся в потоке вещественных единиц продукции. Сначала определяется сумма единиц продукции, подвергшейся обработке в данном подразделении в течение отчетного периода времени. При этом объем на входе должен равняться объему на выходе. Этот этап позволяет выявить утраченные в процессе производства единицы продукции. Данная взаимозависимость может быть выражена формулой:

$$З_{пр} + I = З_{кп} + T \quad (1.5)$$

где  $З_{пр}$  – первоначальные запасы;

$I$  – количество продукции на начало периода;

$З_{кп}$  – запасы на конец периода;

$T$  – количество единиц завершенной и переданной далее продукции.

2. Определение продукции на выходе в эквивалентных единицах. Для того, чтобы выявить удельную себестоимость в условиях многопроцессного производства необходимо установить полный объем работы, выполненный за отчетный период. В обрабатывающих отраслях существует специфическая причина, связанная с тем, как учитывать все еще незавершенное производство, т. е. работы на конец отчетного периода, выполненные частично. Для целей попроцессной калькуляции затрат единицы частично

завершенной продукции измеряются на основе эквивалентов полных единиц продукции. Эквивалентные единицы представляют собой показатель того, какое число полных единиц продукции соответствует количеству полностью завершенных единиц продукции плюс количество частично завершенных единиц продукции. Например, 100 единиц продукции со степенью завершенности в 60%, с точки зрения производственных затрат, эквивалентны 60 полностью завершенным единицам.

3. Определение полных учитываемых затрат и вычисление удельной себестоимости в расчете на эквивалентную единицу. На этом этапе суммируются полные затраты отнесенные на производственное подразделение в отчетном периоде. Удельная себестоимость в расчете на эквивалент составит:

$$Ус = \frac{Пз}{Эп}, \quad (1.6)$$

где  $Ус$  – удельная себестоимость;

$Пз$  – полные затраты за период времени;

$Эп$  – эквивалентные единицы продукции за период времени.

4. Учет единиц завершенной и переданной далее продукции, и единиц, остающихся в незавершенном производстве. Для попроцессной калькуляции затрат используется сводная ведомость затрат на производство. В данной ведомости приведены полные затраты и показатели удельной себестоимости, отнесенные на определенные подразделения. Так же в ней содержится распределение затрат между запасами незавершенного производства и единицами завершенной продукции.

Сводная ведомость затрат на производство охватывает все четыре этапа калькуляции и служит источником для ежемесячного внесения записей в журнал операций.

Когда основные моменты калькуляции затрат производства по процессам применяются к предоставлению предприятием услуг, то для описания используемых методов калькуляции затрат применяется термин

«пооперационная калькуляция». Например, консультирование руководства, где единицей продукции служат часы работы. Для услуг такого рода необходим расчет средней стоимости единицы услуги за конкретный период времени, а используемые процедуры будут аналогичны тем, которые применяются при калькуляции затрат производства по процессам.

Метод попартионной калькуляции затрат сочетает элементы как позаказной, так и попроцессной калькуляции затрат. Партия определяется как количество одинаковых единиц затрат (как при калькуляции затрат производства по процессам), рассматриваемое в качестве заказа (как при позаказной калькуляции затрат) отдельно от всех других заказов или процессов, выполняемых предприятием.

Попередельный метод применяется, когда сырье и материалы проходят завершённые стадии обработки, и после каждой стадии выходит не продукт, а полуфабрикат. Они могут использоваться в собственном производстве или реализовываться сторонним предприятиям. Затраты на остатки незавершённого производства распределяют по плановой себестоимости определённой стадии производственного процесса.

Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции может быть:

1. Бесполуфабрикатным – контроль за движением полуфабрикатов осуществляется бухгалтером оперативно в натуральных величинах и без записи на счетах.

2. Полуфабрикатным – себестоимость рассчитывается по каждой стадии производства изделия.

Когда на начало периода остаются запасы или незавершённое производство, продукция, завершённая в процессе производства, складывается из различных поступлений – за счет частично завершённого производства прошлого периода, за счет единиц нового производства, начатого в текущем периоде. Поскольку затраты способны изменяться от

периода к периоду, каждое поступление может измеряться по удельной себестоимости.

На начало периода стоимость товарно-материальных запасов может учитываться следующими способами: методом оценки средневзвешенного, методом «первое поступление – первый отпуск» (ФИФО).

При оценке средневзвешенного затраты на незавершенное производство в начале периода совмещаются с затратами на производство, начатого в этом же периоде. Отсюда определяется величина средней себестоимости. При определении эквивалентности единиц продукции разница в затратах между производством, частично завершенным в предыдущем периоде, и единицами продукции, начатых и завершенных в текущем периоде, не учитывается. Для полностью завершеного производства показатель себестоимости только один.

Эквивалентные единицы в методе оценки средневзвешенного определяются следующим образом:

$$\mathcal{E}_{\text{ед}} = E_{\text{зп}} + C_3 \times N_{\text{кв}}, \quad (1.7)$$

где  $\mathcal{E}_{\text{ед}}$  – эквивалентные единицы;

$E_{\text{зп}}$  – единицы завершеного производства;

$N_{\text{кп}}$  – незавершенное производство на конец периода;

$C_3$  – степень завершенности (в процентах).

В методе «первое поступление – первый отпуск» (ФИФО) стоимость незавершенного производства отделяется от дополнительных затрат, отнесенных на текущий период. За период учитываются два вида удельной себестоимости. Первый – удельная себестоимость завершенных единиц незавершенного производства на начало периода. Второй – удельная себестоимость единиц продукции, производство которых начато и завершено в текущем периоде.

В соответствии с этим методом незавершенное производство предполагается завершить в первую очередь (59, с. 143-147).

Существуют так же различные зарубежные методы расчета себестоимости.

Метод «стандарт-костинга» широко применяется в западных странах с развитой рыночной экономикой. В нашей стране на его основе был разработан метод нормативного учета затрат на производство. Данный метод обычно используется в тех отраслях, где цены на ресурсы относительно стабильны, и сами изделия не изменяются в течение длительного времени.

Метод представляет собой систему учета затрат и калькуляции себестоимости с использованием нормативных затрат. Стандарт – количество необходимых для производства единицы продукции затрат; костинг – их денежное выражение. Система появилась в Америке в начале 30-х годов XX века, когда США переживали экономический кризис.

В основе метода лежат следующие принципы:

1. Предварительное нормирование затрат по их элементам и статьям.
2. Составление нормативных калькуляций на изделие и его части.
3. Раздельный учет нормативных затрат и отклонений.
4. Анализ отклонений.
5. Уточнение калькуляций при изменении норм.

Нормирование затрат осуществляется предварительно (до начала отчетного периода) по статьям расходов: основные материалы, оплата труда производственных рабочих, общепроизводственные расходы (амортизация оборудования, арендные платежи, зарплата вспомогательных рабочих, вспомогательные материалы и другие), коммерческие расходы (расходы по реализации продукции).

Нормативные затраты основываются на ожидаемых затратах ресурсов, нужных для производства. Нормы расхода ресурсов определяются в расчете на одно изделие. Общепроизводственные расходы состоят из разнородных статей, и для них нормы составляются на определенный период в денежном эквиваленте и в расчете на запланированный предприятием объем производства.



В течение отчетного периода осуществляется учет отклонений фактических расходов от нормированных затрат. Размер отклонений учитывается на специальных счетах, и в конце отчетного периода они списываются на финансовые результаты. Далее производится анализ отклонений, и предприятие решает вопрос относительно корректировки установленных нормативов.

Метод «директ-костинга» используется на предприятиях, где отсутствует высокий уровень постоянных затрат и результат работы можно легко определить и измерить. Его ключевыми понятиями являются маржинальный доход и маржинальная калькуляция себестоимости.

Маржинальный доход – это разница между выручкой и переменными издержками. Включает прибыль от производственной деятельности и постоянные затраты.

Маржинальная калькуляция себестоимости – распределение на объект затрат только переменных прямых затрат.

Система «директ-костинга» предлагает следующие варианты учета:

1. Простой «директ-костинг», при котором в составе себестоимости учитываются только прямые переменные затраты.

2. Метод «директ-костинг», при котором в себестоимость включаются прямые переменные и косвенные переменные общехозяйственные расходы.

Учет себестоимости ведется в разрезе переменных затрат, постоянные затраты учитываются в целом по предприятию и их относят на уменьшение операционной прибыли.

В процессе применения этого метода определяются маржинальный доход и чистая прибыль.

Изменение размера маржинального дохода показывает влияние продажных цен и переменных издержек на себестоимость единицы продукции. Величина прибыли зависит от суммы постоянных затрат.

Взаимосвязь показателей позволяет влиять на величину прибыли, корректируя цены и объем производства.

«Директ-костинг» определяет критический объем производства, при котором за счет выручки будут покрыты все издержки производства без получения прибыли.

Критический объем производства (количество продукции) можно определить по формуле:

$$O = \frac{ПоЗ}{Ц - ПеЗ}, \quad (1.8)$$

где  $O$  – критический объем выпуска;

$ПоЗ$  – постоянные затраты в целом по предприятию;

$Ц$  – продажная цена единицы продукции;

$ПеЗ$  – переменные затраты на единицу продукции.

Система «точно вовремя» (Just In Time) – система, которая появилась в Японии в середине 1970-х годов. В основе данного метода лежит принцип снабжения производства малыми партиями по необходимости, и благодаря этому достигается снижение уровня запасов товарно-материальных ценностей.

Данный метод помогает предприятию устранить лишние издержки с помощью снижения непроизводительных расходов, складывающихся из выпуска излишней продукции, простоев оборудования и персонала, содержания складского хозяйства, потерь, связанных с наличием брака. Запасы доставляются к моменту их использования в производственном процессе. Часть косвенных затрат переводится в разряд прямых.

Основной упор делается на качество, доступность и общую стоимость продукции, а не на уровень закупочных цен.

Метод «ABC-костинга» (Activity Based Costing) заключается в учете затрат по работам (функциям). Предприятие рассматривается как набор рабочих операций, в процессе которых необходимо затрачивать ресурсы.

При этом определяется полный перечень и последовательность выполнений функций с одновременным расчетом потребности ресурсов для каждой из них.

Выделяют несколько типов операций по способу их участия в выпуске продукции:

1. Штучная работа (выпуск единицы продукции).
2. Пакетная работа (выпуск заказа, комплекта).
3. Продуктовая работа (продукция как таковая).
4. Общехозяйственная работа.

Первые три операции соотносятся с затратами, которые могут быть прямо отнесены на конкретный продукт. Общехозяйственные затраты нельзя точно отнести, поэтому они распределяются согласно разработанным алгоритмам.

Ресурсы классифицируются путем выделения двух групп: поставляемые в момент потребления (например, сдельная зарплата) и поставляемые заранее (например, оклады).

Все ресурсы, которые используются в рабочей операции, составляют ее стоимость. Но простой подсчет по операциям не дает возможность определить себестоимость продукции. Из-за этого необходимо рассчитывать индекс распределения затрат («кост-драйвер»). С помощью данного индекса можно определить количество использованных ресурсов в расчете на выпуск продукции.

Функционально-стоимостный анализ (ФСА) повсеместно применяется в США с 1960-х годов. На сегодняшний день он популярен там, где большую часть затрат составляют накладные расходы (например, отрасли сферы услуг).

Сущность данного метода состоит в анализе затрат на выполнение изделием его функций. Все объекты рассматриваются как совокупность операций, которые они должны выполнять. Производится анализ функций на предмет их полезности, и по итогам анализа их разделяют на основные

(определяют назначение изделия), вспомогательные (способствуют выполнению основных функций) и ненужные (не содействуют выполнению основных функций).

Цель данного метода заключается в развитие полезных функций при наиболее оптимальном соотношении между их важностью для потребителей и затратами на их осуществление.

ФСА проводится для разрабатываемых и существующих продуктов, с целью снижения затрат без потери качества, и включает в себя следующие основные этапы:

1. Сбор информации о функциях исследуемого объекта (назначение, технико-экономические характеристики, себестоимость и т.д.).
2. Исследование функций (степень полезности), разработка предложений по совершенствованию (снижение себестоимости путем устранения ненужных функций).

Система «таргет-костинга» получила свое начало в 60-х годах XX века в Японии и позже получила распространение по всему миру. Данная система используется по большей части в инновационных отраслях (автомобилестроение, машиностроение, электроника, компьютерные и цифровые технологии) и сфере обслуживания.

«Таргет-костинг» применяется на этапе проектирования нового изделия или модернизации устаревающей продукции.

Основной идеей данного метода является понятие целевой себестоимости. Формула ее расчета: себестоимость равна разнице между ценой и прибылью. Цена – это рыночная стоимость продукции, она определяется с помощью маркетинговых исследований. Прибыль является желаемой величиной, которую предприятие стремится получить от продажи своей продукции или услуги.

Себестоимость в данном методе рассматривается как величина, к которой должно стремиться предприятие, чтобы представить на рынке конкурентоспособный продукт. Предприятия, использующие данный метод,

ставят задачей разработку продукции, сметная себестоимость которой равна целевой. Если у определенного вида продукции невозможно добиться целевой себестоимости, не ухудшив при этом его качество, предприятие отказывается от разработки.

Метод «Кайзен-костинг» («Kaizen Costing») появился в Японии во второй половине 1980-х годов. Данный метод удобен тем, что его возможно использовать практически в любой отрасли производства и в совокупности с другими методами управления затратами.

