

**Федеральное агентство по образованию  
Государственное образовательное учреждение  
высшего профессионального образования  
«Красноярский государственный торгово-экономический институт»**

**Н. А. Соловьева, О. Ю. Дягель**

**АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ  
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТОРГОВОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

*Утверждено Редакционно-издательским советом института  
в качестве учебного пособия  
для студентов экономических специальностей*

**Красноярск 2007**

УДК 005.52:336(075.8)  
ББК 65.053я73  
С 603

Рецензенты:

генеральный директор ООО «Аудит–Стандарт» С. Н. МИНЕЕВ;  
канд. экон. наук, доцент кафедры финансов ГОУ ВПО КГТЭИ М. А. КОНИЩЕВА

**Соловьева Н. А.**

**С 603** Анализ финансовых результатов деятельности торговой организации : учеб. пособие / Н. А. Соловьева, О. Ю. Дягель ; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. – Красноярск, 2007. – 236 с.

В учебном пособии приведена и апробирована методика анализа финансовых результатов деятельности торговой организации. Особое место отведено раскрытию методического обеспечения анализа основных элементов формирования прибыли от продажи, а именно таких, как валовая прибыль и расходы на продажу. Рассмотрена методика анализа прочих доходов и расходов, анализа рентабельности, анализа использования прибыли, а также методика обобщения выявленных резервов улучшения финансовых результатов, которые в определенной степени могут быть использованы при анализе финансовых результатов деятельности организаций сферы производства. По каждой теме в учебном пособии приведены тесты для контроля знаний.

Предназначено студентам экономических специальностей для самостоятельной работы по изучению аналитических дисциплин, при выполнении курсовых и дипломных работ, а также может быть полезно практическим работникам.

**УДК 005.52:336(075.8)**

**ББК 65.053я73**

Учебное издание

**Наталья Александровна Соловьева  
Оксана Юрьевна Дягель**

**АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ  
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТОРГОВОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

*Учебное пособие*

Редактор *А. В. Пещик*

Подписано в печать 12.11.2007 г. Формат 60×84/16.  
Бумага офсетная. Печать плоская.  
Усл. п. л. 13,72. Уч.-изд. л. 15,22.  
Тираж 500 экз. Заказ

Редакционно-издательский отдел КГТЭИ  
660075, г. Красноярск, ул. Л. Прушинской, 2

Отпечатано в издательстве «Красноярский писатель»  
660049, г. Красноярск, ул. Лебедевой, 89

© ГОУ ВПО «Красноярский государственный  
торгово-экономический институт», 2007  
© Соловьева Н. А., Дягель О. Ю., 2007

## ОГЛАВЛЕНИЕ

	Введение	4
1	Финансовый результат как критерий оценки эффективности деятельности коммерческих организаций. Показатели, характеризующие финансовые результаты деятельности организаций торговли.....	5
	<i>Тесты для самоконтроля знаний</i> .....	14
2	Значение, задачи, инструментарий, информационное обеспечение и этапы анализа финансовых результатов деятельности торговых организаций.....	16
	<i>Тесты для самоконтроля знаний</i> .....	23
3	Анализ формирования финансовых результатов.....	26
3.1	Общий анализ финансовых результатов .....	26
3.2	Факторный анализ финансовых результатов .....	36
3.3	Анализ качества прибыли.....	44
	<i>Тесты для самоконтроля знаний</i> .....	54
4	Анализ валовой прибыли от продажи товаров.....	59
4.1	Общий анализ валовой прибыли от продажи товаров .....	60
4.2	Анализ влияния факторов на изменение валовой прибыли....	67
	<i>Тесты для самоконтроля знаний</i> .....	75
5	Анализ расходов на продажу товаров.....	78
5.1	Значение, задачи и источники анализа расходов на продажу .	78
5.2	Общий анализ расходов на продажу .....	80
5.3	Факторный анализ расходов на продажу .....	89
5.4	Анализ отдельных элементов (статей) расходов на продажу...	101
5.5	Анализ взаимосвязи выручки от продаж, расходов на продажу и прибыли .....	128
	<i>Тесты для самоконтроля знаний</i> .....	131
6	Анализ доходов и расходов по прочей деятельности.....	137
	<i>Тесты для самоконтроля знаний</i> .....	143
7	Анализ использования прибыли .....	145
	<i>Тесты для самоконтроля знаний</i> .....	155
8	Анализ рентабельности .....	158
	<i>Тесты для самоконтроля знаний</i> .....	168
9	Методика обобщения резервов оптимизации финансовых результатов деятельности торговых организаций.....	171
	Заключение.....	182
	Библиографический список.....	183
	Ответы на тесты для самоконтроля знаний.....	187
	Опись приложений.....	188

## ВВЕДЕНИЕ

Усиление конкуренции на рынке товаров приводит к повышению потребности в объективной экономической информации о достигнутых результатах деятельности торговых организаций с целью выявления «узких мест», сдерживающих их развитие, и определения возможностей улучшения финансовых результатов, которые выступают важнейшей формой проявления деловой активности субъекта предпринимательства.

Формирование столь необходимой для управления информации осуществляется в рамках анализа финансовых результатов, который является составной частью финансового анализа, позволяющей сформировать экономически-обоснованную оценку динамики прибыли организации на различных стадиях ее формирования, а на этой основе – выявить резервы ее дальнейшего роста.

При этом в специальной экономической литературе наибольшее распространение получили следующие два подхода к анализу финансовых результатов:

- анализ финансовых результатов по направлениям формирования доходов и по видам расходов;
- анализ финансовых результатов на основе реализации задач отдельно внутреннего и внешнего финансового анализа.

В данном учебном пособии предложена и апробирована методика анализа финансовых результатов, синтезирующая решение задач обоих подходов в соответствии с современными требованиями законодательно-нормативной базы в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Предлагаемый комплексный подход, по мнению авторов, позволяет наиболее тесно увязать решение аналитических задач процесса управления коммерческой организацией с действующим порядком отражения в учете и отчетности формирования и использования финансовых результатов, который создает информационную базу их анализа.

В этой связи целью данного учебного пособия является систематизированное и последовательное изложение методики анализа финансовых результатов деятельности торговых организаций, разработанной на кафедре экономического анализа и статистики ГОУ ВПО КГТЭИ, что может оказать учебно-методическую помощь студентам экономических специальностей и профессиональным бухгалтерам.

## 1. ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ КАК КРИТЕРИЙ ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ. ПОКАЗАТЕЛИ, ХАРАКТЕРИЗУЮЩИЕ ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ ТОРГОВЛИ

Финансовая устойчивость коммерческих организаций в условиях рыночной экономики во многом определяется достаточностью источников расширенного воспроизводства, важнейшим элементом в составе которых является постоянный рост собственного капитала, возможный при положительных финансовых результатах.

В общем виде **финансовый результат (ФР)** представляет собой разность между полученными организацией совокупными доходами (СД) и произведенными ею совокупными расходами (СР) в процессе всех видов деятельности: текущей, финансовой и инвестиционной. В формализованном виде общий расчет финансового результата может быть представлен формулой

$$\text{ФР} = \text{СД} - \text{СР}.$$

Согласно п.2 ПБУ 9/99 «Доходы организации», **доходами** организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

В **совокупные доходы** (см. рис. 1) включают доходы от обычных видов деятельности и прочие доходы, в соответствии с чем порядок их расчета может быть представлен в следующем виде:

$$\text{СД} = \text{ДОД} + \text{ДПД}.$$

Указанное выше деление совокупных доходов осуществляется в зависимости от вида деятельности и условий их получения.

К **доходам от обычных видов деятельности (ДОД)** относятся регулярные, систематические поступления, связанные с предметом деятельности организаций. В частности, доходом от обычных видов деятельности торговых организаций является *выручка от продажи товаров (оказания услуг)* (за минусом НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей) (ВР), которая может складываться из двух составляющих:

– выручка (нетто) от продажи товаров (или товарооборот (ВР<sub>Т</sub>)), приобретенных для реализации, исходя из продажной стоимости;

– выручка от других видов деятельности (ВР<sub>ПРОЧ</sub>), относящихся к основным по признаку существенности (предоставление за плату во временное пользование своих активов по договору аренды, предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности, участие в уставных капиталах других организаций).

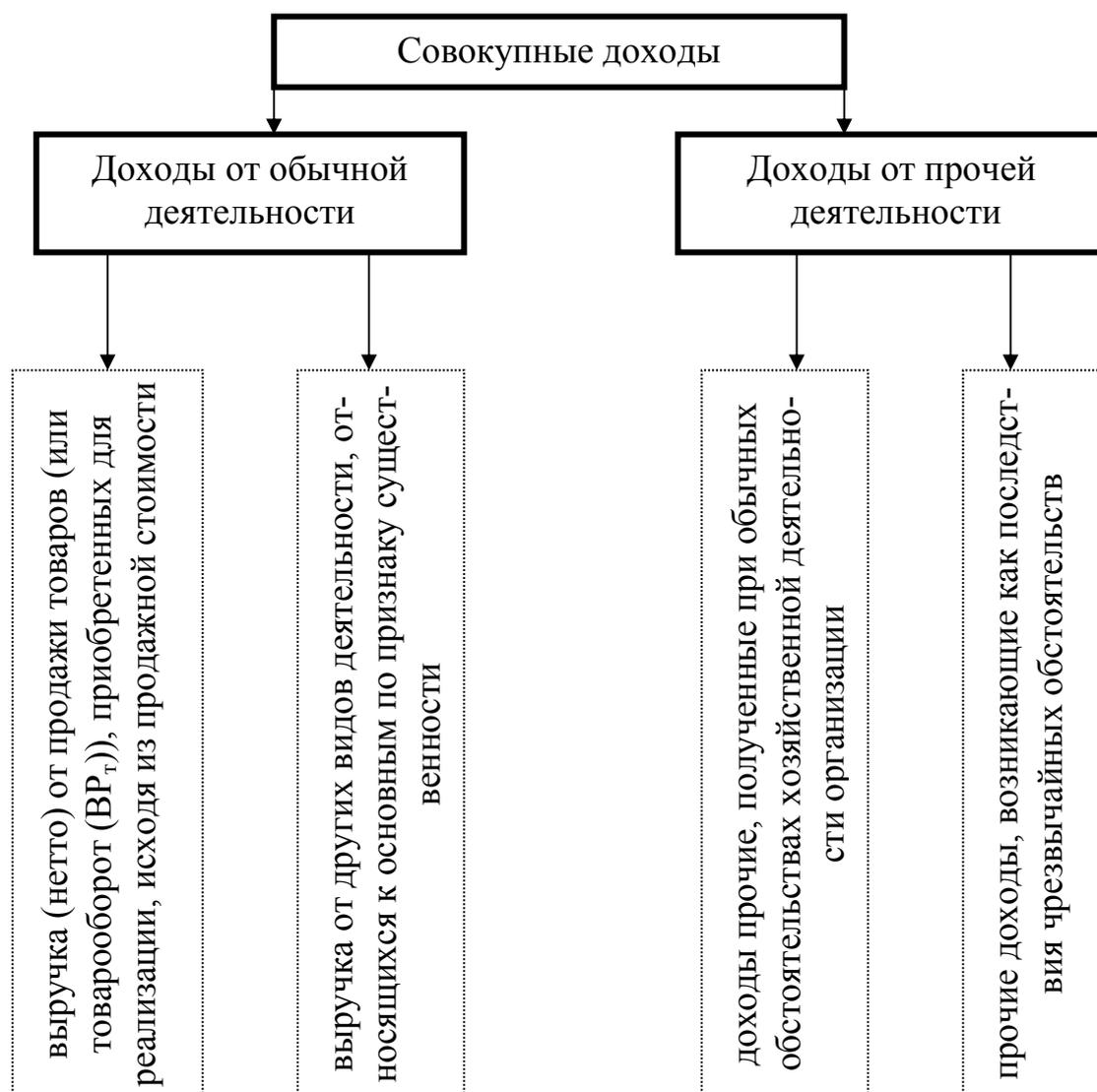


Рис. 1. Состав совокупных доходов торговых организаций

**Доходы от прочей деятельности (ДПД)**, которые носят, как правило, нерегулярный характер, согласно ПБУ 9/99 с последующими изменениями и дополнениями, включают доходы, не связанные с предметом деятельности организации. При этом всю их совокупность, которая подробно представлена в Прил. А, можно разделить на две группы:

- прочие доходы, полученные при обычных обстоятельствах хозяйственной деятельности организации;
- прочие доходы, возникшие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности организации (стихийных бедствий, пожара, аварии, национализации имущества и т. п.), т. е. чрезвычайные доходы.

Согласно п. 2 ПБУ 10/99 «Расходы организации», **расходами** организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбы-

тия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

**Совокупные расходы** (см. рис. 2), сумма которых определяется расчетом

$$CR = РОД + РПД + R_{тип},$$

включают:

1) **расходы по обычным видам деятельности (РОД)**, которые в организациях торговли складываются из расходов по приобретению и продаже товаров, а именно:

- себестоимости проданных товаров: расходов, связанных с приобретением проданных товаров по покупной стоимости (далее – *покупная стоимость проданных товаров (ПС)*);

- коммерческих расходов (КР): расходов, связанных с продажей товаров (оказанием услуг);

- управленческих расходов (УР), которые в организациях торговли включаются в *расходы на продажу (РП)* и отражаются в составе строки отчета о прибылях и убытках «Коммерческие расходы».

Таким образом, расчет общей суммы расходов по обычным видам деятельности осуществляется на основе формулы:

$$РОД = ПС + РП;$$

2) **расходы по прочей деятельности (РПД)**, которые согласно ПБУ 10/99 с последующими изменениями и дополнениями, состоят из расходов, не связанных с предметом деятельности организации. Расходы от прочей деятельности можно подразделить на две группы:

- прочие расходы, возникшие при обычных обстоятельствах хозяйственной деятельности организации;

- прочие расходы, возникшие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности организации (стихийных бедствий, пожара, аварии, национализации имущества и т. п.), т. е. чрезвычайные расходы.

Конкретный перечень прочих расходов представлен в Прил. А;

3) **расходы, характеризующие текущее использование прибыли ( $R_{тип}$ )**, которые представлены:

- *начисленными обязательными налоговыми платежами в бюджет (НПБ)*;

- *штрафными санкциями в бюджет и внебюджетные фонды (ШС)*.

Последняя составляющая налоговых расходов носит не регулярный характер, так как начисляется по актам проверок представителями соответствующих органов при выявлении нарушений. Регулярные *обязательные налоговые платежи в бюджет*, в зависимости от выбранной системы налогообложения, могут включать начисленные суммы:

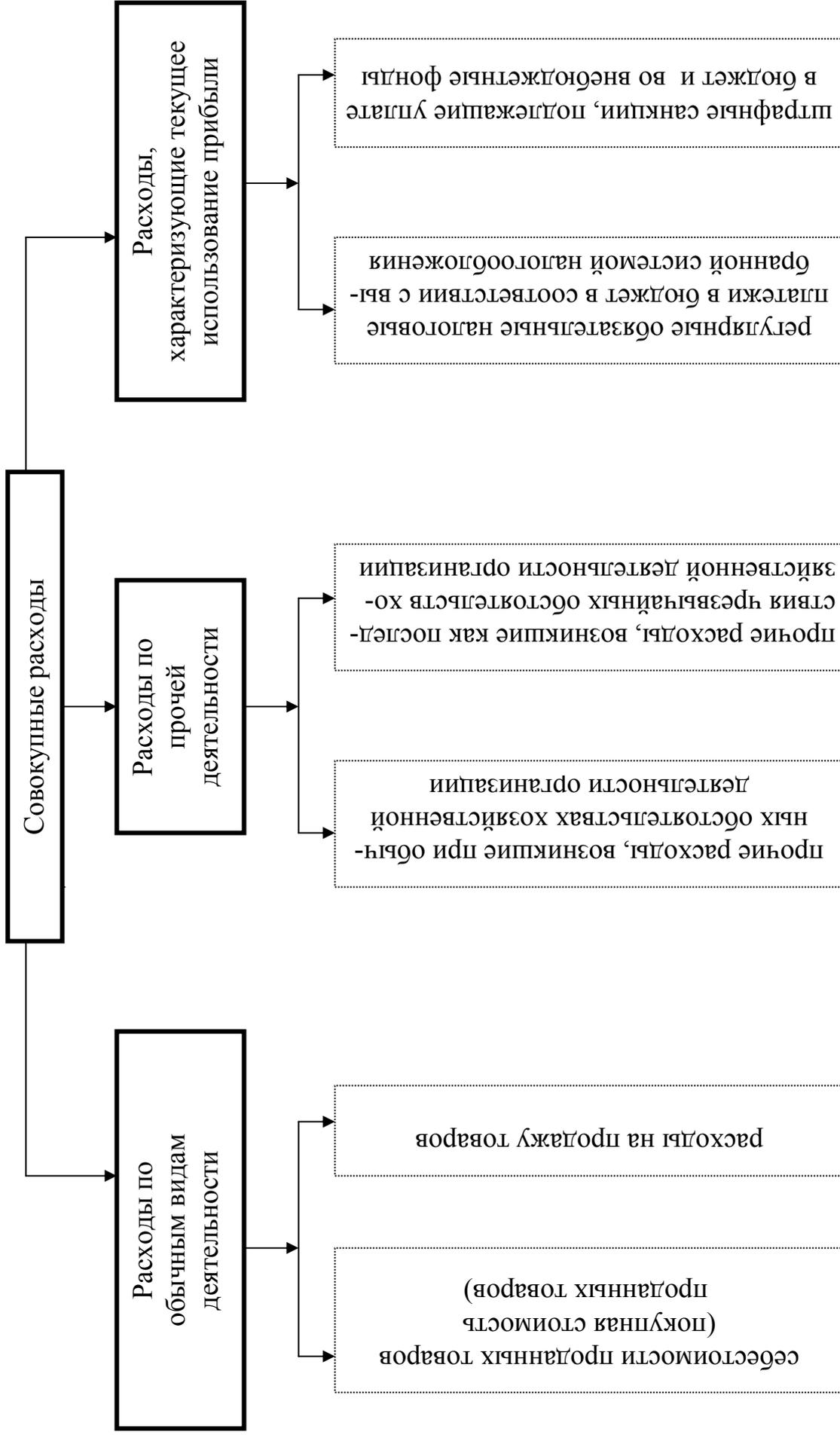


Рис. 2. Состав совокупных расходов торговых организаций

а) текущего налога на прибыль (ТНП) (при обычном режиме налогообложения), который в соответствии с ПБУ 18/2002 «Учет расчетов по налогу на прибыль» можно представить в виде:

$$\text{ТНП} = \text{УД (УР)} + \text{ПНО} + \text{ОНА} - \text{ОНО}.$$

Таким образом, сумма текущего налога на прибыль по итогам отчетного (налогового) периода включает:

– условный расход (УР) или условный доход (УД), который связывает показатель текущего налога на прибыль с бухгалтерской прибылью<sup>1</sup> (БП), определяется расчетом:

$$\text{УД (УР)} = \text{БП} \times \text{СНП},$$

где СНП – ставка налога на прибыль, действующая на отчетную дату (в долях целого числа);

– постоянные налоговые обязательства (ПНО) – это сумма налога, которая приводит к увеличению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде. Указанная сумма определяется умножением постоянной налоговой разницы (ПНР), возникшей в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль:

$$\text{ПНО} = \text{ПНР} \times \text{СНП}.$$

При этом постоянные налоговые разницы образуются в случаях, когда расходы, которые учитываются для целей бухгалтерского учета, не включаются в затраты при расчете налога на прибыль, поскольку превышают нормы, установленные в Налоговом кодексе РФ (сверхнормативные расходы суточных, компенсаций за использование личного транспорта, представительских расходов, затрат на страхование и т. д.). Постоянные налоговые обязательства могут быть уменьшены за счет постоянных налоговых активов, которые возникают в случае, когда налоговые расходы не принимаются для целей бухгалтерского учета. В отличие от постоянных налоговых обязательств, постоянные налоговые активы в отчетном периоде уменьшают начисленный налог на прибыль.

Постоянные налоговые обязательства отражаются в форме 2 бухгалтерской отчетности за вычетом постоянных налоговых активов по строке 200.

– отложенные налоговые активы (ОНА) – это «...обусловленная временными разницами: (а) сумма переплаты по налогу на прибыль в отчетном периоде, которая будет постепенно компенсирована в последующие периоды путем уменьшения очередных платежей по этому налогу, или (б) сумма компенсации ранее сделанной переплаты» [25. С. 337]. То есть это часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к его уменьшению в последующие отчетные периоды. Сумма отложенных налоговых активов определяется как разница между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 09 «Отложенные налоговые активы». Если полу-

<sup>1</sup> Под *бухгалтерской прибылью* следует понимать фактически полученную и отраженную в регистрах бухгалтерского учета прибыль до налогообложения за анализируемый период времени

ченная разница будет положительна, т. е. сумма начисленных отложенных налоговых активов будет больше погашенных и списанных, его прибавляют к прибыли до налогообложения. Если она отрицательна, то величину отложенных налоговых активов необходимо вычитать из прибыли до налогообложения. Таким образом, сумма отложенных налоговых активов определяется расчетом:

$$\text{ОНА} = \text{ВВР} \times \text{СНП},$$

где ВВР – вычитаемая временная разница;

– отложенные налоговые обязательства (ОНО) – это «...обусловленная временными разницами (а) сумма недоплаты по налогу на прибыль в отчетном периоде, которая будет постепенно погашаться в последующие периоды путем увеличения очередных платежей по этому налогу, или (б) сумма компенсации недоплаченного ранее налога на прибыль» [25. С. 338]. Сумма отложенных налоговых обязательств определяется как разница между кредитовым и дебетовым оборотами по счету 77 «Отложенные налоговые обязательства», причем если она положительна, это приведет к уменьшению прибыли до налогообложения, если отрицательна – к ее увеличению. Сумма отложенных налоговых обязательств определяется расчетом:

$$\text{ОНО} = \text{НВР} \times \text{СНП},$$

где НВР – налогооблагаемая временная разница;

б) единого налога на вмененный доход (ЕНВД) (при специальном налоговом режиме), порядок определения которого регламентирован главой 26.3 НК РФ;

в) единого налога (ЕН) (при упрощенной системе налогообложения), введенного в действие гл. 26.2 Налогового кодекса РФ с 1 января 2003 г..

Гарантией успешного развития коммерческих организаций, осуществляющих свою деятельность в условиях рынка, является достижение положительного финансового результата (прибыли), который, в свою очередь, является следствием эффективного функционирования организации.

*Прибыль* как экономическая категория представляет собой совокупность экономических, распределительных, финансовых отношений, складывающихся по поводу образования, распределения и использования части вновь созданной стоимости, выступающей как приращение суммы средств, авансированных на осуществление деятельности.

Стабильный и устойчивый рост прибыли как систематически воспроизводимого ресурса является:

- внутренним источником финансирования развития бизнеса;
- индикатором его конкуренто- и кредитоспособности;
- показателем, характеризующим эффективность деятельности предприятия;
- гарантом своевременного выполнения организацией обязательств перед своими контрагентами;

– неотъемлемым условием формирования доходной части бюджетов отдельных регионов и страны в целом.