Это процесс постепенного снижения затрат на этапе производства продукции, в результате которого достигается необходимый уровень себестоимости и обеспечивается прибыльность производства.

«Кайзен-костинг» используется в японской модели управленческого учета параллельно с «таргет-костингом». Обе системы имеют одинаковую цель – достижение целевой себестоимости: «таргет-костинг» – на этапе проектирования нового изделия, «кайзен-костинг» – на этапе его производства.

Если на этапе проектирования разница между сметной и целевой себестоимостью составляет до 10%, то принимается решение о начале производства такого изделия с расчетом на то, что 10% будут ликвидированы в процессе производства методами «кайзен-костинга». Сокращение разницы между сметной и целевой себестоимостью называется «кайзен-задачей», которая касается всего персонала организации, и ее выполнение должным образом поощряется.

«Кайзен-задача» определяется на этапе планирования производства на следующий финансовый год как на уровне каждого изделия, так и для предприятия в целом по отдельным статьям переменных затрат. Постоянные затраты подсчитываются по отдельным подразделениям и группируются в специальные бюджеты (29, с. 160-165).

### **1.3. Теоретические основы снижения себестоимости продукции предприятия**

В современных условиях понятие себестоимости имеет весьма важное значение. Внедрение новых технологий, эффективное использование ресурсов, совершенствование организации труда, производства и управления являются основными факторами ведения эффективной политики управления затратами на предприятии.

Понижение затрат производства способствует восстановлению ценовой конкурентоспособности продукции и считается ключевым условием подъема эффективного функционирования предприятия. Нужно разрабатывать мероприятия, нацеленные на снижение себестоимости методом совершенствования экономического механизма управления затратами.

Себестоимость продукции отображает все стороны производственной и финансово-хозяйственной деятельности предприятия: уровень использования финансовых, материальных, трудовых ресурсов, а также эффективность производственного процесса (42, с. 110-111).

Основной задачей анализа себестоимости продукции предприятия считается выявление резервов снижения затрат на производство и реализацию продукции.

Основными источниками информации, используемой для проведения анализа себестоимости и выявления внутренних резервов ее снижения, считаются отчетные данные, данные бухгалтерского учета, данные о затратах на производство и реализацию продукции и отдельных изделий.

С экономической точки зрения значение снижения себестоимости выражается в следующем:

1. Увеличение прибыли и размеров отчислений в фонды экономического стимулирования.

2. Рост прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, и возникновение возможности не только в простом, но и расширенном производстве.

3. Появление возможности для улучшения материального стимулирования работников и решения многих социальных проблем коллектива предприятия, что является важным фактором для повышения производительности труда.

4. Улучшение финансового состояния предприятия и снижение степени риска банкротства.

5. Возможность снижения продажной цены на свою продукцию, что позволяет в значительной мере повысить конкурентоспособность продукции, увеличив объем продаж и прибыль.

6. Возникновение предпосылок для выплаты дивидендов в акционерных обществах за счет роста прибыли.

Размер себестоимости определяется внутренними и внешними факторами. Первые полностью зависят от деятельности предприятия, вторые же не зависят от его работы.

К внутренним факторам снижения себестоимости относятся:

1. Эффективность использования производственных ресурсов предприятия;

2. Объем производства и реализации продукции (49, с. 201-202).

Только после проведения полного анализа себестоимости, изучения ее структуры и динамики, можно осуществлять поиск путей и резервов ее снижения.

К основным источникам снижения себестоимости относятся:

1. Снижение расхода сырья, материалов, топлива, энергии.

2. Уменьшение размера амортизационных отчислений.

3. Сокращение расхода заработной платы.

4. Уменьшение административно-управленческих расходов.

Внутренними факторами снижения затрат предприятия выступают:

1. Конструкция изделия, требующая минимальных материальных затрат.
2. Ресурсосберегающая технология изготовления продукции, требующая минимальных трудовых, материальных и энергетических затрат.
3. Нормирование расходования всех ресурсов, используемых предприятием.
4. Организация производства, обеспечивающая повышение степени загрузки оборудования.
5. Использование передовой техники, новых технологий.
6. Организация эффективной и рациональной организационной структуры, и системы управления производством, обеспечивающей сокращение затрат на управление.
7. Эффективная система внутривыпускного регулирования, способствующая экономии всех видов ресурсов предприятия.
8. Организация труда, направленная на снижение потерь рабочего времени, обеспечивающая высокую производительность труда и экономию затрат труда.
9. Обеспечение высокого уровня технологической дисциплины на производстве, что направлено на повышение качества продукции и исключение затрат на брак.
10. Контроль и регламентация учета производственных затрат, обеспечивающего точную, оперативную и достоверную информацию о затратах на производство и реализацию продукции.
11. Планирование, учет, контроль и анализ процесса управления затратами.

Одним из самых эффективных путей снижения затрат производства считается механизация и автоматизация производства, разработка и применение на предприятии прогрессивных технологий, модернизация или замена устаревшего оборудования на более мощное и современное. Но если использовать только мероприятия, нацеленные на совершенствование



техники и технологии, нельзя получить желательного экономического эффекта. Необходимо также организовать работы по улучшению организации труда и производства (52, с. 432-435).

Если предприятие возьмет в аренду или приобретет дорогостоящее оборудование, и при этом не подготовится к его использованию, это приведет к низкому показателю коэффициента использования данного оборудования. В этом случае отдача от оборудования не сможет покрыть инвестиционные затраты на его приобретение.

Так как материальные ресурсы имеют значительную долю в структуре затрат на производство продукции, предприятие должно стремиться к рациональному и экономичному их использованию, при этом не теряя в качестве и эффективности. Для этого важно использовать ресурсосберегающие технологические процессы, осуществлять входной контроль за качеством закупаемого у поставщиков сырья и материалов, комплектующих изделий и полуфабрикатов.

Объем производства при постоянной стоимости материальных и трудовых ресурсов увеличивается в результате снижения себестоимости. Разработка плана организационно-технических мероприятий по использованию внутрипроизводственных резервов основывается на результатах анализа их источников и факторов, влияющих на технико-экономические показатели. К наиболее важным источникам резервов следует отнести снижение материальных затрат и повышение производительности труда. Из всех факторов, влияющих на технико-экономические показатели, к укрупненным группам можно отнести: повышение технического уровня производства, улучшение организации производства и труда, изменение объема и структуры номенклатуры выпускаемой продукции, повышение доли кооперированных поставок.

Снижение материалоемкости или материальных затрат – один из важнейших источников развития экономики. Использование материала повышенного качества, прокат, удовлетворяющий требованиям размерных

характеристик, профессиональный рост рабочих-станочников – все эти факторы непосредственно влияют на уровень использования сырья, что способствует снижению себестоимости выпускаемой продукции и достижению экономии, величина которой может быть рассчитана по следующей формуле:

$$\mathcal{E}_m = \frac{\frac{N_0 \times C_0}{K_{m0}} - \frac{N_1 \times C_1}{K_{m1}}}{Q}, \quad (1.9)$$

где  $\mathcal{E}_m$  – экономия текущих издержек производства на сырье, материалы, топливо;

$N_0, N_1$  – нормы расхода материала до и после проведения мероприятия;

$C_0, C_1$  – цена единицы сырья, материала, топлива до и после проведения мероприятия;

$K_{m0}, K_{m1}$  – коэффициент использования материальных ресурсов до и после проведения мероприятия;

$Q$  – годовой объем производства.

Производительность труда, его результативность и эффективность, измеряется трудоемкостью (временем, затраченным на производство единицы продукции) и выработкой (количеством продукции, произведенной за определенный промежуток времени). В результате снижения трудоемкости экономия достигается за счет уменьшения затрат на оплату труда с учетом дополнительной заработной платы и отчислений на социальное страхование в расчете на единицу продукции, скорректированных на новый объем производства:

$$\mathcal{E}_{з.п.} = \left( \frac{t_0 \times Ч_0}{K_{вн0}} - \frac{t_1 \times Ч_1}{K_{вн1}} \right) \times K_d \times K_{стр} \times Q_1, \quad (1.10)$$

где  $t_0, t_1$  – трудоемкость единицы изделия до и после проведения мероприятия в нормо-часах;

$Ч_0, Ч_1$  – среднечасовая тарифная ставка до и после проведения мероприятия;

$K_d, K_{стр}$  – коэффициенты, учитывающие дополнительную заработную плату и отчисления на социальное страхование;

$Q_1$  – новый объем производства.

Экономию в результате улучшения использования времени работы оборудования можно определить по следующей формуле:

$$\mathcal{E}_{ам} = \frac{[\mathcal{C} \times H_a \times (Q_n - Q_{ст})]}{Q_{ст}}, \quad (1.11)$$

где  $\mathcal{C}$  – первоначальная стоимость оборудования;

$H_a$  – норма амортизации;

$Q_n, Q_{ст}$  – объем выпуска продукции при новом и старом уровне использования времени работы оборудования.

Факторы, которые влияют на технико-экономические показатели, следует объединить в следующие укрупненные группы:

1. Повышение технического уровня – процесс усовершенствования технической базы, рост уровня которой достигается в результате:

- совершенствования средств труда. Заключается во внедрение прогрессивной техники, повышение доли усовершенствованного оборудования, предметов труда, например, применение прогрессивных видов сырья, материалов, энергоносителей;

- рационального использования сырья и материалов;

- механизации и автоматизации производственных процессов;

- использование более производительного оборудования позволяет экономить заработную плату при увеличении амортизационных отчислений.

«Повышение производительности труда заключается именно в том, что доля живого труда уменьшается, а доля прошлого труда увеличивается, но увеличивается так, что общая сумма труда, заключающаяся в товаре, уменьшается, и, следовательно, количество живого труда уменьшается больше, чем увеличивается количество прошлого труда».

2. Совершенствование организации производства и труда. Эти факторы влияют на снижение себестоимости в результате специализации

производства, усовершенствования организации труда на предприятии, эффективного управления производственной деятельностью, эффективного использования времени рабочих-станочников, поиска путей сокращения излишних затрат, совершенствования материально-технического снабжения и сбыта.

Себестоимость так же может снижаться за счет сокращения текущих издержек производства на единицу продукции до и после проведения организационно-технических мероприятий.

## ГЛАВА 2. АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ОАО «БЕЛЭНЕРГОМАШСЕРВИС» за 2013-2015 г.г

### 2.1. Организационно – экономическая характеристика предприятия

Открытое акционерное общество "Белэнергомашсервис", именуемое в дальнейшем "Общество", создано 02 апреля 1993 года, Свидетельство о государственной регистрации №49 выдано Главой администрации города Белгорода 05.04.1993г. Основной государственный регистрационный номер 1023101649460, свидетельство о внесении записи в Единый государственный реестр юридических лиц о юридическом лице, зарегистрированном до 01 июля 2002 года, серия 31 № 000297270 выдано 18 октября 2002года Инспекцией Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по г. Белгороду Белгородской области.

Общество является юридическим лицом, действует на основании устава и действующего законодательства Российской Федерации.

Общество создано без ограничения срока его деятельности.

Общество является открытым акционерным обществом.

Общество вправе проводить открытую подписку на выпускаемые им акции и осуществлять их свободную продажу с учетом требований действующего законодательства Российской Федерации. Общество вправе проводить закрытую подписку на выпускаемые им акции, за исключением случаев, когда возможность проведения закрытой подписки ограничена требованиями действующего законодательства Российской Федерации.

Место нахождения общества: 308015, РФ, г. Белгород, ул. Гостенская д. 4.

По данному адресу располагается единоличный исполнительный орган Общества - директор.

Целью общества является извлечение прибыли.

Общество имеет гражданские права и несет гражданские обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных федеральными законами.

Отдельными видами деятельности, перечень которых определяется федеральными законами, общество может заниматься только на основании специального разрешения (лицензии).

Общество осуществляет следующие основные виды деятельности:

- сервисное обслуживание энергетического оборудования, изготовление котлов и запасных частей, монтаж, ремонт и пусконаладка энергетического и нефтехимического оборудования;
- техническое обслуживание энергетического оборудования;
- строительство (монтаж), пусконаладка объектов газового хозяйства;
- посредническая деятельность;
- маркетинговые исследования на рынках сервиса и технического обслуживания энергетического оборудования;
- выпуск товаров народного потребления;
- проектно-конструкторские и технологические разработки;
- внешнеэкономическая деятельность;
- коммерческая деятельность.

Деятельность Общества не ограничивается вышеназванными видами. Общество может иметь гражданские права и нести гражданские обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных действующим законодательством и настоящим Уставом. Общество осуществляет любые виды внешнеэкономической деятельности, не противоречащие действующему законодательству.

Вмешательство в хозяйственную и иную деятельность Общества со стороны государственных и иных организаций не допускается, если оно не обусловлено их правом по осуществлению контроля за деятельностью Общества.

Уставный капитал общества составляет 1108 рублей. Он составляется из номинальной стоимости акций общества, приобретенных акционерами, в том числе из:

- 1662 штук обыкновенных именных акций номинальной стоимостью 0,5 руб.;
- 554 штук привилегированных именных акций номинальной стоимостью 0,5 руб.

Все акции Общества выпущены в бездокументарной форме.

Общество в порядке, предусмотренном законодательством, вправе размещать дополнительно к размещенным акциям 1000000 (Один миллион) штук обыкновенных именных акций номинальной стоимостью 0.5 рублей (ноль рублей 50 коп.) каждая.

Форма объявленных акций – бездокументарная.