В рамках бухгалтерского учета методом начисления формируются следующие показатели прибыли:

- валовая прибыль;
- прибыль от продаж;
- прибыль до налогообложения;
- чистая прибыль отчетного периода;
- нераспределенная прибыль.

Рассмотрим содержание и порядок их формирования в торговых организациях.

**Валовая прибыль (ВП)** характеризует потенциальный доход торговых организаций и определяется как разность между продажной и покупной стоимостью товаров:

$$\text{ВП} = \text{ВР} - \text{ПС}.$$

**Прибыль от продаж (ПП)** характеризует финансовый результат от основного(ых) вида(ов) деятельности, т. е. от продажи товаров (оказания услуг) и определяется как разница между валовой прибылью и расходами на продажу, т. е. по формуле

$$\text{ПП} = \text{ВП} - \text{РП}.$$

**Прибыль до налогообложения (ПДН)** характеризует общую сумму прибыли, полученную от всех видов деятельности. Она включает прибыль от продаж, сальдо прочих доходов и расходов. Расчет прибыли до налогообложения осуществляется по формуле

$$\text{ПДН} = \text{ПП} + \text{СРПД},$$

где СРПД – сальдо результатов прочей деятельности (ДПД – РПД).

**Чистая прибыль (ЧП)** отчетного года характеризует конечный финансовый результат деятельности организации, т.е. величину прибыли, остающуюся в распоряжении организации после налогообложения, и пополняющую собственный капитал. Она рассчитывается по формуле

$$\text{ЧП} = \text{ПДН} \pm \text{ОНА} \mp \text{ОНО} - \text{НПБ} - \text{ШС}.$$

Порядок формирования указанных выше показателей прибыли наглядно представлен на рис. 3.

**Нераспределенная прибыль (НП)** формируется в результате реформации баланса путем суммирования остатка нераспределенной прибыли на начало года ( $\text{НП}_n$ ) и чистой прибыли отчетного года, направленной на развитие бизнеса (т. е. чистой прибыли, уменьшенной на сумму ее использования на цели потребления ( $\text{ЧП}_n$ ) и на покрытие убытков прошлых лет).

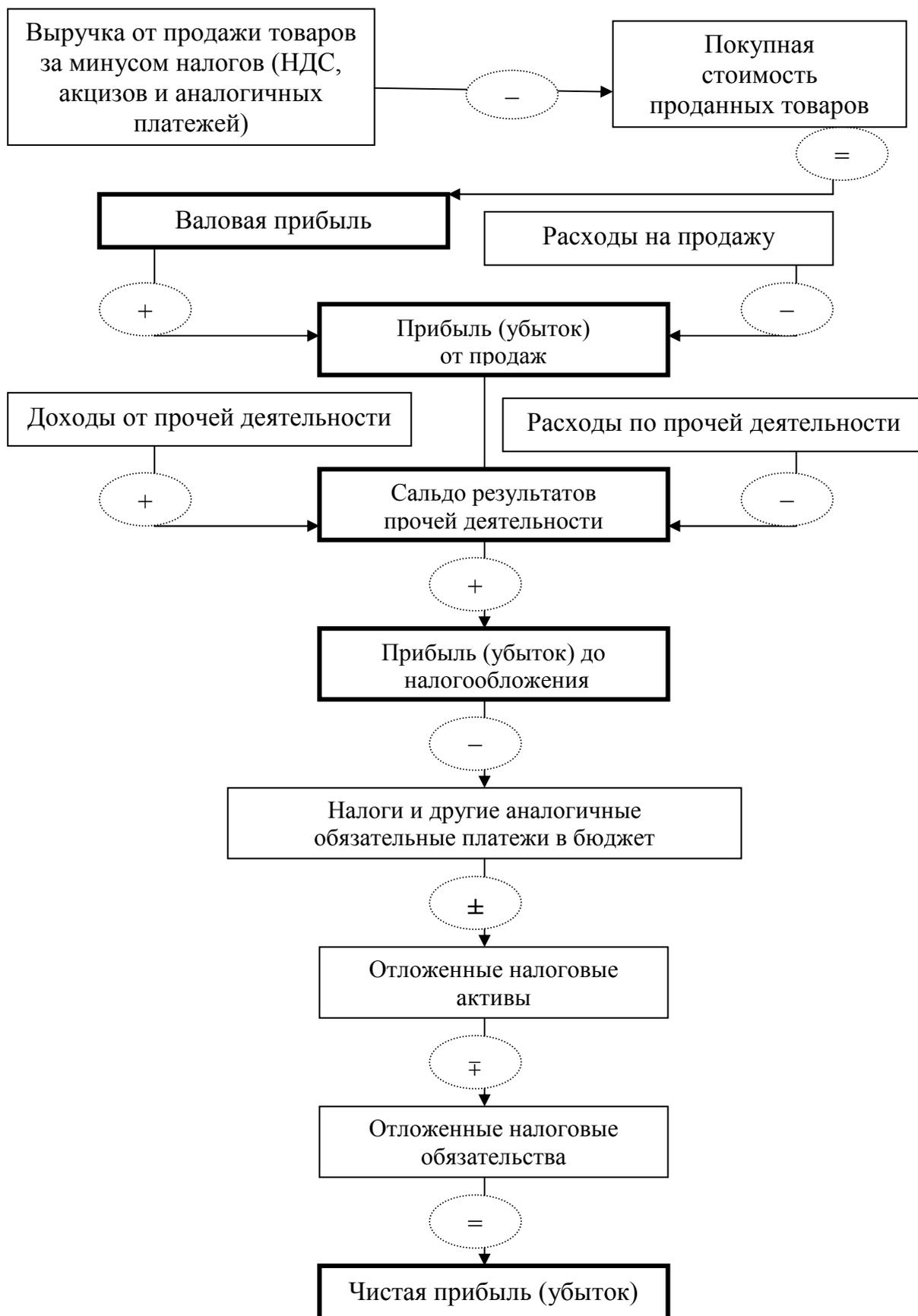


Рис. 3. Порядок формирования конечного финансового результата деятельности торговых организаций

Положительная разница между величиной нераспределенной прибыли на конец и на начало отчетного года характеризует прирост собственного капитала, достигнутый в отчетном году в результате ведения эффективной деятельности торговой организации.

С целью объективной оценки изменения финансовых результатов в динамике, их увязки с выручкой от продажи товаров, с полученными доходами и произведенными расходами рассчитывают относительные показатели финансовых результатов – **показатели рентабельности (прибыльности)**. В отечественной практике при анализе финансовых результатов деятельности коммерческих организаций они рассчитываются как отношение различных абсолютных показателей прибыли к определенной базе, в качестве которой в зависимости от целей изучения выступают:

- либо выручка от продажи товаров;
- либо величина совокупных доходов;
- либо величина совокупных расходов и элементов их формирования.

Показатели рентабельности, состав и методика расчета которых будут рассмотрены в п. 3 и п. 8 учебного пособия, могут определяться в виде процентов либо коэффициентов. В первом случае они характеризуют величину прибыли, приходящейся на 100 руб. доходов или расходов, во втором – величину прибыли на 1 руб. доходов или расходов.

В зарубежной практике при расчете показателей рентабельности вместо чистой прибыли используют «чистый приток (отток) денежных средств», который характеризует реальный, определяемый кассовым методом, а не начисленный, финансовый результат деятельности за отчетный период. Чистый приток (отток) денежных средств определяется как разность между сальдо денежных средств на конец и начало изучаемого периода по данным бухгалтерского баланса.

Таким образом, обобщая вышеизложенное, отметим, что прибыль – это важнейшая экономическая категория, характеризующая финансовый результат деятельности коммерческой организации и обуславливающая интенсивность пополнения собственных финансовых ресурсов, от уровня обеспеченности которыми, в свою очередь, зависит степень финансовой устойчивости организации. В случае же формирования убытка по итогам деятельности организации происходит иммобилизация собственного капитала, что создает предпосылки для повышения степени зависимости организации от внешних источников финансирования, а в итоге – сокращения ее платежных возможностей и увеличения риска банкротства.

В связи с этим формирование положительного финансового результата является важнейшей задачей менеджмента хозяйствующих субъектов, успешная реализация которой требует осуществления глубокого экономического анализа.

### Тесты для самоконтроля знаний

1. Положительный финансовый результат характеризуется такой экономической категорией, как ... .
2. Финансовый результат формируется как ... между совокупными ... и ...
3. В состав совокупных доходов торговой организации включаются:\*
  - а) прибыль от продаж;
  - б) выручка от продажи продукции;
  - в) прочие доходы;
  - г) проценты к получению;
  - д) доходы от участия в совместной деятельности;
  - е) выручка от продажи товаров;
  - ж) прибыль до налогообложения.
4. В состав совокупных расходов торговой организации включаются:\*<sup>1</sup>
  - а) расходы по прочей деятельности;
  - б) расходы на продажу товаров;
  - в) управленческие расходы;
  - г) проценты к уплате;
  - д) текущий налог на прибыль и аналогичные платежи;
  - е) себестоимость проданной продукции;
  - ж) себестоимость проданных товаров.
5. Валовая прибыль в торговле есть разница между ... и ... стоимостью проданных товаров
6. Прибыль от продажи товаров характеризуется разницей между:
  - а) выручкой от продаж и себестоимостью продукции;
  - б) валовой прибылью и расходами на продажу;
  - в) выручкой от продаж и валовой прибылью;
  - г) валовой прибылью и себестоимостью продукции.
7. Прибыль до налогообложения включает:\*
  - а) прибыль от продаж;
  - б) расходы на продажу;
  - в) сальдо результатов прочей деятельности;
  - г) покупную стоимость товаров.
8. Проценты, уплачиваемые организацией по полученным кредитам, в составе формы № 2 бухгалтерской отчетности в целях бухгалтерского учета:
  - а) включаются в расходы по обычным видам деятельности;
  - б) включаются в расходы по прочей деятельности;
  - в) не находят отражения в форме № 2 бухгалтерской отчетности.

---

<sup>1</sup> Тестовые вопросы, помеченные в учебном пособии знаком (\*), предполагают несколько правильных ответов

9. Прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году:
- а) является доходом от обычных видов деятельности;
  - б) является доходом от прочей деятельности;
  - в) нет правильного ответа.
10. В соответствии с требованиями бухгалтерского учета поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов фирмы по договору лизинга (доход по лизингу составляет 10 % от выручки от продажи товаров (оказания услуг)):
- а) относятся к доходам от обычных видов деятельности;
  - б) относятся к доходам от прочей деятельности;
  - в) нет правильного ответа.
11. Величина нераспределенной прибыли формируется в результате ... баланса.
12. Прибыль, характеризующая общий финансовый результат, называется ... ..
13. Сверхнормативные представительские расходы составляют основу для расчета:
- а) постоянных налоговых обязательств;
  - б) отложенных налоговых активов;
  - в) отложенных налоговых обязательств.
14. Чистая прибыль рассчитывается по формуле:
- а)  $\text{ПДН} \pm \text{СПДР} - \text{НПБ} - \text{ШС}$ ;
  - б)  $\text{ПДН} \pm \text{ОНА} \mp \text{ОНО} - \text{НПБ} - \text{ШС}$ ;
  - в)  $\text{ПДН} \pm \text{ОНА} \mp \text{ОНО} - \text{НПБ} + \text{ШС}$ .
15. Чистая прибыль характеризует:
- а) финансовый результат основного вида деятельности;
  - б) общий финансовый результат;
  - в) конечный финансовый результат.
16. Относительными показателями прибыли являются показатели:
- а) прибыли от продажи;
  - б) рентабельности;
  - в) оборачиваемости.

## 2. ЗНАЧЕНИЕ, ЗАДАЧИ, ИНСТРУМЕНТАРИЙ, ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ И ЭТАПЫ АНАЛИЗА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Цель управления финансовыми результатами деятельности коммерческой организации заключается в обеспечении роста рентабельности продаж на основе преимущественного роста соответствующих показателей прибыли по сравнению с ростом выручки от продаж. Только в этом случае будут созданы предпосылки для повышения деловой активности организации, а увеличение чистой прибыли будет способствовать пополнению накопленной части собственного капитала организации, что, в свою очередь, предопределяет устойчивость ее финансового состояния.

Достижение данной цели невозможно без глубокого анализа финансовых результатов, значение которого заключается в формировании объективной оценки их динамики и структуры, а также в выявлении внутренних резервов их улучшения.

В процессе анализа финансовых результатов деятельности торговых организаций решают следующие задачи:

- изучение и оценка финансовых результатов и их изменения в динамике;
- изучение и оценка отдельных слагаемых прибыли с позиции выявления возможностей увеличения доходов и устранение непроизводительных расходов и потерь;
- изучение и оценка использования прибыли;
- изучение и оценка динамики рентабельности;
- обобщение и систематизация выявленных резервов роста чистой прибыли и разработка конкретных рекомендаций, направленных на вовлечение их в оборот.

Вышеуказанные задачи носят общий характер и могут быть конкретизированы в зависимости от стоящих перед аналитиком управленческих задач. Вместе с тем решение задач анализа финансовых результатов, независимо от их характера и степени детализации, традиционно основывается на применении инструментария<sup>1</sup>, включающего стандартные методы анализа, которые представлены в табл. 1.

Корректность результатов анализа во многом зависит от содержания его информационной базы, состав которой определяется статусом субъекта проведения исследования, в зависимости от чего анализ финансовых результатов может быть внешним и внутренним.

---

<sup>1</sup> Под *инструментарием* следует понимать совокупность приемов и способов мышления, позволяющих оценить и вывести суждения определенной достоверности относительно текущего и будущего развития изучаемого процесса

## Содержание и методы анализа финансовых результатов деятельности торговых организаций

Этап анализа (задача)	Цель	Содержание	Состав применяемого инструментария
Анализ формирования финансовых результатов и их изменения в динамике	Оценка динамики финансовых результатов; выявление факторов, оказывающих доминирующее отрицательное влияние на формирование и динамику чистой прибыли, подлежащие более детальному изучению в ходе реализации дальнейших этапов анализа финансовых результатов	Общий анализ финансовых результатов (анализ динамики за ряд лет, за отчетный период в разрезе элементов формирования) Факторный анализ чистой прибыли анализ качества прибыли (оценка структуры формирования прибыли до налогообложения, оценка причин отличия чистой прибыли от чистого денежного притока (оттока))	Приемы сравнения, относительных величин динамики, интенсивности и структуры, графический анализ Приемы прямого детерминированного факторного анализа и графический анализ Приемы сравнения, относительных величин структуры, графический анализ, косвенный метод анализа движения денежных средств
Анализ валовой прибыли от продажи товаров	Экономически обоснованная оценка динамики валовой прибыли и выявление внутренних резервов ее роста	Общий анализ валовой прибыли от продажи товаров (анализ динамики за ряд лет, за отчетный период в разрезе определенных признаков) анализ влияния факторов на изменение валовой прибыли	Приемы сравнения, относительных величин динамики, интенсивности и структуры, графический анализ Приемы прямого детерминированного факторного анализа и графический анализ
Анализ расходов на продажу товаров	Экономически обоснованная оценка динамики и структуры расходов на продажу и выявление резервов их относительного сокращения	Общий анализ расходов на продажу товаров (анализ динамики за ряд лет, за отчетный период в разрезе определенных признаков) анализ влияния на расходы на продажу субъективных факторов анализ влияния на расходы на продажу объективных факторов анализ отдельных статей расходов на продажу анализ взаимосвязи объема продаж, расходов на продажу и прибыли	Приемы сравнения, относительных величин динамики, интенсивности и структуры, графический анализ Приемы прямого детерминированного факторного анализа и графический анализ Приемы сравнения, относительных величин динамики, интенсивности и структуры, методы факторного анализа, графический анализ Приемы сравнения, относительных величин динамики и интенсивности, графический анализ