Объявленные акции Общества предоставляют тот же объем прав, что и обыкновенные именные акции Общества.

Общество вправе создавать фонды. Их создание, назначение, размеры и другие характеристики определяются Обществом в порядке, установленном действующим законодательством.

Отчисления в фонды осуществляются в размерах и порядке, устанавливаемых Советом директоров Общества.

Акционер имеет право распорядиться принадлежащими ему акциями в порядке, установленном действующим законодательством и настоящим Уставом. Акционер вправе потребовать выделения его доли в имуществе Общества пропорционально количеству акций, которыми он владеет, только в случае принятия решения о ликвидации Общества.

В принудительном порядке имущество Общества может быть изъято только по вступившему в законную силу решению суда.

Имущество образуется за счет:

- доходов от реализации продукции, работ, услуг;
- кредитов банков;

- безвозмездных или благотворительных взносов, пожертвований российских и иностранных организаций, предприятий, граждан;

- иных не запрещенных законом поступлений.

Общество может объединить часть своего имущества с имуществом иных юридических лиц и граждан для совместного производства товаров, выполнения работ и оказания услуг, в том числе путем организации совместных предприятий с иностранными партнерами.

Общество осуществляет учет результатов работ, ведет оперативный, бухгалтерский и статистический учет по нормам, действующим в Российской Федерации.

Организацию документооборота в обществе осуществляет директор.

По месту нахождения исполнительного органа Общество хранит следующие документы:

- Устав Общества, изменения и дополнения, внесенные в Устав Общества, зарегистрированные в установленном порядке, решение о создании Общества, документ о государственной регистрации Общества (Приложение 1);

- документы, подтверждающие права Общества на имущество, находящееся на его балансе;

- внутренние документы Общества;

- годовые отчеты;

- документы бухгалтерского учета;

- документы бухгалтерской отчетности;

- протоколы Общих собраний акционеров, заседаний Совета директоров Общества, Ревизионной комиссии Общества;

- бюллетени для голосования, а также доверенности (копии доверенностей) на участие в Общем собрании акционеров;

- отчеты независимых оценщиков;

- списки аффилированных лиц Общества;



- списки лиц, имеющих право на участие в Общем собрании акционеров, имеющих право на получение дивидендов, а также иные списки, составляемые Обществом для осуществления акционерами своих прав в соответствии с требованиями Федерального закона "Об акционерных обществах";

- заключения Ревизионной комиссии Общества, Аудитора Общества, государственных и муниципальных органов финансового контроля;

- иные документы, предусмотренные Федеральным законом "Об акционерных обществах", Уставом Общества, внутренними документами Общества, решениями Общего собрания акционеров, Совета директоров Общества, органов управления Общества, а также документы, предусмотренные правовыми актами Российской Федерации.

Общество хранит вышеуказанные документы по месту нахождения его единоличного исполнительного органа в порядке и в течение сроков, которые установлены Федеральным органом исполнительной власти по рынку ценных бумаг.

Общество обязано вести бухгалтерский учет и представлять финансовую отчетность в порядке, установленном Федеральным законом "Об акционерных обществах" и иными правовыми актами Российской Федерации.

Директор Общества несет личную ответственность за соблюдение порядка ведения, достоверность учета и отчетности.

Финансовый год Общества совпадает с календарным годом.

Проведем анализ финансово – хозяйственной деятельности предприятия а основе приложений 2, 3 ,4, основные показатели представим в виде таблицы 2.1

Таблица 2.1

Анализ состояния основных показателей финансово – хозяйственной деятельности ОАО «БЕЛЭНЕРГОМАШСЕРВИС» за 2013 -2015 годы

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Абсолютное отклонение, +/-		Относительное отклонение, %	
				2014г. от 2013 г.	2015 г. от 2014 г.	2014г. к 2013 г.	2015 г. к 2014 г.
Выручка от продажи продукции (работ, услуг) тыс. руб.	96242	177612	179011	81370	1399	84,55	0,79
Среднесписочная численность работников, чел.	3 327	3 780	3 355	453	-425	13,62	-11,24
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	58267	68356	94212	10089	25856	17,32	37,83
Дебиторская задолженность, тыс. руб.	18680	7973	14889	-10707	6916	-57,32	86,74
Кредиторская задолженность, тыс. руб.	17806	18114	26752	308	8638	1,73	47,69
Себестоимость продукции (работ, услуг), тыс. руб.	58336	115376	93813	57040	-21563	97,78	-18,69
Чистая прибыль, тыс. руб.	2254	10089	25856	7835	15767	347,60	156,28
Материалоотдача, тыс. руб.	1,06	1,08	0,9	0,02	-0,18	1,02	83,34
Материалоемкость, тыс. руб.	0,95	0,93	1,02	-0,02	0,09	97,9	109,68
Фондоотдача, руб.	22,77	11,53	5,93	-11,24	-5,6	0,51	51,44
Фондоемкость, руб.	0,04	0,86	0,16	0,82	-0,66	21,5	5,2

Исходя из таблицы 2.1, можно сделать вывод, что наиболее эффективным для предприятия ОАО «Белэнергомашсервис» был 2015 год.

Выручка от продажи продукции в 2014 году составила 177 612 тыс. руб., что на 81 370 тыс. руб. больше чем за 2013 год – 96 242 тыс. руб., в 2015 году выручка составила 179 011 ты. руб., что на 1399 тыс. руб. больше по сравнению с предыдущим годом. Абсолютное отклонение 2014 года от 2013

положительное и составляет 81370 тыс. руб., 2015 года от 2014 года отрицательное - 1399 тыс. руб. Относительное отклонение выражается в процентах, отклонение 2014 года к 2013 составило 84.55%, отклонение 2015 года к 2014 – 0.76%.

Наибольшая среднесписочная численность рабочих наблюдается в 2014 году – 3 780 человек, что на 453 человека больше 2013 года и на 425 человек больше 2015 года. Относительное отклонение 2014 года к 2013 году составило 113, 6%, что означает избыток персонала на 13, 6%, отклонение 2015 года к 2014 году – 88, 76%, следовательно, идет нехватка рабочих в 1,9%

Среднегодовая стоимость основных средств также наблюдается наивысшей в 2015 году, что составляет 94212 тыс. руб., что на 25856 тыс. руб. больше по сравнению с 2014 годом и на 10089 тыс. руб. больше 2013 года. Относительное отклонение 2014 года к 2013 году – 17,32%, отклонение 2015 года к 2014 году составило 37.83, что показывает увеличение основных средств в процессе производства.

Размер дебиторской задолженности наибольший в 2013 году – 18680 тыс. руб., что на 10707 тыс. руб. меньше 2014 года и на 6916 тыс. руб. больше 2015 года, относительное отклонение 2014 года к 2013 году составило – 57, 32 %, следовательно, она меньше нормы 42,68 %, отклонение 2015 года к 2014 году составило 86.74%, что также меньше нормы, но на 13, 26%.

Кредиторская задолженность наивысшая в 2015 году – 26752 тыс. руб., что на 8638 тыс. больше 2014 года, а разница 2014 года и 2013 года составила 308 тыс. руб. Относительное отклонение в избытке от нормы в обоих случаях, 2014 год к 2013 году – 1.73%, 2015 года к 2014 году – 47,69%.

Себестоимость продукции наивысшая в 2014 году, что составляет 115376 тыс. руб., что больше на 57 040 тыс. руб. к 2013 год и на 21563 тыс. руб. меньше 2015 года. Относительное отклонение 2014 года к 2013 году составило 97, 78%, 2015 года к 2014 году – 18,69 %, в обоих случаях

присутствует не достаток себестоимости к норме.

Чистая прибыль наблюдается наивысшей в 2015 году – 25856 тыс. руб., что на 15767 тыс. руб. больше по отношению к 2014 году, и разница в 2014 году и 2013 году составляет 7835 тыс. руб. Относительное отклонение в обоих случаях превышает норму, так отклонение 2014 года к 2013 году составило 347,60%, 2015 года к 2014 году – 156,28%.

Материалоотдача наблюдалась наивысшей в 2014 году – 1, 08 тыс. руб., материалоемкость в 2015 году – 1, 02 тыс. руб., фондоотдача в 2013 году – 22, 77 руб., фондоемкость в 2014 году – 0,86 руб.

Проведем анализ показателей финансового состояния ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013 -2015 годы на основе приложений 2, 3 ,4, основные показатели представим в виде таблицы 2.2.

Таблица 2.2

Анализ показателей финансового состояния  
ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013 -2015 годы

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Абсолютное отклонение, +, -	
				2014г. от 2013 г.	2015 г. от 2014 г.
1	2	3	4	5	6
Собственный капитал, тыс. руб.	58267	68356	94212	10089	25856
Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	17806	18114	31041	308	12927
Внеоборотные активы, тыс. руб.	15505	15247	20004	-258	4757
Оборотные активы, тыс.руб.	60568	71203	105232	10635	34029
Рентабельность, %	0,4	1,4	2,4	1	1
Коэффициент финансовой устойчивости, %	0,78	0,78	0,76	0	-0,03
Коэффициент финансирования, %	3,27	3,77	3,04	0,5	-0,73

Продолжение таблицы 2.2

1	2	3	4	5	6
Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала, %	0,3	0,2	0,3	-0,1	0,1
Коэффициент маневренности, %	1,03	1,04	1,11	0,01	0,07
Индекс постоянного актива, %	0,26	0,22	0,21	-0,04	-0,01

Проанализировав данные таблицы 2.2 можно сделать следующие выводы, что наиболее устойчивым в финансовом состоянии был 2014 год, так как этот год был эффективным и при анализе основных показателей финансово – хозяйственной деятельности предприятия, следовательно, причинами послужили те же причины, а также вышеперечисленные показатели таблицы.

Рассмотрим более подробно каждый показатель.

Собственный капитал ОАО «Белэнергомашсервис» наблюдался наивысшем в 2015 году – 94 212 тыс. руб., что на 25856 тыс. руб. больше 2014 года и на 35945 тыс. руб. больше по сравнению с 2013 годом, наблюдается активное увеличение собственного капитала предприятия.

Краткосрочные обязательства имели место быть наивысшими в 2015 году и составили 31 041 тыс. руб., что на 12927 тыс. руб. больше 2014 года и на 13 235 тыс. руб. больше 2013 года.

Внеоборотные активы предприятия также были высоки в 2015 году – 20004 тыс. руб., что на 4757 тыс. руб. больше 2014 год, а в 2014 году по сравнению с 2013 годом уменьшились на 258 тыс. руб.

На протяжении исследуемого периода оборотные активы постоянно увеличивались и наибольшее увеличение пришлось на конец периода 2015 год, что составило 105 232 тыс. руб., это на 34029 тыс. руб. больше 2014 год и на 44664 тыс. руб. больше 2013 год.

Рентабельность предприятия неравномерна, так она наивысшая в 2015

году – 2,4%. Коэффициент финансовой устойчивости, относительно стабилен в 2013 году и в 2014 году и составил 0,78%, в 2015 году он был меньше – 0,76%. Коэффициент финансирования в 2013 году составил 3,27%, в 2014 году он увеличился до 3,77%, в 2015 году произошло незначительное снижение 0,73% и составил 3,04%. Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала в 2013 году составил 0,3%, в 2014 году – 0,2%, в 2015 он составлял 0,3%. Коэффициент маневренности был в течении 3 лет не стабилен, так в 2013 году он составлял 1,03%, в 2014 году – 1,04%, в 2015 году – 1,11%

Индекс постоянного актива на протяжении исследуемого периода имеет тенденцию к снижению в 2013 году составил 0,26%, в 2014 году – 0,22%, в 2015 году – 0,21%.

Рассмотрим оценку стоимости сравнительным подходом ОАО «Белэнергомашсервис» методом компании-аналога и на основе применения мультипликатора.

Сравнительный подход заключается в определении рыночной стоимости предприятия на основании данных о недавно (в течение 5 последних лет, в отдельных случаях - 3 лет) совершенных сделках по продаже предприятий-аналогов.

Рассчитываются соотношения (ценовые мультипликаторы) между ценой продажи и финансовой базой по предприятию-аналогу. Рыночная стоимость оцениваемого предприятия рассчитывается путем умножения величины ценового мультипликатора на тот же базовый финансовый показатель оцениваемого предприятия, а также путем внесения итоговых поправок.

При применении сравнительного подхода должны соблюдаться следующие требования:

- использование реальных цен на предприятия-аналоги в качестве ориентира;

– на предприятиях-аналогах должны совпадать соотношения между ценой и важнейшими финансовыми параметрами, такими, как прибыль, дивидендные выплаты, объем реализации, балансовая стоимость собственного капитала, и др. При несовпадении соотношений для достижения сопоставимости оцениваемого предприятия и предприятия-аналога производится расчет корректировок.

Методы в рамках сравнительного подхода к оценке рыночной стоимости предприятий включают:

- метод рынка капиталов;
- метод сделок.

Метод рынка капиталов заключается в определении рыночной стоимости оцениваемого предприятия на основании данных фондового рынка о ценах на единичную акцию предприятий-аналогов.

Данный метод применяется для оценки неконтрольного пакета акций оцениваемого предприятия (менее 25 процентов акций).

Процесс оценки рыночной стоимости предприятия методом рынка капиталов включает следующие основные этапы:

- сбор необходимой информации;
- сопоставление предприятий-аналогов по параметрам;
- финансовый анализ;
- расчет оценочных ценовых мультипликаторов;
- выбор величины ценового мультипликатора;
- определение предварительной величины стоимости;
- внесение итоговых корректировок.