Окончание табл. 1

Этап анализа (задача)	Цель	Содержание	Состав применяемого инструментария
Анализ прочих доходов и расходов	Экономически обоснованная оценка динамики и структуры прочих доходов и расходов; выявление резервов их оптимизации	Анализ динамики прочих доходов и расходов анализ структуры прочих доходов и расходов	Приемы сравнения, относительных величин динамики и структуры, графический анализ
Анализ использования прибыли	Экономически обоснованная оценка динамики и направлений использования прибыли до налогообложения и нераспределенной прибыли; выявление резервов более рационального использования прибыли прошлых лет и отчетного года	Анализ состава и структуры использования прибыли до налогообложения анализ состава и структуры использования нераспределенной прибыли	Приемы сравнения, относительных величин динамики и структуры, методы прямого детерминированного факторного анализа, графический анализ Приемы сравнения, относительных величин динамики, координации и структуры, графический анализ
Анализ рентабельности	Экономически обоснованная оценка динамики финансовой отдачи результатов деятельности организации и выявление резервов ее роста	Общий анализ показателей рентабельности продаж, доходов и расходов факторный анализ показателей рентабельности продаж	Приемы сравнения, относительных величин динамики и интенсивности, графический анализ Приемы прямого детерминированного факторного анализа и графический анализ
Систематизация резервов оптимизации финансовых результатов деятельности	Формирование основы для экономического обоснования мероприятий по устранению недостатков, выявленных в процессе проведенного анализа	Обобщение выявленных резервов роста чистой прибыли и подсчет их реальной величины изучение воздействия упущенных возможностей роста чистой прибыли на финансовое состояние организации оценка структуры формирования резервов и выявление приоритетных направлений максимизации прибыли	Приемы сравнения, относительных величин структуры, интенсивности и координации, метод абсолютных разниц, графический анализ

В первом случае в качестве информационной базы анализа финансовых результатов выступают следующие.

1. Данные финансового плана (в составе бизнес-плана);
2. Показатели форм бухгалтерской отчетности и приложений к ним, а именно:

– *формы № 2 «Отчет о прибылях и убытках»*, представляемой как в составе годовой, так и промежуточной бухгалтерской отчетности. При анализе финансовых результатов оно является основной, т. к. в ней отражаются абсолютные показатели, характеризующие формирования финансовых результатов. Порядок их расчета в формализованном виде представлен в табл. 2.

Данные формы № 2 «Отчет о прибылях и убытках» используются при изучении динамики финансовых результатов, их структуры, динамики показателей рентабельности, а также при выявлении и количественном измерении потерь чистой прибыли на этапах ее формирования и использования.

Помимо рассмотренных в табл. 2 абсолютных показателей прибыли, в этой форме отчетности отражаются справочно такие показатели, как: постоянные налоговые обязательства (активы), базовая прибыль (убыток) на акцию, разводненная прибыль (убыток) на акцию.

Для расчета *базовой прибыли* на акцию, согласно Методическим рекомендациям по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, утвержденным приказом Министерства финансов России от 21.03.2000 г. № 29н, предварительно необходимо определить средневзвешенное количество обыкновенных акций. Для этого число обыкновенных акций на 1-е число каждого месяца отчетного периода суммируют и делят на количество месяцев. После этого из чистой прибыли вычитают сумму дивидендов по привилегированным акциям и остаток делят на полученное средневзвешенное число обыкновенных акций.

Для расчета *разводненной прибыли* представляют, что все привилегированные акции обменены на обыкновенные. После этого чистую прибыль делят на суммарное количество обыкновенных акций.

В форме № 2 бухгалтерской отчетности приводятся также расшифровки наиболее значительных видов прочих доходов и расходов:

- начисленные по решению суда или с согласия должника штрафы, пени и неустойки за нарушение условий хозяйственных договоров;
- прибыль (убыток) прошлых лет, выявленные в отчетном году;
- суммы возмещенных убытков;
- суммы, перечисленные в резерв под снижение стоимости материальных ценностей, а также в резерв под обесценение финансовых вложений и др.;
- списанную дебиторскую и кредиторскую задолженность, по которой истек срок исковой давности.

Таблица 2

**Методика расчета абсолютных показателей финансовых результатов торговых организаций  
с использованием данных формы № 2 «Отчет о прибылях и убытках»**

<i>Название показателя</i>	<i>№ стр. формы № 2 бухгалтерской отчетности</i>	<i>Экономический смысл</i>	<i>Методика расчета</i>	<i>Порядок расчета, согласно строкам формы № 2 бухгалтерской отчетности</i>
1. Валовая прибыль	стр. 029	Сумма реализованной торговой наценки	ВП = ВР – ПС	стр.010 – стр.020
2. Прибыль от продаж	стр. 050	Финансовый результат от основного(ых) вида(ов) деятельности	ИП = ВП – РП	стр.029 – стр.030
3. Прибыль до налогообложения	стр. 140	Общий финансовый результат	ПДН = ИП + ДПД – РПД	стр.050 + стр.060 – стр.070 + стр.080 + стр.090 – стр.100
4. Чистая прибыль	стр. 190	Конечный финансовый результат	ЧП = ПДН ± ОНА ± ОНО – НПБ – ШС	стр.140 ± стр.141 ± стр.142 – стр. 150

При использовании данных формы № 2 бухгалтерской отчетности в аналитических целях следует принимать во внимание тот факт, что они сформированы по методу начислений, в связи с чем не всегда позволяют получить достоверную и объективную информацию о реальной сумме получаемой организацией прибыли. Для устранения данного недостатка в ходе решения таких аналитических задач, как оценка формирования финансовых результатов, предполагающая в том числе изучение качества прибыли, целесообразно:

- использовать данные *формы № 4 «Отчет о движении денежных средств»*, построенной по кассовому методу, в которой можно найти сведения о выручке от продажи товаров и других доходах, фактически поступивших за отчетный период в денежной форме, а также о реальной величине произведенных организаций за отчетный год расходах;

- осуществлять преобразование чистой прибыли в сумму чистого денежного притока (оттока) с использованием данных всех форм годовой бухгалтерской отчетности, включая форму № 1 «Бухгалтерский баланс»;

- раздела 1 *формы № 3 годовой бухгалтерской отчетности «Отчет об изменениях капитала»*, в котором содержатся сведения об остатках и источниках формирования и направлениях использования нераспределенной прибыли в отчетном и предшествующем ему годах;

- *формы № 5 годовой бухгалтерской отчетности «Приложение к бухгалтерскому балансу»*, которая содержит сведения о произведенных организацией расходах по обычным видам деятельности в разрезе экономических элементов затрат (материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация и прочие затраты) в отчетном и предшествующем ему периоде. Эти данные могут быть использованы при более детальном анализе расходов на продажу с целью выявления непроизводительных расходов и потерь.

Используя сведения, отраженные в форме № 5 бухгалтерской отчетности, следует иметь в виду, что в торговых организациях по строке 710 наряду с материальными затратами может отражаться покупная стоимость проданных товаров. В связи с этим, при анализе расходов на продажу в разрезе элементов затрат от данных стр. 710 необходимо в этом случае отнять сумму, отраженную по стр. 020 отчета о прибылях и убытках;

- *формы № 1 «Бухгалтерский баланс»*, данные которого могут быть использованы при оценке интенсивности пополнения собственного капитала за счет финансового результата, а также при оценке качества прибыли.

3. Показатели форм статистической отчетности торговых организаций, основными из которых являются:

- *форма № 5-з «Сведения о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг)»* (квартальная и годовая), в которой отражаются расходы коммерческой организации по элементам затрат и их составляю-

щим. Показатели этой формы дополняют данные о затратах, представленные в бухгалтерской отчетности, и могут быть использованы для выявления причин относительного перерасхода по отдельным элементам затрат;

- форма 1-т «Сведения о численности и заработной плате работников по видам деятельности» (годовая), сведения которой могут быть использованы для общего и факторного анализа расходов на оплату труда;

- форма № 11 «Сведения о наличии, движении основных фондов (средств) и других нефинансовых активов» (годовая), в 5 разделе которой находят отражения сведения о расходах по амортизации основных средств и нематериальных активов в разрезе групп амортизируемого имущества за отчетный год, что может быть использовано при анализе расходов на продажу по элементам затрат, в частности, при анализе расходов по амортизации;

- форма ПМ «Сведения об основных показателях деятельности малого предприятия» (квартальная), в 1 разделе которой находят отражения сведения о среднесписочной численности работающих на малых предприятиях и фонде начисленной заработной платы в разрезе работников списочного состава, внешних совместителей, работников, выполнявших работы по договорам гражданско-правового характера; в разделе 4 – сведения о перевозке товаров и грузообороте автомобильным транспортом за период с начала года и за аналогичный период прошлого; в разделе 5 – сведения о продаже товаров в разрезе их видов за период с начала года и за аналогичный период прошлого. Данные этой формы используются при анализе расходов на оплату труда и транспортных расходов.

При решении задач внутреннего анализа финансовых результатов дополнительно к вышеперечисленным используются данные бухгалтерского учета по счетам:

- 90 «Продажи» для получения информации о формировании выручки от продажи и сумме валовой прибыли в разрезе товарных групп на основе данных аналитического учета в условиях использования программы «1С»;

- 91 «Прочие доходы и расходы» для детализации информации о доходах и расходах организации, не связанных с предметом деятельности;

- 99 «Прибыли и убытки» для уточнения суммы подлежащего уплате в бюджет налога на прибыль и иных аналогичных обязательных платежей от прибыли, а также суммы конечного финансового результата;

- 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» для уточнения информации о сумме использования прибыли по направлениям, утвержденным собственниками организации;

- 44 «Расходы на продажу», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 10 «Материалы» и пр. для получения дополнительной информации, необходимой при анализе расходов на продажу товаров в разрезе элементов и статей.

Помимо данных бухгалтерского учета, в ходе внутреннего анализа финансовых результатов используются:

– первичные документы, удостоверяющие получение доходов или осуществление расходов по обычным видам деятельности и прочим результатам, а также раскрывающие причины их возникновения;

– внеучетные материалы и материалы ранее проводимых аудиторских проверок, ревизий.

Процесс анализа финансовых результатов деятельности торговых организаций включает четыре этапа.

1 этап – определение цели и задач анализа финансовых результатов в зависимости от характера стоящих перед субъектом анализа задач; определение аналитического инструментария и формирование информационной базы анализа, которая должна быть оценена на предмет выполнения определенных требований, предъявляемых к ней (достоверное и полное представление о финансовых результатах организации, реальность, нейтральность, последовательность (преемственность), сопоставимость и т. д.);

2 этап – аналитическая обработка материалов посредством специальных приемов анализа, применяемых в строго определенной последовательности, которая систематизирована в табл. 1, но учитывая возможность инвариантности последовательности решения задач, в зависимости от того, какие факторы оказывают отрицательное влияния на формирование финансовых результатов;

3 этап – оформление результатов анализа и формирование их экономической оценки;

4 этап – обобщение и систематизацию выявленных резервов улучшения финансовых результатов и разработку конкретных предложений по устранению вскрытых недостатков.

### **Тесты для самоконтроля знаний**

1. Значение анализа финансовых результатов заключается\*:

- а) в объективной оценке достигнутых финансовых результатов;
- б) в обоснованной оценке динамики и структуры формирования прочих доходов и расходов;
- в) в обоснованной оценке динамики и структуры расходов на продажу;
- г) в выявлении резервов улучшения финансовых результатов;
- д) в обоснованной оценке использования прибыли.

2. Расположите задачи анализа финансовых результатов в порядке их решения:

- а) изучение и оценка использования прибыли;

- б) изучение и оценка отдельных слагаемых прибыли с позиции выявления возможностей увеличения доходов и устранение непроизводительных расходов и потерь;
- в) обобщение и систематизация выявленных резервов роста чистой прибыли и разработка конкретных рекомендаций, направленных на вовлечение их в оборот;
- г) изучение и оценка динамики рентабельности;
- д) изучение и оценка формирования финансовых результатов за отчетный период и за ряд лет.

3. Основной формой статистической отчетности, в которой отражаются затраты на производство и реализацию продукции (товаров), является:

- а) П-4;
- б) 5-з;
- в) 1 т;
- г) 5.

4. Приемы анализа, применяемые при анализе прочих доходов и расходов коммерческой организации\*:

- а) сравнение;
- б) метод абсолютных разниц;
- в) относительные величины координации;
- г) относительные величины интенсивности;
- д) относительные величины динамики;
- е) графический анализ;
- ж) относительные величины структуры;
- з) метод цепных подстановок.

5. Расположите показатели прибыли в порядке их формирования в «Отчете о прибылях и убытках»:

- а) прибыль от продаж;
- б) валовая прибыль;
- в) чистая прибыль;
- г) прибыль до налогообложения.

6. Величина базовой прибыли на акцию отражается в бухгалтерской отчетности в форме:

- а) № 1;
- б) № 2;
- в) № 3.

7. Прибыль от продажи торговых организаций по форме № 2 бухгалтерской отчетности определяется расчетом:

- а) стр.029 – стр. 030;
- б) стр. 010 – стр. 030;
- в) стр. 010 – стр. 020 – стр. 030 – стр. 040.

8. Показатели 1-го раздела формы № 3 бухгалтерской отчетности используется для:

- а) расчета влияния факторов на изменение чистой прибыли;
- б) изучения направлений использования нераспределенной прибыли;

в) оценки качества прибыли.

9. Установите соответствие методов отражения финансового результата формам бухгалтерской отчетности:

- |                      |               |
|----------------------|---------------|
| а) метод начислений; | в) форма № 4; |
| б) кассовый метод;   | г) форма № 3; |
|                      | д) форма № 2. |

10. Нераспределенная прибыль отражается в ... разделе бухгалтерского баланса:

- а) первом;                      б) третьем;                      в) пятом.

11. Данные «Отчета о движении денежных средств» при анализе финансовых результатов привлекаются с целью изучения:

- а) преобразования чистой прибыли в чистый денежный приток (отток);  
б) структуры привлечения и размещения финансовых ресурсов;  
в) степени зависимости организации от внешних источников финансирования.

12. При решении соответствующих задач внутреннего анализа финансовых результатов деятельности торговых организаций помимо форм бухгалтерской отчетности используются данные по счетам:

- а) 20, 10, 25, 90, 91, 99, 84;  
б) 10, 44, 70, 90, 91, 99, 84;  
в) 40, 43, 44, 90, 91, 99, 84.

13. Заключительный этап анализа финансовых результатов предполагает:

- а) оценку влияния факторов на чистую прибыль;  
б) разработку предложений по устранению вскрытых недостатков и использованию выявленных резервов улучшения финансовых результатов;  
в) оценку достоверности информационной базы анализа.

### 3. АНАЛИЗ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

*Цель анализа формирования финансовых результатов* заключается:

- в предварительной экономически обоснованной оценке величины чистой прибыли и составляющих ее элементов, а также их изменения;
- в выявлении и количественной оценке влияния факторов, оказывающих доминирующее влияние, главным образом отрицательного характера, на её изменение, которые будут подлежать более детальному изучению в ходе реализации дальнейших этапов анализа финансовых результатов.

В этой связи в рамках как внешнего, так и внутреннего анализа формирования финансовых результатов решаются следующие *задачи*:

- 1) общий анализ финансовых результатов;
- 2) факторный анализ финансовых результатов;
- 3) изучение и оценка качества прибыли.