Сбор информации, необходимой для определения рыночной стоимости предприятия методом рынка капиталов, необходим как в отношении к оцениваемому предприятию, так и по отношению к предприятиям-аналогам.

Основными критериями отбора предприятий-аналогов являются:

- отраслевое сходство, в том числе уровень диверсификации производства, характер взаимозаменяемости производимых продуктов (сходное время для перехода на новый вид продукции) и зависимость от одних и тех же экономических факторов;

- размер предприятия - сравнительные оценки должны включать такие параметры, как объем реализованной продукции и услуг, сумма прибыли, число филиалов, и др.;

- факторы, обеспечивающие величину прибыли;

- перспективы роста - сопоставимость фаз экономического развития оцениваемого предприятия и предприятий-аналогов. Для этого анализируется общий уровень инфляции, перспектива роста отрасли в целом, индивидуальные возможности развития конкретного предприятия в рамках отрасли, конкурентные преимущества и недостатки оцениваемого предприятия по сравнению с предприятиями-аналогами;

- финансовый риск;

- качество управления - анализ проводится на основе данных отчетной документации, возрастного состава, уровня образования, стажа работы по специальности и зарплаты управленческого персонала.

Перечень указанных критериев отбора предприятий-аналогов не является исчерпывающим и может пополняться дополнительными факторами по обоснованию оценщика. (21)

По результатам анализа критериев должен делаться один из следующих выводов с объяснением данного заключения:

- предприятие-аналог сопоставимо с оцениваемым предприятием по ряду характеристик и может быть использовано для расчета ценовых мультипликаторов;

- предприятие-аналог недостаточно сопоставимо с оцениваемым предприятием и не может быть использовано в процессе оценки.



Произведем расчет оценочные мультипликаторы предприятий - аналогово (Таб.2.3)

Таблица 2.3

## Расчет оценочных мультипликаторов предприятий - аналогов\*

Наименование оценочного мультипликатора	ООО «Бенотех»»	СК «Конто»	ООО «Бетноблок»	среднее значение
цена/чистая прибыль	3,31	3,22	4,17	3,57
цена/стоимость активов	1,97	2,33	2,8	2,37
цена/выручка от реализации	1,05	1,35	1,10	1,17

\*Для поисков аналогов были использован сайт сети Интернет

Для определения стоимость собственного капитала ОАО «Белэнергомашсервис» по результатам применения сравнительного подхода необходимо произвести следующие расчеты приведенные в таблице 2.4.

Таблица 2.4

## Расчет стоимости ОАО «Белэнергомашсервис» на основе оценочных мультипликаторов

Показатель	Величина показателя, тыс.руб.	Ср.значение мультипликатора	Ориентировочная стоимость предприятия, тыс. руб.	вес, %
чистая прибыль	2254	3,57	2257,57	0,5
стоимость активов	86470	2,37	204933,9	56,9
выручка от реализации	177612	1,17	20781,5	42,6
			227972,97	100
итого стоимость предприятия	$2257,57 \cdot 0,005 + 204933,9 \cdot 0,569 + 20781,5 \cdot 0,426 = 1305710,7$			

Таким образом, стоимость собственного капитала оцениваемого предприятия по результатам применения сравнительного подхода составит 1305710,7 рублей

Любое предприятие не может существовать если не имеет устойчивое финансовое состояние и платежеспособность, ОАО «Белэнергомашсервис» не исключение. Проанализируем эти показатели на основе приложения 2, 4.

Главная цель анализа платежеспособности и финансовой отчетности – вовремя выявлять недостатки финансовой отчетности и принимать решения по их устранению.

Ликвидность баланса - возможность субъекта хозяйствования обратить активы в наличность и погасить свои платежные обязательства, а точнее.

Рассмотрим анализ ликвидности баланса групповым методом, так как групповой метод является более подробным. Данные актива и пассивы, мы рассчитаем по формулам:

Наиболее ликвидные активы:

$$A1 = \text{Денежные средства} + \text{Краткосрочные финансовые вложения}$$

Быстрореализуемые активы:

$$A2 = \text{Дебиторская задолженность} + \text{Прочие}$$

Медленнореализуемые активы:

$$A3 = \text{Запасы} + \text{НДС по приобретенным ценностям} + \text{Долгосрочные финансовые вложения}$$

Труднореализуемые активы:

$$A4 = \text{Внеоборотные активы} - \text{Долгосрочные финансовые вложения}$$

Наиболее срочные пассивы:

$$П1 = \text{Кредиторская задолженность}$$

Краткосрочные обязательства:

$$П2 = \text{Краткосрочные заемные средства} + \text{Прочие краткосрочные обязательства}$$

Долгосрочные обязательства:

$$П3 = \text{Долгосрочные обязательства}$$

Постоянные пассивы:

$$П4 = \text{Капитал и резервы} + \text{Доходы будущих периодов} + \text{Оценочные}$$

обязательства

В таблице 2.5 представлены показатели ликвидности баланса за ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013 – 2014 годы, рассчитанные по вышеперечисленным формулам.

Таблица 2.5

Анализ ликвидности баланса ОАО «Белэнергомашсервис»  
за 2013 – 2014 годы (тыс.руб.)

Актив	На конец 2013 года	На конец 2014 года	Пассив	На конец 2013 года	На конец 2014 года	Платёжный излишек (+) или недостаток (-)	
						2013 год	2014 год
Наиболее ликвидные активы (А1)	27 943	14 601	Наиболее срочные обязательства (П1)	1 923 493	1 977 861	-1 895 550	-1 963 260
Быстро реализуемые активы (А2)	1 989 485	3 912 643	Краткосрочные пассивы (П2)	-	1 987 491	1 989 485	1 925 152
Медленно реализуемые активы (А3)	4 084 161	2 161 648	Долгосрочные пассивы (П3)	3 365 110	2 322 618	719 051	-160970
Трудно реализуемые активы (А4)	804 428	1 594 731	Постоянные пассивы (П4)	1 617 414	2 426 078	-812 986	-831 347
БАЛАНС	6 906 017	7 683 623	БАЛАНС	6 906 017	8 714 048	-	-

Как видно из баланса, в анализируемом периоде наблюдалась следующая картина.

2013 год    2014 год

$A_1 < P_1$      $A_1 < P_1$

$A_2 > P_2$      $A_2 > P_2$

$A_3 > P_3$      $A_3 < P_3$

$A_4 < P_4$      $A_4 < P_4$

Исходя из расчетов, приведенных в таблице 2.5 следует, что у

хозяйствующего субъекта не абсолютная текущая ликвидность, то есть низкая платежеспособность и кредитоспособность как в 2013, так и в 2014 году. Данный вывод можно сделать, сравнивая наиболее ликвидные активы  $A_1$  с наиболее срочными обязательствами  $\Pi_1$ . Быстрореализуемые активы  $A_1$  превышают краткосрочные пассивы  $\Pi_2$  в 2013 году 1 989 485 на тыс. руб., в 2014 году 1 925 152 тыс. руб. Медленно реализуемые активы  $A_3$  превышают долгосрочные пассивы  $\Pi_3$  в 2013 году на 719 051 тыс. руб., в 2014 году их недостаток 160 970 тыс. руб. В 2013 году труднореализуемые активы  $A_4$  были меньше постоянных пассивов  $\Pi_4$  на 812 986 тыс. руб. В 2014 году труднореализуемые активы  $A_4$  также были меньше постоянных пассивов 831 347 тыс. руб.

Проведем анализ ликвидности баланса за 2014 – 2015 годы аналогичным методом, результаты представим в виде таблицы 2.6

Таблица 2.6

Анализ ликвидности баланса ОАО «Белэнергомашсервис»  
за 2014 - 2015годы (тыс. руб.)

Актив	На конец 2014 года	На конец 2015 года	Пассив	На конец 2014 года	На конец 2015 года	Платёжный излишек (+) или недостаток (-)	
						2014 год	2015 год
Наиболее ликвидные активы (A1)	14 601	13 574	Наиболее срочные обязательства (Π1)	1 977 861	2 061 205	-1 963 260	-2 047 631
Быстро реализуемые активы (A2)	3 912 643	5 065 413	Краткосрочные пассивы (Π2)	1 987 491	525 504	1 925 152	4 539 909
Медленно реализуемые активы (A3)	2 161 648	2 445 491	Долгосрочные пассивы (Π3)	2 322 618	3 559 013	-160 970	-1 113 522
Трудно реализуемые активы (A4)	1 594 731	1 936 124	Постоянные пассивы (Π4)	2 426 078	3 314 790	-341 393	-1 378 666
Итого	7 683 623	9 460 602	Итого	8 714 048	9 460 512	-	-

Анализируя проведенные расчеты в таблице 2.6, можно сделать

следующее выводы:

2012 год	2013 год
$A_1 < П_1$	$A_1 < П_1$
$A_2 > П_2$	$A_2 > П_2$
$A_3 < П_3$	$A_3 < П_3$
$A_4 < П_4$	$A_4 < П_4$

Предприятие ОАО «Белэнергомашсервис» по-прежнему обладает низкой ликвидностью, следовательно, платежеспособностью и кредитоспособностью как в 2014, так и в 2015 году, так как наиболее ликвидные активы  $A_1$  не покрывают наиболее срочные обязательства  $П_1$ . Наблюдается платёжный недостаток наиболее ликвидных активов денежных средств и краткосрочных финансовых вложений на сумму 1 963 260 тыс. руб. в 2014 году и в 2015 году на 2 047 631 тыс. руб.

Группа быстрореализуемых активов  $A_2$  в 2014 и 2015 годах больше группы краткосрочных пассивов  $П_2$ . Платёжный излишек составил в 2014 году 1 925 152 тыс. руб., в 2015 году 4 539 909 тыс. руб.

В 2014 и 2015 годах наблюдается недостаток медленно реализуемых активов  $A_3$  по сравнению к долгосрочным пассивам  $П_3$ : в 2014 году - 160 970 тыс. руб., в 2015 году - 1 113 522 тыс. руб.

Труднореализуемые активы  $A_4$  также находятся в недостатке по сравнению к постоянным пассивам  $П_4$ , в 2014 году 341 393 тыс. руб., в 2015 году - 1 378 666 тыс. руб.

Таким образом, стоимость собственного капитала оцениваемого предприятия по результатам применения сравнительного подхода составит 1305710,7 руб. Можно сказать, что баланс ОАО «Белэнергомашсервис» в 2015 году также остается не абсолютно ликвидным, следовательно не платежеспособным. Для того чтобы предприятие было ликвидным необходимо выполнение условия абсолютной ликвидности баланса ( $A_1 \geq П_1$ ;  $A_2 \geq П_2$ ;  $A_3 \geq П_3$ ;  $A_4 \leq П_4$ ), чего в данном случае не наблюдается.

## 2.2. Анализ себестоимости продукции на производстве

Систематический анализ структуры затрат общества имеет очень важное значение, в первую очередь, для управления издержками с целью их минимизации, выявления основных резервов по их снижению и разработки конкретных мероприятий по их реализации на предприятии. Все эти меры способствуют снижению себестоимости и повышению эффективности деятельности Общества.

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

Эффективность работы предприятия характеризуется, прежде всего, себестоимостью продукции, которая представляет собой выраженные в денежной форме затраты предприятия на закупку электроэнергии на оптовом рынке и реализацию электроэнергии.

В ходе деятельности Общества эти затраты должны возмещаться за счет выручки от реализации продукции. Себестоимость служит основой соизмерения расходов и доходов. Снижение себестоимости продукции является важнейшим фактором увеличения прибыли. Это достигается путем экономии труда, энергии, сырья и материалов, рационального использования оборудования, сокращения различных потерь.

Задача анализа заключается в объективной оценке влияния на себестоимость фактического уровня использования трудовых, материальных и денежных ресурсов, выявлении возможностей более рационального использования этих средств и снижения на этой основе себестоимости продукции.

Проведем анализ себестоимости ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы по статьям калькуляции основных показателей. Необходимые статьи представим в виде таблицы 2.7.

Таблица 2.7

## Анализ себестоимости продукции по статьям калькуляции

ОАО «БЕЛЭНЕРГОМАШСЕРВИС» за 2013-2015 годы

Статьи	2013г.	2014 г.	2015 г.	Отклонение (+; -)	
				2014 г. к 2013 г.	2015 г. к 2014 г.
Сырьё и материалы, руб.	2 261 651	2 064 555	1 562 304	-197 096	-502 251
Покупные изделия и полуфабрикаты, руб.	134 533	2 837 021	4 243 622	+2 702 488	+1 406 601
Топливо и энергия, руб.	127 887 895	131 282 328	151 730 942	+3 394 433	+20 448 614
Основная заработная плата производственных рабочих, руб.	198 736 937	192 946 379	200 742 533	-5 790 558	+ 7 796 154
Дополнительная заработная плата производственных рабочих, руб.	120 010 204	113 544 232	131 216 555	-5 465 972	+17 672 323
Отчисления на социальные нужды, руб.	310 851	337 583	370 013	+26 732	+32 430
Отчисления в бюджет и внебюджетные фонды от средств на оплату труда, руб.	25 835 802	25 083 029	26 096 529	- 752 773	+1 013 500
Общепроизводственные расходы, руб.	924 604 600	1 023 170 385	1 098 644 929	+98 565 785	+75 474 544
Общехозяйственные расходы, руб.	753 241 106	780 378 207	815 266 241	+27 137 101	+34 888 034
Брак в производстве, руб.	-	1 003 216	802 840	- 1 003 216	-200 376
Полная себестоимость продукции, руб.	1 413 102 014	1 510 087 894	2 447 554 705	+96 985 880	+937 466 811

Проанализировав данные таблицы 2.7 можно сделать следующие выводы об основных статьях калькуляции предприятия за анализируемый период, проанализировать каждую из них, выявить наименьшее и наибольшее значение, выявить положительное и отрицательное отклонение, рассмотреть факторы влияющие на снижение и повышение себестоимости.



В структуре затрат наибольшая доля сырья и материалов была в 2013 году - 2 261 651 руб., что на 197 096 руб. больше 2014 года. Наименьшими сырье и материалы были в 2015 году и составили 1 562 304 руб., что на 502 251 руб. меньше 2014 года. Покупные изделия и полуфабрикаты существенно разнятся, так наибольшими они были в 2015 году - 4 243 622 руб., что на 1 406 601 руб. больше 2014 года, наименьшими в 2013 году - 134 533 руб., что на 2 702 488 руб. меньше 2014 года. Топливо и энергия были наибольшими в 2015 году - 151 730 942 руб., что на 3 394 33 руб. больше 2014 года, наименьшими в 2013 году 127 887 895 руб., что на 3 394 433 руб. меньше 2014 года. Основная заработная плата производственных рабочих составила максимальный размер в 2015 году - 200 742 533 руб., что на 7 796 154 руб. больше 2014 года. Наименьшей она составляла в 2013 году - 198 736 937 руб., что на 5 790 558 руб. меньше 2014 год.

Дополнительная заработная плата производственных рабочих неравномерна, так наибольшей она была в 2015 году 131 216 555 руб., что на 17 672 323 руб. превышает 2014 год. Наименьшей дополнительная заработная плата производственных рабочих была наименьшей в 2014 году - 113 544 232 руб., что на 5 465 972 руб. меньше 2013 год. Отчисления на социальные нужды были максимальными в 2015 году -370 013 руб., что на 32 430 руб. больше 2014 год, наименьшими в 2013 году - 310 851 руб., что на 26 732 руб. меньше 2014 год. Отчисления в бюджет и внебюджетные фонды от средств на оплату труда нарастают не равномерно, так наибольшими они были в 2015 году - 26 096 529 руб., что на 1 013 500 руб. больше 2014 год. Наименьшими в 2014 году - 25 083 029 руб., что на 752 773 руб. меньше 2013 год. Общепроизводственные расходы в анализируемый период увеличивались, так в 2015 году они были наивысшими - 1 098 644 929 руб., что на 75 474 544 руб. больше 2014 год. Наименьшими они состояли в 2013 году 924 604 600 руб., что на 98 565 785 руб. меньше 2014 год. Общехозяйственные расходы также увеличивались с каждым годом и

максимальными были в 2015 году - 815 266 241 руб., что на 34 888 034 руб. больше 2014 год. Наименьшими в 2013 году 753 241 106 руб., что на 27 137 101 руб. меньше 2014 год. Брак в производстве наибольшим был в 2014 году - 1 003 216 руб., что на 200 376 руб. больше 2015 год. В 2013 году брак в производстве отсутствовал. Расходы на реализацию нарастают не равномерными темпами, так в 2014 году они были наивысшими - 17 038 788 руб., что на 160 591 руб. больше 2015 год. Наименьшими в 2013 году 15 566 300 руб., что на 1 472 488 руб. меньше 2014 год.

Таким образом, полная себестоимость продукции была наивысшей в 2015 году и составила 2 447 554 705 руб., что на 937 466 811 руб. меньше 2014 года. Существенное влияние на ее стоимость оказали такие статьи калькуляции как: покупные изделия и полуфабрикаты, основная заработная плата производственных рабочих, отчисления на социальные нужды, общепроизводственные расходы, общехозяйственные расходы. Проанализируем себестоимость продукции по основным видам. Необходимую информацию представим в виде таблицы 2.8 на основе приложений.

Таблица 2.8

Анализ себестоимости по основным видам продукции  
ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы,

Виды продукции	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Отклонение (+;-)		Удельный вес, %		
				2014г к 2013 г.	2015г к 2014 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
ПСЭТ (соединит. элементы трубопроводов) тыс. руб.	1 773 920	1 648 340	2 343 927	-125 580	+695 587	27,9	29,9	43,1
ПМ (металлоконструкции) тыс. руб.	2 008 223	1 674 171	1 690 730	-334 052	+16 559	31,6	30,4	31,1
КПП (кузнечно-прессовая продукция) тыс.	815 93 4	983 278	663 032	167 344	-320 246	12,8	17,8	12,2

руб.								
------	--	--	--	--	--	--	--	--

Продолжение таблицы 2.8

1	2	3	4	5	6	7	8	9
ПТиФ (трубы и фитинги собств. производства) тыс. руб.	-	115 176	107 797	-115 176	-7 379	0	2,1	1,8
КП (котельное оборудование) тыс. руб.	1 576 780	862 081	449 991	-714 699	-412 090	24,8	15,7	8,3
ПСК (сильфонные компенсаторы) тыс. руб.	181 606	225 502	191 449	+43 896	-34 053	2,9	4,1	3,5
Всего, тыс. руб.	6 356 463	5 508 548	5 446 926	- 1 078 267	-61 622	100	100	100

Анализируя данные, представленные в таблице 2.8, можно сказать какую себестоимость составлял каждый вид выпускаемой продукции ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы.

ПСЭТ (соединительные элементы трубопроводов) наибольшую себестоимость составили в 2015 году – 2 343 927 тыс. руб., что на 695 587 тыс. руб. больше 2014 года, на их величину существенное влияние оказали материальные затраты и заработная плата основных рабочих, наименьшей себестоимостью ПСЭТ обладал в 2014 году – 1 648 340 тыс. руб., что на 125 580 тыс. руб. меньше 2013 года.

ПМ (металлоконструкции) составляли наибольшую себестоимость в 2013 году – 2 008 223 тыс. руб., что на 334 052 тыс. руб. больше 2014 год, наименьшей себестоимостью ПМ была в 2014 году – 1 674 171 тыс. руб., что на 16 559 тыс. руб. больше 2015 год.

Наибольшая себестоимость КПП (кузнечно – прессовая продукция) наблюдалась в 2014 году – 983 278 тыс. руб., что на 167 344 тыс. руб. больше 2013 год. Наименьшая себестоимость КПП составляла в 2015 году – 663 032 тыс. руб., что на 320 246 тыс. руб. меньше 2014 год.

ПТиФ (трубы и фитинги собственного производства) наибольшую себестоимость составляли в 2014 году, что на 7 379 тыс. руб. меньше 2015 год. Наименьшую себестоимость составили в 2013 году, так как полностью отсутствовали.

Себестоимость КП (котельное оборудование) наибольшей была в 2013 году – 1 576 780 тыс. руб., что на 714 699 тыс. руб. больше 2014 год. Наименьшей в 2015 году – 449 991 тыс. руб.

Себестоимость ПСК (сильфонные компенсаторы) за анализируемый период наивысшей наблюдалась в 2014 году – 225 502 тыс. руб., что на 43 896 тыс. руб. больше 2013 год, в 2013 году наблюдалась наименьшая себестоимость – 181 606 тыс. руб.

Таким образом, можно сказать, что общая себестоимость основных видов продукции ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы увеличивалась (уменьшалась) неравномерно. Так наивысшей она была в 2013 году – 6 356 463 тыс. руб., из-за себестоимости КП и ПМ. Наименьшей в 2014 году – 5 508 548 тыс. руб., влияние оказала себестоимость ПСЭТ, ПМ и ПТиФ.

Представим себестоимость основных видов продукции предприятия в удельном весе за 2013 год на рисунке 2.1

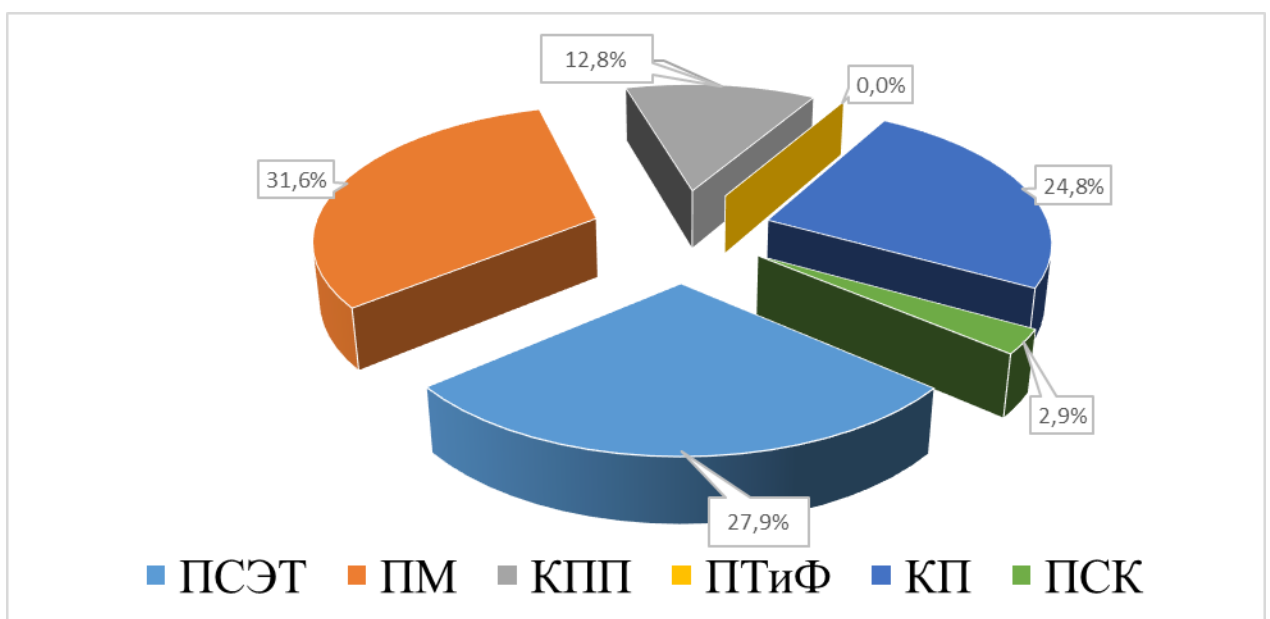


Рис. 2.1 Себестоимость основных видов продукции

ОАО «Белэнергомашсервис» в удельном весе за 2013 год.

Анализируя рисунок 2.1. можно сделать вывод, что основным видом продукции производимым предприятием в 2013 году был ПМ (металлоконструкции) себестоимость которого составила 31,6%, что является наиболее максимальной. Наименьшую себестоимость в 2013 году составляет ПТиФ (трубы и фитинги собственного производства) – 0%.

Представим себестоимость основных видов продукции ОАО «Белэнергомашсервис» в удельном весе за 2014 год на рисунке 2.2

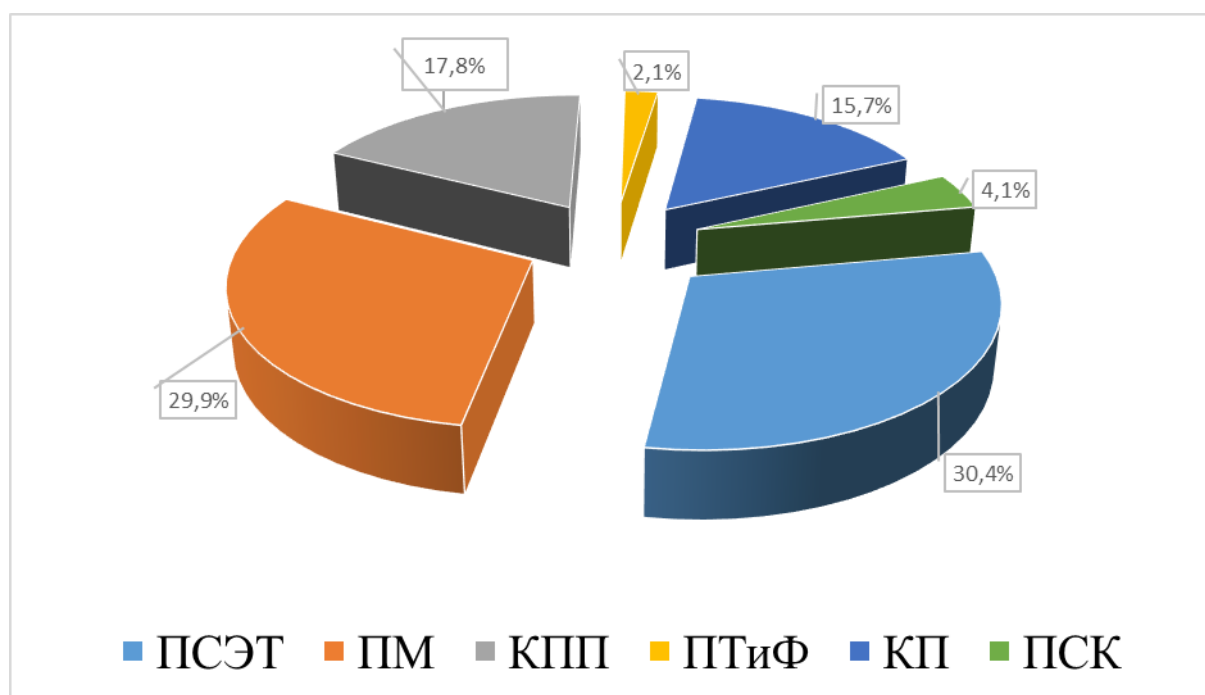


Рис. 2.2 Себестоимость основных видов продукции ОАО «Белэнергомашсервис» в удельном весе за 2014 год.

Наибольшую себестоимость основных видов продукции ОАО «Белэнергомашсервис» в удельном весе за 2014 год составляют ПСЭТ (соединительные элементы трубопроводов) – 30,4% и ПМ (металлоконструкции) – 29,9%. По сравнению с 2013 годом себестоимость ПТиФ (трубы и фитинги собственного производства) в 2014 году увеличилась и составила 2,1%.

Представим себестоимость основных видов продукции ОАО «Белэнергомашсервис» в удельном весе за 2015 год на рисунке 2.3

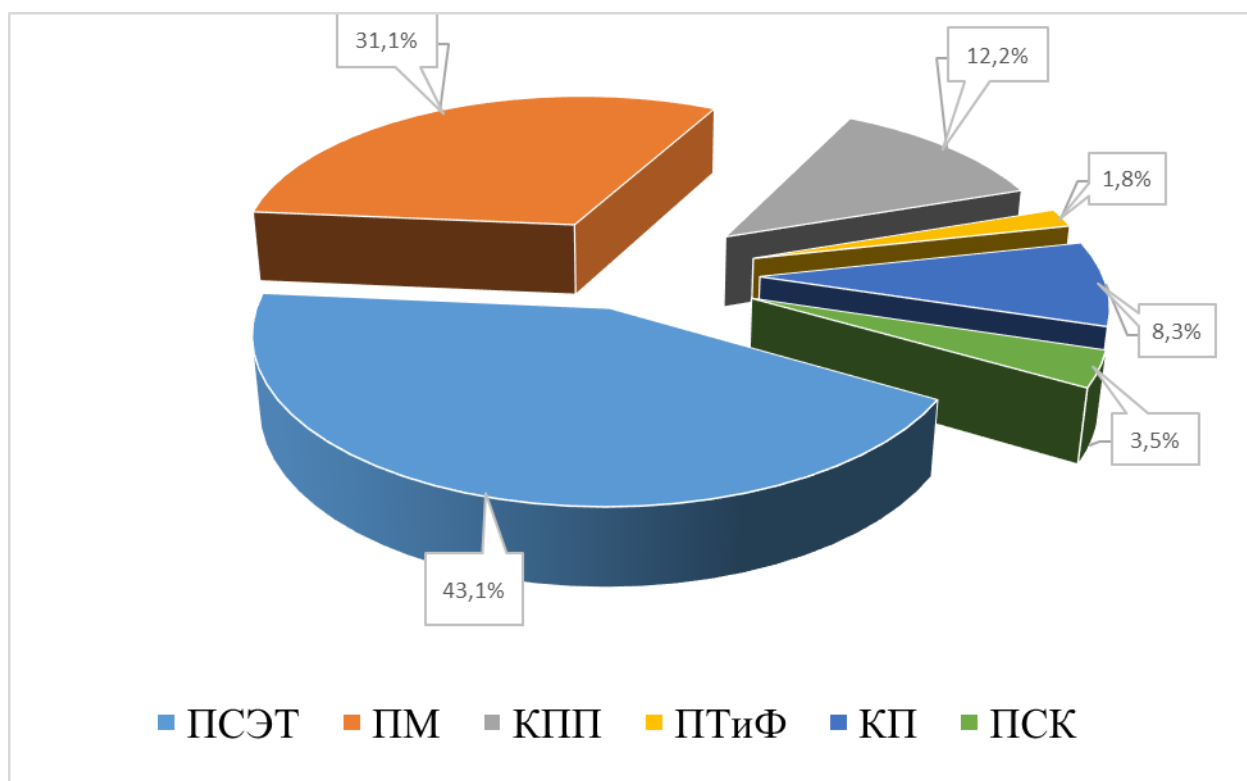


Рис. 2.3 Себестоимость основных видов продукции  
ОАО «Белэнергомашсервис» в удельном весе за 2015 год.

В 2015 году сохранилась тенденция роста себестоимости основных видов продукции ОАО «Белэнергомашсервис» в удельном весе, где ПСЭТ (соединительные элементы трубопроводов) составляет 43,1 %, ПМ (металлоконструкции) – 31,1 %. По сравнению с 2014 годом себестоимость ПТиФ (трубы и фитинги собственного производства) в 2015 году снизилась и составила 1,8%.

На себестоимость всех основных видов продукции существенное влияние оказали такие показатели как: материальные затраты, заработная плата основных рабочих, начисление на заработную плату, амортизация, прочие расходы и накладные расходы.

На основе всех анализов, можно сделать общий вывод по себестоимости ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы. Так, себестоимость продукции ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы имеет не устойчивую тенденцию к росту. Это обусловлено небольшим снижением объема производства, снижением затрат. Структура

себестоимости по элементам экономических затрат характеризуется преобладанием удельного веса материальных затрат, данная тенденция подтверждается и в структуре затрат по статьям калькуляции. Значение анализа основных видов продукции, позволяет сделать вывод о том, что себестоимость снижается, следовательно, снижаются затраты, что положительно отражается на экономической ситуации предприятия.

### **2.3. Мероприятия по снижению себестоимости продукции**

Организация результативного управления затратами в целях их оптимизации, повышения конкурентоспособности продукции и в конечном счете получения прибыли и обеспечения устойчивого финансового состояния является приоритетным направлением деятельности предприятия.

Управление затратами – неотъемлемая часть краткосрочной политики предприятия, обращённой на обеспечение текущей деятельности необходимыми ресурсами и бесперебойности осуществления финансово-хозяйственной деятельности.

На основании проведенного нами исследования деятельности ОАО «Белэнергомашсервис» выявили, что на предприятии уделяется много времени анализу себестоимости продукции, но специалистов аналитиков не достаточное количество, поэтому рекомендуется ввести новую штатную единицу в планово – экономическом отделе. Основная цель введения предложенной должности не столько задача точного и полного определения себестоимости, сколько предотвращение неоправданных затрат, которых можно было бы избежать.

В процессе изучения установлено, что на предприятии ОАО «Белэнергомашсервис» для анализа себестоимости продукции применяют систему учета полных затрат. Система учета полных затрат представляет собой систему учета затрат и калькулирования продукции, согласно которой все прямые производственные затраты и все косвенные затраты включаются



в себестоимость продукции. Указанная система основывается на классификации затрат по способу отнесения на себестоимость (прямые и косвенные). Прямые расходы относятся на конкретный вид продукции экономически обоснованным способом. Общая сумма косвенных затрат распределяется по видам продукции пропорционально выбранным коэффициентам распределения. (46, с.352)

Основные преимущества данной системы:

1. Возможность установить себестоимость и рентабельность отдельных видов продукции;
2. Применение в целях финансового учета и составления внешней отчетности;
3. Возможность исчислять полную себестоимость готовой продукции, запасов готовой продукции на складе и не завершенного производства;
4. Широкая сфера применения;
5. Возможность применять для расчета цены за единицу продукции.

К основным недостаткам системы можно отнести следующее:

1. Субъективность выбора коэффициента распределения;
2. Неоднозначность отнесения затрат к одной группе;
3. Невозможность применения для сравнительного анализа себестоимости однородных товаров, вырабатываемых разными предприятиями.

ОАО «Белэнергомашсервис» является крупным предприятием со значительной номенклатурой выпускаемой продукции, поэтому эффективнее применять уже существующую систему учета полных затрат в комбинации с другими системами учета, например с системой учета переменных затрат - «Директ-Костинг»

Система учета переменных затрат, или «Директ-Костинг», представляет собой систему учета затрат и калькулирования, согласно которой только переменные производственные затраты включаются в себестоимость продукции и в оценку конечных запасов, а постоянные

затраты в общей сумме относятся на финансовый результат деятельности и не разносятся по видам продукции. Основным понятием данной системы учета затрат является понятие маржинального дохода, который представляет собой доход полученный предприятием после возмещения всех переменных затрат.

Выбор данной системы учета затрат обусловлен наличием важных преимуществ: (42, с.336)

1. Установление взаимосвязи между объемом производства, величиной затрат и прибылью;
2. Определение точки безубыточности, т. е. минимального объема производства, при котором предприятие не получит убытка;
3. Возможность применения более гибкой системы ценообразования и установление нижней цены единицы продукции, что особенно эффективно при неполной загрузке производственных мощностей и уменьшает затоваривание продукции на складе;
4. Упрощение расчета себестоимости, поскольку отсутствует процедура распределения постоянных расходов по видам продукции;
5. Возможность составления наилучшей производственной программы и плана сбыта продукции;
6. Отсутствие информации о полной себестоимости единицы продукции.

Таким образом, совместив представленные системы учета затрат на ОАО «Белэнергомашсервис», удастся привести к минимуму их недостатки.

Кроме того в процессе изучения деятельности ОАО «Белэнергомашсервис», четко прослеживаются тенденции к увеличению числа управленцев и служащих среднего звена.

Удачным решением этой задачи принято считать применение технологии метода ABC (Activity Based Costing, учет затрат по функциям или функциональный учет), который в настоящее время все активнее начинает использоваться в развитых странах. Метод основан на учете всех видов

деятельности, под которой понимаются характерные функции, которые выполняют работники предприятия в производственном процессе. Все затраты при этом кодифицируются и их учет возможен только при полной компьютеризации бизнес-процессов. Однако в настоящее время внедрение метода ABC для отечественных фирм требует больших затрат.

Попроцессное калькулирование затрат (ABC – activity-based costing) – подход к калькулированию затрат (себестоимости) и отслеживанию процессов (видов деятельности), который предполагает оценку объема потребления ресурсов и определение себестоимости конечной продукции. Ресурсы относятся на процессы, а процессы на объекты затрат на основе оценочных данных по объемам потребления ресурсов. Для последнего используются драйверы затрат, с помощью которых затраты на процесс соотносятся с конечной продукцией.

Порядок проведения ABC – анализа:

1. Определить цель анализа.
2. Определить действия по итогам анализа.
3. Выбрать объект анализа и параметр анализа. Составляем рейтинговый список объектов по убыванию значения параметра.
4. Рассчитать долю параметра от общей суммы параметров с накопительным итогом.
5. Выделить группы А, В и С: присваиваем значения групп выбранным объектам.

Бухгалтерия ОАО «Белэнергомашсервис» производит распределение накладных расходов, включая общепроизводственные расходы и общехозяйственные расходы, исходя из единичной базы распределения для всего предприятия. База распределения на весь отчетный период при этом устанавливается исходя из единичного критерия: максимальной величины соответствующих затрат на производство продукции в предшествующий период. За базу распределения на изучаемом предприятии принимают стоимость сырья и материалов.

Такой традиционный подход, основанный на использовании в качестве базы распределения постоянного, неизменного в течение одного года показателя не дает достоверных результатов.

Следовательно, рекомендуется значительно повысить точность распределения путем ежемесячного мониторинга без распределения и их ранжирования. В учетной политике управленческого учета следует предусмотреть возможность выбора сразу нескольких баз распределения, и каждый месяц, наблюдая за их динамикой, устанавливать основную базу для прошедшего месяца, точно рассчитать себестоимость. Так, если в прошедшем отчетном периоде расходы на сырье и материалы превысили расходы на заработную плату основных рабочих, то и базой распределения в этом временном промежутке должны быть сырье и материалы. В следующем месяце «лидером» по затратам может стать расход на заработную плату или даже на электроэнергию. Как показывает практика, такие рабочие базы распределения в течении года могут меняться кардинальным образом, и следовательно, привязываться к одной из них для распределения косвенных затрат будет неверным. Учетную политику управленческого учета в части выбора базы распределения уместно будет использовать с такими показателями как эластичность базы распределения, темп ее роста и др.

Важным этапом совершенствования анализа затрат на производство и реализацию продукции является оценка потенциала предприятия, которая позволяет выделить сильные и слабые стороны предприятия, возможности его развития и разработать мероприятия по повышению эффективности использования ресурсов. Совокупные затраты на производство и реализацию продукции можно представить в виде следующей аддитивной факторной модели: (24, 282)

$$Z_c = Z_{\text{оф}} + Z_{\text{ос}} + Z_{\text{тр}}, \quad (3.1)$$

где:  $Z_{\text{оф}}$  – совокупные затраты, связанные с функционированием основных фондов;

$Z_{\text{ос}}$  – совокупные затраты, связанные с функционированием оборотных средств;

$Z_{\text{тр}}$  – совокупные затраты, связанные с использованием трудовых ресурсов.

На основе формулы составим таблицу 3.1, отражающую совокупные затраты на производство и реализацию продукции ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы

Таблица 3.1

## Совокупные затраты ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы

Наименование затрат	2013 г.	2014 г.	2015 г.
Совокупные затраты, связанные с функционированием основных фондов, тыс. руб. ( $Z_{\text{оф}}$ )	3 123 085	3 417 818	3 474 009
Совокупные затраты, связанные с функционированием оборотных средств, тыс. руб. ( $Z_{\text{ос}}$ )	34 602 543	36 973 050	42 564 207
Совокупные затраты, связанные с использованием трудовых ресурсов, тыс. руб. ( $Z_{\text{тр}}$ )	4 581 367	5 248 001	4 962 781
Всего совокупных затрат на производство и реализацию продукции, тыс. руб. ( $Z_{\text{с}}$ )	42 306 995	45 638 869	51 000 997

Из таблицы 3.1, можно сказать, что совокупные затраты на производство и реализацию продукции повышались с каждым годом, следствием их повышения являются совокупные затраты, связанные с функционированием оборотных средств, которые не равномерно

увеличивались по сравнению с другими показателями за анализируемый период.

Таким образом, для снижения себестоимости необходимо предприятию снизить и сбалансировать эти затраты.

При оценке текущих совокупных затрат могут быть использованы следующие показатели:

1. Удельный вес текущих затрат, связанных с использованием  $i$ -го вида ресурсов в совокупных текущих затратах:

$$D_i = \frac{Z_i}{Z_c} \quad (3.2)$$

где:  $Z_i$  – совокупные текущие затраты, связанные с функционированием  $i$ -го вида ресурсов,

$i$  – виды ресурсов (основные, оборотные средства и трудовые ресурсы),  
 $Z_c$  – совокупные текущие затраты.

Рассматриваемый показатель позволяет оценить структурные сдвиги в совокупных текущих затрат и определить влияние изменения текущих затрат, связанных с функционированием ресурсов на изменение совокупных текущих затрат.

На основе формулы составим таблицу 3.9, отражающую удельный вес текущих затрат ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы.

Таблица 3.2

Удельный вес текущих затрат ОАО «Белэнергомашсервис»  
за 2013-2015 годы.

Наименование затрат	2013 г.	2014 г.	2015 г.
Совокупные текущие затраты, связанные с функционированием $i$ -го вида ресурсов, $i$ – виды ресурсов (основные, оборотные средства и трудовые ресурсы) тыс. руб. ( $Z_i$ )	24 854 251	26 054 877	30 854 761
Совокупные текущие затраты, тыс. руб. ( $Z_c$ )	42 306 995	45 638 869	51 000 997

Удельный вес текущих затрат, связанных с использованием i-го вида ресурсов в совокупных текущих затратах, % (Ді)	0,59	0,57	0,61
--	------	------	------

На основе таблицы 3.2 можно сказать, что наибольший удельный вес текущих затрат, связанных с использованием i-го вида ресурсов в совокупных текущих затратах изменялся в течении анализируемого периода не равномерно, так как совокупным текущим затратам, связанным с функционированием i-го вида ресурсов, не равноценно соответствовали совокупные текущие затраты. Резкий скачок удельного веса наблюдался в период 2015 года, он возрос на 0,04% по сравнению с 2014 годом. Причиной роста послужило резкое увеличение совокупных затрат, связанных с функционированием i-го вида ресурсов, следовательно, для снижения себестоимости, следует уменьшить этот показатель.

2. Удельная цена совокупных ресурсов:

$$Y_{cp} = \frac{Zc}{CP} \quad (3.3)$$

где: CP – среднегодовая стоимость совокупного капитала,

Zc – совокупные текущие затраты.

На основе формулы составим таблицу 3.10, отражающую удельную цену совокупных ресурсов ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы.

Таблица 3.3

Удельная цена совокупных ресурсов ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы.

Наименование затрат	2013 г.	2014 г.	2015 г.
Среднегодовая стоимость совокупного капитала, тыс. руб. (CP)	7 056 420	7 811 532	9 088 780

Совокупные текущие затраты, тыс. руб. (Зс)	42 306 995	45 638 869	51 000 997
Удельная цена совокупных ресурсов, % (У <sub>ср</sub> )	5,9	5,8	5,6

Анализируя таблицу 3.3, можно сказать, что удельная цена совокупных ресурсов с каждым годом уменьшается, что основательно сказывается на себестоимости продукции. Следовательно, для снижения себестоимости предприятие ОАО «Белэнергомашсервис» должно с каждым годом выявлять удельную цену совокупных ресурсов, анализируя причины ее повышения или снижения.

### 3. Ресурсоемкость по затратам совокупных ресурсов:

$$PE_{ср} = \frac{CP}{Зс} \quad (3.4)$$

где: CP – среднегодовая стоимость совокупных ресурсов,

Зс – совокупные текущие затраты.

На основе формулы составим таблицу 3.4, ресурсоемкость по затратам совокупных ресурсов ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы.

Таблица 3.4

#### Ресурсоемкость по затратам совокупных ресурсов ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы.

Наименование затрат	2013 г.	2014 г.	2015 г.
Среднегодовая стоимость совокупного капитала, тыс. руб. (CP)	7 056 420	7 811 532	9 088 780
Совокупные текущие затраты, тыс. руб. (Зс)	42 306 995	45 638 869	51 000 997
Ресурсоемкость по затратам совокупных ресурсов, % (PE <sub>ср</sub> )	0,17	0,17	0,18

По данным таблицы 3.4, следует, что ресурсоемкость по затратам совокупных ресурсов увеличивается, а значит и увеличиваются расходы на



ресурсы, тем самым возрастает и себестоимость продукции. Следовательно, предприятие ОАО «Белэнергомашсервис» должно сократить расходы на ресурсы, для снижения себестоимости.

Рассмотренные выше рекомендации для совершенствования анализа себестоимости продукции демонстрируют, насколько важно и как можно более обоснованно распределять расходы, тем более что в ОАО «Белэнергомашсервис» доля этих расходов возрастает.

Основным условием снижения затрат сырья и материалов на производство единицы продукции является использование прогрессивных видов материалов, внедрение технически обоснованных норм расходов материальных ценностей.

Сокращение затрат на обслуживание производства и управление также снижает себестоимость продукции. Размер этих затрат на единицу продукции зависит не только от объема выпуска продукции, но и от их абсолютной суммы. Чем меньше сумма цеховых и общезаводских расходов в целом по предприятию, тем при прочих равных условиях ниже себестоимость каждого изделия.

Удельные веса статей себестоимости позволяют определить очередность разработки и внедрения мероприятий по снижению себестоимости.

Анализ позволил сделать вывод о том, что продукция является материалоемкой, сбытовой, трудоемкой и фондоемкой.

Поэтому для данного предприятия рекомендованы 4 группы мероприятий по снижению себестоимости

Первая группа- снижение материальных затрат. Для этого необходимо:

1. Оптимизировать материально-техническое снабжение и использование материальных ресурсов, что включает в себя уменьшение затрат на доставку сырья и материалов, уменьшение потерь от брака, внедрение материалосберегающих технологий, оптимизация хранения запасов.

2. Улучшить конструкции изделий и усовершенствовать технологии производства, провести изменение объема и структуры продукции, изменить номенклатуру и ассортимент производимой продукции.

3. Создать автоматизированных систем управления, комплексное использование компьютерных технологий.

4. Снизить расходы на подготовку и освоение новых видов продукции и новых технологических процессов, уменьшить затраты пускового периода по вновь вводимым в действие цехам и объектам.

Вторая группа- снижение расходов на сбыт. Для данного предприятия это предусматривает: оптимизация каналов сбыта, совершенствование рекламной деятельности, внедрение системы оптовых скидок, снижение транспортных расходов на доставку продукции.

Третья группа- снижение расходов на оплату труда предполагает следующее:

1. Усовершенствование кадровой службы, что заключается в улучшении качества подбора персонала, расчете оптимальной численности персонала, улучшении системы мотивации персонала, проведении социальной политики.

2. Повышение производительности труда. Заключается в пересмотре и установлении оптимальных норм выработки на одного рабочего, стимулировании и мотивации рабочих, улучшении материально-технической базы, автоматизации и компьютеризации производственных процессов, пересмотре зон обслуживания на одного работника.

Четвертая группа мероприятий тесно связана с уменьшением амортизационных отчислений. Для этого необходимо научно подойти к выбору метода начисления амортизации, а также снизить период внедрения новой техники.

Внедрение таких мероприятий должно снизить себестоимость продукции на 3,5-4%, а это позволит увеличить объем прибыли без дополнительных капитальных вложений.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Себестоимость продукции – один из важнейших экономических показателей деятельности промышленных предприятий и объединений, выражающий в денежной форме все затраты предприятия, связанные с производством и реализацией продукции. Себестоимость показывает, во что обходится предприятию выпускаемая им продукция. В себестоимость включаются перенесенные на продукцию затраты прошлого труда (амортизация основных фондов, стоимость сырья, материалов, топлива и других материальных ресурсов) и расходы на оплату труда работников предприятия (заработная плата).

Стоимостное выражение потребленных в процессе производства средств производства и части необходимого продукта, распределяемого в виде заработной платы, образует экономическую категорию – себестоимость.

Себестоимость продукции (работ, услуг) является важнейшим качественным показателем, отражающим результаты хозяйственной деятельности предприятия, а также инструментом оценки технико – экономического уровня производства и труда, качества управления. Она выступает как исходная база для формирования цен, а также оказывает непосредственное влияние на прибыль, уровень рентабельности и формирование общегосударственного денежного фонда – бюджета.

По результатам проведенного исследования можно сделать следующие выводы:

Рассмотрены теоретические аспекты себестоимости продукции предприятия, установлены методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости, рассмотрен зарубежный опыт учета затрат, а примере Японии.

Рассмотрена организационно- экономическая характеристика ОАО «Белэнергомашсервис», проведен анализ состояния основных показателей

финансово – хозяйственной деятельности ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013 – 2015 годы, проведен анализ финансовых показателей ОАО «Белэнергомашсервис» проведен анализ ликвидности и платежеспособности баланса предприятия за анализируемый период, который показал платежеспособность и финансовую устойчивость предприятия.

Проведен и рассмотрен анализ себестоимости ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013 – 2015 годы, который состоял из анализа себестоимости по статьям затрат на производство, анализ себестоимости продукции по статьям калькуляции и анализа себестоимости по основным видам продукции.

Анализ себестоимости по статьям затрат показал, что себестоимость продукции за 2013 - 2015 года была наивысшей в 2014 году – 5 657 718 тыс. руб., существенное влияние на ее стоимость оказали прочие затраты, которые были самыми наивысшими в анализируемый период - 406 010 тыс. руб. На их повышение существенно сказались такие факторы как:

1. Налоги, сборы, платежи, включая необязательные виды страхования;
2. Платежа за выбросы (сбросы) загрязняющих веществ;
3. Затраты на оплату процентов по полученным кредитам;
4. Затраты на гарантийный ремонт и обслуживание;
5. Оплата услуг связи.

Анализ себестоимости продукции по статьям калькуляции показал, что полная себестоимость продукции была наивысшей в 2013 году и составила 2 447 554 705 руб., что на 937 466 811 руб. меньше 2012 года. Главное влияние на ее стоимость оказали такие статьи калькуляции как: покупные изделия и полуфабрикаты, основная заработная плата производственных рабочих, отчисления на социальные нужды, общепроизводственные расходы, общехозяйственные расходы и расходы на реализацию. Наименьшей себестоимость продукции была в 2013 году - 1 413 102 014 руб., а ее

снижение повлияли следующие статьи калькуляции: покупные изделия и полуфабрикаты, топливо и энергия, отсутствие брака в производстве.

Анализ себестоимости по основным видам продукции показал, что общая себестоимость основных видов продукции ОАО «Белэнергомашсервис» за 2014-2015 годы увеличивалась (уменьшалась) неравномерно. Так наивысшей она была в 2013 году – 6 356 463 тыс. руб., из-за себестоимости КП и ПМ. Наименьшей в 2014 году – 5 508 548 тыс. руб., влияние оказала себестоимость ПСЭТ, ПМ и ПТиФ.

На основе всех анализов, можно сделать общий вывод по себестоимости ОАО «Белэнергомашсервис» за 2013-2015 годы. Так, себестоимость продукции ЗАО «Энергомаш (Белгород) – БЗЭМ» за 2013-2015 годы имеет не устойчивую тенденцию к росту. Это обусловлено небольшим снижением объема производства, снижением затрат. Структура себестоимости по элементам экономических затрат характеризуется преобладанием удельного веса материальных затрат, данная тенденция подтверждается и в структуре затрат по статьям калькуляции. Значение анализа основных видов продукции, позволяет сделать вывод о том, что себестоимость снижается, следовательно, снижаются затраты, что положительно отражается на экономической ситуации ОАО «Белэнергомашсервис»

Предложены для данного предприятия рекомендованы 4 группы мероприятий по снижению себестоимости:

Первая группа- снижение материальных затрат. Для этого необходимо:

1. Оптимизировать материально-техническое снабжение и использование материальных ресурсов, что включает в себя уменьшение затрат на доставку сырья и материалов, уменьшение потерь от брака, внедрение материалосберегающих технологий, оптимизация хранения запасов.

2. Улучшить конструкции изделий и усовершенствовать технологии производства, провести изменение объема и структуры продукции, изменить номенклатуру и ассортимент производимой продукции.

3. Создать автоматизированных систем управления, комплексное использование компьютерных технологий.

4. Снизить расходы на подготовку и освоение новых видов продукции и новых технологических процессов, уменьшить затраты пускового периода по вновь вводимым в действие цехам и объектам.

Вторая группа- снижение расходов на сбыт. Для данного предприятия это предусматривает: оптимизация каналов сбыта, совершенствование рекламной деятельности, внедрение системы оптовых скидок, снижение транспортных расходов на доставку продукции.

Третья группа- снижение расходов на оплату труда предполагает следующее:

1. Усовершенствование кадровой службы, что заключается в улучшении качества подбора персонала, расчете оптимальной численности персонала, улучшении системы мотивации персонала, проведении социальной политики.

2. Повышение производительности труда. Заключается в пересмотре и установлении оптимальных норм выработки на одного рабочего, стимулировании и мотивации рабочих, улучшении материально-технической базы, автоматизации и компьютеризации производственных процессов, пересмотре зон обслуживания на одного работника.

Четвертая группа мероприятий тесно связана с уменьшением амортизационных отчислений. Для этого необходимо научно подойти к выбору метода начисления амортизации, а также снизить период внедрения новой техники.

Внедрение таких мероприятий должно снизить себестоимость продукции на 3,5-4%, а это позволит увеличить объем прибыли без дополнительных капитальных вложений.

Таким образом, цель данной выпускной квалификационной работы достигнута, а именно проведен анализ себестоимости продукции ОАО «Белэнергомашсервис», определены мероприятия по снижению себестоимости, рассмотрены все составленные задачи, сделаны необходимые расчеты и выводы.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Абрютинa, М.С. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия/ М.С. Абрютинa, А. В. Грачев. – М.: ДИС, 2011. – 359 с.
2. Адченко, Ю.В. Анализ финансовой отчетности [Текст]: Учебное пособие / Ю.В. Радченко. – Ростов н/Д: Феникс, 2011. – 192 с.
3. Алексеева, А.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности [Текст]: Учебное пособие/ А.И. Алексеева, Ю.В. Васильев. – М.: КНОРУС, 2012. - 672 с.
4. Артеменко, В.Г. Анализ финансовой отчетности [Текст]: Учебное пособие/ В.Г. Артеменко. – Издательство «Омега - Л».: Москва, 2012. – 270 с.
5. Бланк, И.А. Основы финансового менеджмента Том 2 / И.А. Бланк. – К.: Ника – центр, 2011. – 512с.
6. Бланк, И.А. Управление активами / И.А. Бланк. – К.: Ника – центр, 2011. – 720с.
7. Бондина Н. Н. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в отраслях АПК / Н.Н. Бондина [и д.р.]. - М.: КолосС, 2011. - 147 с.
8. Бочаров, В.В. Финансовый менеджмент / В.В Бочаров.– СПб.: Питер, 2010. – 240 с.
9. Бригхэм, Ю., Гапенски, Л. Финансовый менеджмент [Текст] / Ю. Бригхэм, Л. Гапенски :– СПб.: Экономическая школа, 2010. – 669 с.
10. Бурцев А.Л. Анализ финансовой устойчивости организации: теория и сфера применения / А.Л. Бурцев // Вестник Астраханского государственного технического университета. – 2010/ - № 1. – 254 – 256 с. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/analiz-finansovoy-ustoychivosti-organizatsii-teoriya-i-sfera-primeneniya>. Дата обращения: 12. 04. 2016
11. Васильева, Л.С. Финансовый анализ / Л.С. Васильева: – М.: КНОРУС, 2010. – 544с



12. Васильева, Л.С. Финансовый анализ / Л.С. Васильева: – М.: КНОРУС, 2010. - 816 с.
13. Горфинкель В.Я. Экономика предприятия: Учебник для студентов высших учеб. заведений, обучающихся по экономическим специальностям; УМЦ "Профессиональный учебник"; Под ред.: В.Я. Горфинкеля, В.А. Швандара; Рец.: Каф. предпринимательства ГУУ; В.К. Ващенко; М-во образования РФ. - 4-е изд., перераб. и доп.. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. - 671 с. Режим доступа: [http://marc.bsu.edu.ru/Katalog/card.asp?db=MarcBSU&id=43677\\_kontrol-za-formirovaniem-sebestoimosti](http://marc.bsu.edu.ru/Katalog/card.asp?db=MarcBSU&id=43677_kontrol-za-formirovaniem-sebestoimosti). Дата обращения: 25. 04. 2015
14. Гаррифулин К.М. Теоретические основы себестоимости продукции [Текст] / К.М. Гаррифулин, М.Ф. Муссолямова // Социально-экономические явления и процессы. – 2013. - № 1. – 61-62 с. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/teoreticheskie-osnovy-ucheta-sebestoimosti-produktsii>. Дата обращения: 02. 03. 2016
15. Герасимова В.А. Анализ финансово-хозяйственной деятельности в вопросах и ответах: учебное пособие для студентов экономических колледжей и средних специальных учебных заведений / Герасимова В.А. [и д.р.] - 2-е изд.. - М.: Дашков и К, 2011. - 224 с
16. Гиззатуллин, М.И. Рецепты финансового оздоровления предприятия / М.И. Гиззатуллин. – М.: ЗАО «Трос медиа ферлаг», 2010. – 301с.
17. Гинзбург, А.И. Экономический анализ / А.И. Гинзбург. – Спб.: Питер, 2012. – 528 с.
18. Глязов, М.М. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия [Текст] / М.М. Глязов. – Спб.: ООО «Андреевский издательский дом», 2010. – 448-462 с.
19. Губин, В.Е. Анализ финансово – хозяйственной деятельности / В. Е. Губин, О.В. Губина - М.: ИД «ФОРУМ»: ИНФРА-М, 2012. – 336 с.

20. Донцова, Л.В. Анализ финансовой отчетности [Текст]: учебное пособие / Н.А. Никифорова, Л.В. Донцова – М.: Издательство «Дело и сервис», 2010. – 368 с.
21. Дыбаль, С.В. Финансовый анализ: теория и практика [Текст]: Учебное пособие / С.В. Дюбаль. – СПб.: Издательский дом «Бизнес – пресса», 2010.-479 с.
22. Ефимова, О.В. Анализ финансовой отчетности [Текст] : Учебное пособие / О.В. Ефимова, М.В. Мельник. – М.: Омега, 2012. – 408 с.
23. Жарылгасова, Б.Т. Анализ финансовой отчетности / Б.Т. Жарылгасова – М.: КНОРУС, 2012. – 312 с.
24. Зенкина, И.В. Экономический анализ в системе финансового менеджмента [Текст]: Учебное пособие / И.В. Зенкина. – Ростов н/Д.: Феникс, 2012. – 318 с.
25. Илясов, Г.Г. Как улучшить финансовое состояние предприятия./ Г.Г.Илясов //Финансы. - 2013. - № 10. – С. 70 – 73.
26. Кантор Е.Л. Экономика предприятия: учебное пособие для студентов высших учебных заведений; под общ. ред. Е.Л. Кантора ; УМС Северо-Западного гос. технического ун-та. - СПб.: Питер, 2013. - 351 с.  
Режим доступа:  
<http://marc.bsu.edu.ru/Katalog/card.asp?db=MarcBSU&id=19956>
27. Керимов, В.Э. Управленческий учет./ В.Э.Керимов. – М.: Издательско-книготорговый центр «Маркетинг», 2012. - 268 с.
28. Ковалев, А.И. Анализ финансового состояния предприятия./ А.И.Ковалев. – М.: Центр экономики и маркетинга. 2012.-216 с.
29. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет. - М.: ИНФРА-М, 2012. - 638 с.
30. Кравченко, Л.И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле / Л.И.Кравченко. - М.: Новое знание, 2014. - 544 с.
31. Крейнина, М.Н. Финансовое состояние предприятия. Методы оценки. / М.Н.Крейнина– М.: ИКЦ «ДНС», 2015. -224 с.

32. Ковалёв, В.В. Финансовая отчетность. Анализ финансовой отчетности [Текст]: Учебное пособие / В.В. Ковалев – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2010. – 432 с.
33. Ковалева, А.М. Финансовый менеджмент / А. М. Ковалева – М.: ИНФРА – М, 2010. - 284 с.
34. Когденко, В.Г. Экономический анализ [Текст]: Учебное пособие / В.Г. Когденко. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2010. – 390 с.
35. Котляров С.А. Управление затратами: Учебное пособие для студентов экономических вузов, менеджеров / Котляров С.А.. - СПб.: Питер, 2012. - 159 с.
36. Любушин, Н.П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия / Н.П.Любушин. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 471 с.
37. Лисович Г.М. Бухгалтерский управленческий учет в сельском хозяйстве и на перерабатывающих предприятиях АПК. / Лисович Г.М., Ткаченко И.Ю.; М-во общего и профессионального образования РФ. - Ростов н/Д: Март, 2010. - 318 с.
38. Лиференко, Г.Н. Финансовый анализ предприятия [Текст]: Учебное пособие / Г.Н. Лиференко. – М.: Издательство «Экзамен», 2011. – 160 с.
39. Максютлов, А.А. Экономический анализ: Учеб. пособие для студентов вузов/А.А. Максютлов. – М.: Юнити-Дана, 2012. – 543с.
40. Мазуренко, А.А. Зарубежный бухгалтерский учет и аудит [Текст]: Учебное пособие / А.А. Мазуренко. – М.: КНОРУС, 2011. – 240 с.
41. Маркарьян, Э.А. Финансовый анализ [Текст] : Учебное пособие / Э.А. Маркарьян. – М.: КНОРУС, 2012. – 224 с.
42. Назарова А.Н. Учет затрат по функциям / А.Н. Назарова ; НИУ БелГУ // Актуальные проблемы экономики в условиях реформирования современного общества : материалы II междунар. науч.-практ. конф., Белгород, 15 нояб. 2013 г. / НИУ БелГУ; Харьков. нац. экон. ун-т; под ред. Е.В. Никулиной. - Белгород 2014. - 260-264 с.

43. Парушина, Н.В. Анализ финансовых результатов по данным бухгалтерской отчетности. / Н.В. Парушина // Бух. учет. – 2014. - №5. - С. 68 – 72.

44. Поляк, Г.Б. Финансовый менеджмент [Текст]: Учебник / Г.Б. Поляк. – М.: Финансы, ЮНИТИ – ДАНА, 2012. – 527 с.

45. Романенко И.В. Экономика предприятия: для студентов, аспирантов, преподавателей вузов, экономистов и бухгалтеров предприятий, предпринимателей / Романенко И.В.; рец.: Ю.П. Панибратов, А.А. Румянцев. - 2-е изд., доп.. - М.: Финансы и статистика, 2012. - 209 с. Режим доступа: <http://marc.bsu.edu.ru/Katalog/card.asp?db=MarcBSU&id=20557>

46. Румянцева, Е.Е. Современные финансовые технологии управления предприятием / Е.Е. Румянцева. – 2010. - №8. –50-52 с.

47. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г.В.Савицкая. – Мн.: «Экоперспектива». 2013. - 688 с.

48. Сергеев И.В. Экономика организации: Учебное пособие для студентов экономических специальностей вузов / Сергеев И.В. - М-во образования РФ. - 3-е изд., перераб. и доп.. - М.: Финансы и статистика, 2012. - 575 с. Режим доступа: <http://marc.bsu.edu.ru/Katalog/card.asp?db=MarcBSU&id=90227>

49. Савенков Д.Л. Контроль за формированием себестоимости [Текст] / Д.Л. Савенков, Л.Д. Савенков // Вестник волжского университета им. В.Н. Татищева. – 2011. - № 24. – 3 с. Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/>

50. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник для студентов и специалистов экономического профиля / Савицкая Г.В.. - 3-е изд., перераб. и доп.. - М.: ИНФРА-М, 2013. - 425 с.

51. Сафронова, Н.А. Экономика организации / Н.А. Сафронова.– М.: Экономистъ, 2011. – 642 с.

52. Сергеев И.В. Экономика предприятия: учебное пособие для студентов экономических специальностей вузов / Сергеев И.В.; М-во

образования РФ. - 2-е изд., перераб. и доп.. - М.: Финансы и статистика, 2010. - 305 с.

53. Стоянова, Е.С. Финансовый менеджмент: теория и практика [Текст]: Учебник / Е.С. Стоянова. – М.: Изд-во «Перспектива», 2011. – 656 с.

54. Суглобов, А.Е. Практикум по аудиту и финансовому менеджменту [Текст]: Учебное пособие /А.Е. Суглобов – М.: КНОРУС, 2011. - 336 с.

55. Ткачук. М.И. Основы финансового менеджмента / М.И.Ткачук. – Мн.: Интерпрессервис, Экоперспектива, 2014. – 416 с.

56. Финансовый менеджмент: Учебно-метод.пособие/В.И. Болтенков, М.В. Владыка, Т.В. Гончаренко. – Белгород: Изд-во БелГУ, 2013.- 84с.

57. Федорова, Г.В. Учет и анализ банкротства [Текст]: Учебное пособие / Г.В. Федорова. – М.: Омега – Л, 2011. – 248 с.

58. Чечевицина, А.Н. Анализ финансово-хозяйственной деятельности / А.Н.Чечевицина. – М.: Инфра – М., 2014. – 352 с.

59. Чорба, П.М. Финансы потребительской кооперации / П.М.Чорба.– Белгород: Изд-во БУПК, 2011. – 185 с.

60. Чечевицина, Л.Н. Анализ финансово-хозяйственной деятельности [Текст]:Учебник / Л.Н. Чечевицина. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и КО», 2010. - 352 с.

61. Шеремет, А.Д. Методика финансового анализа/ А.Д.Шеремет – М.: Инфра – М., 2013 – 208с.

62. Экономика фирмы: Учеб. пособие/ Т.В.Муравьева, Н.В.Зиньковская, Н.А.Волкова, Г.Н. Лифиренко; Под. ред. Т.В.Муравьевой.- М.:Мастерство, 2012. – 400с.

## ПРИЛОЖЕНИЯ