Рассмотрим более подробно методику решения каждой выше указанной задачи.

#### 3.1. Общий анализ финансовых результатов

При проведении общего анализа формирования финансовых результатов на основе данных формы № 2 бухгалтерской отчетности решаются следующие задачи:

- 1) выявление и оценка тенденции изменения показателей прибыли за ряд лет;
- 2) изучение и оценка тенденции изменения чистой прибыли и основных ее слагаемых за отчетный период в сравнении с предшествующим;
- 3) изучение и оценка выполнения финансового плана (при наличии плановых данных).

При решении первой задачи общего анализа финансовых результатов, в ходе которого используются приемы сравнения и относительных величин динамики (базисные, цепные и среднегодовые темпы роста), осуществляется сопоставление динамики основных показателей прибыли и результата хозяйственной деятельности организации – выручки от продажи товаров.

При этом, формируя оценку результатов анализа, следует помнить, что динамики финансовых результатов заслуживает положительной оценки только в случае опережающего роста различных видов прибыли в сравнении с увеличением выручки от продажи, т. е. при выполнении следующего условия:

$$\text{ТрП} > \text{ТрВР} > 100 \%,$$

где ТрП – темп роста прибыли, ТрВР – тем роста выручки от продажи.

В случае выполнения данного соотношения будет достигнуто увеличение финансовой отдачи результатов деятельности объекта исследования, которое означает рост ее эффективности.

Результаты решения первой задачи общего анализа формирования конечного финансового результата рекомендуется оформлять в табл. 3, сопровождая графиками, представленными на рис. 5 и 6.

*Проведенный анализ финансовых результатов деятельности ООО «Полюс» за 2002-2006 гг. демонстрирует преимущественно негативную тенденцию их динамики как в части основного вида деятельности, так и конечного финансового результата.*

*Так, в среднем за пять лет на фоне роста выручки от продажи товаров на 28,61 % ( $\sqrt[5]{4791/1751} \times 100 - 100$ ) абсолютный размер прибыли от продажи за указанный период времени сократился на 6,2 % ( $\sqrt[5]{65/84} \times 100 - 100$ ), что характеризуют сокращение финансовой отдачи от торговой деятельности ООО «Полюс». Абсолютный размер общего и конечного финансового результата деятельности объекта исследования за 2002-2006 гг. вырос в среднем соответственно на 9,21% ( $\sqrt[5]{175/123} \times 100 - 100$ ) и 13,72 % ( $\sqrt[5]{97/58} \times 100 - 100$ ), что, однако, наблюдалось на фоне более интенсивного роста масштабов торговой деятельности.*

*Внутри анализируемого периода изменение финансовых результатов носило разнонаправленный характер. Наиболее существенное их ухудшение наблюдалось в 2003 г., по итогам которого у организации образовался убыток от продажи товаров в сумме 13 тыс. руб., а сокращение прибыли до налогообложения и чистой прибыли по сравнению с предшествующим годом достигло 81,3 и 29,31 % соответственно. В 2004 и 2005 гг. произошло существенное улучшение финансовых результатов, выраженное в приросте абсолютных и относительных показателей прибыли: в 2005 г. прибыль от продажи товаров, прибыль до налогообложения и чистая прибыль увеличились по сравнению с 2002 г. соответственно в 2,4 раза, в 3,2 раза и почти в 6 раз, а по сравнению с предшествующим годом – более чем в 2 раза возросли прибыль от продажи и чистая прибыль, и в 3 раза прибыль до налогообложения, что при менее интенсивном росте товарооборота предопределило их рост относительно выручки от продажи товаров.*

Таблица 3  
**Анализ динамики результатов финансово-хозяйственной деятельности ООО «Полюс»<sup>1</sup> за 2002-2006 гг.**

Годы	Темп роста, %													
	Выручка от продаж, тыс.руб.		Прибыль (+) (убыток (-)) от продаж, тыс.руб.	Прибыль (+) (убыток (-)) до налогообложения	Чистая прибыль (+) (убыток (-))		выручки от продаж		прибыли от продаж		прибыли до налогообложения		чистой прибыли	
	(+) (убыток (-))	(-) (убыток (-))			базисный	ценой	базисный	ценой	базисный	ценой	базисный	ценой	базисный	ценой
А	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		
2002	1 751,00	84,00	123,00	58,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
2003	2 514,00	-13,00	23,00	41,00	143,58	143,58	x	x	18,70	18,70	70,69	70,69	70,69	70,69
2004	3 347,00	85,00	117,00	169,00	191,15	133,14	101,19	x	95,12	508,70	291,38	412,20	412,20	412,20
2005	3 773,00	198,00	373,00	346,00	215,48	112,73	235,71	232,94	303,25	318,80	596,55	204,73	204,73	204,73
2006	4 791,00	65,00	175,00	97,00	273,62	126,98	77,38	32,83	142,28	46,92	167,24	28,04	28,04	28,04

<sup>1</sup>Апробация рассматриваемой в учебном пособии методики анализа финансовых результатов деятельности торговой организации осуществлена на материалах ООО «Полюс» (см. Прил. с В по Э), основным видом деятельности которого является розничная торговля продовольственными товарами (организационная характеристика объекта исследования представлена в Прил. Б)

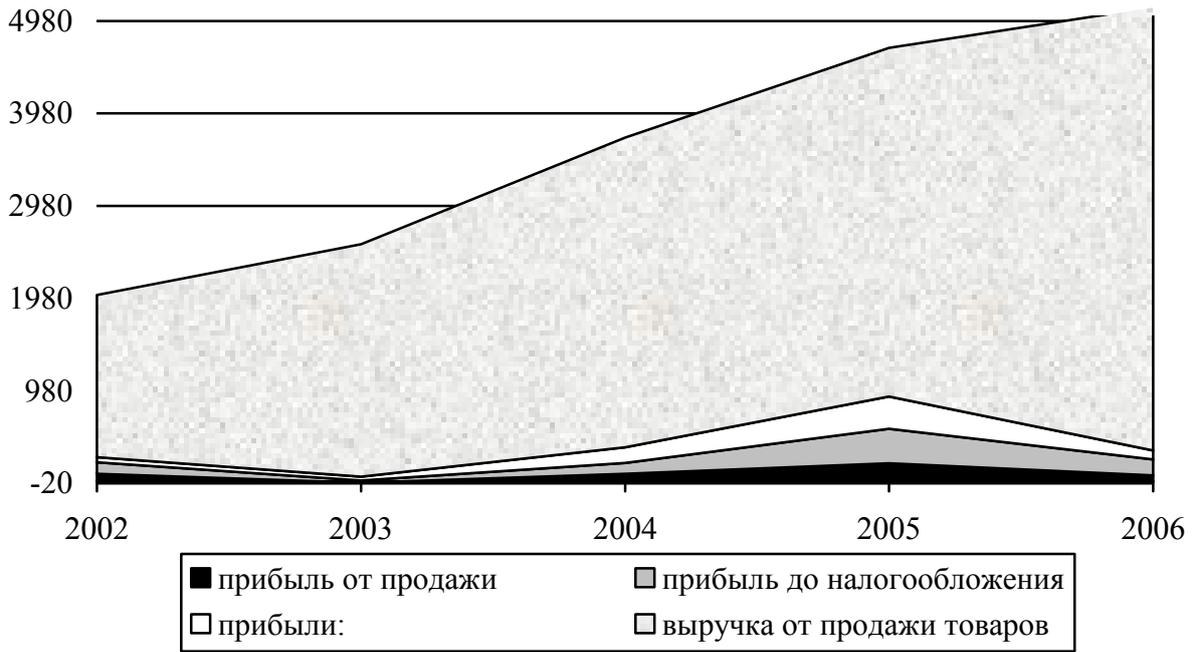


Рис. 5. Динамика абсолютных показателей финансово-хозяйственной деятельности ООО «Полус» за 2002-2006 гг., тыс. руб.

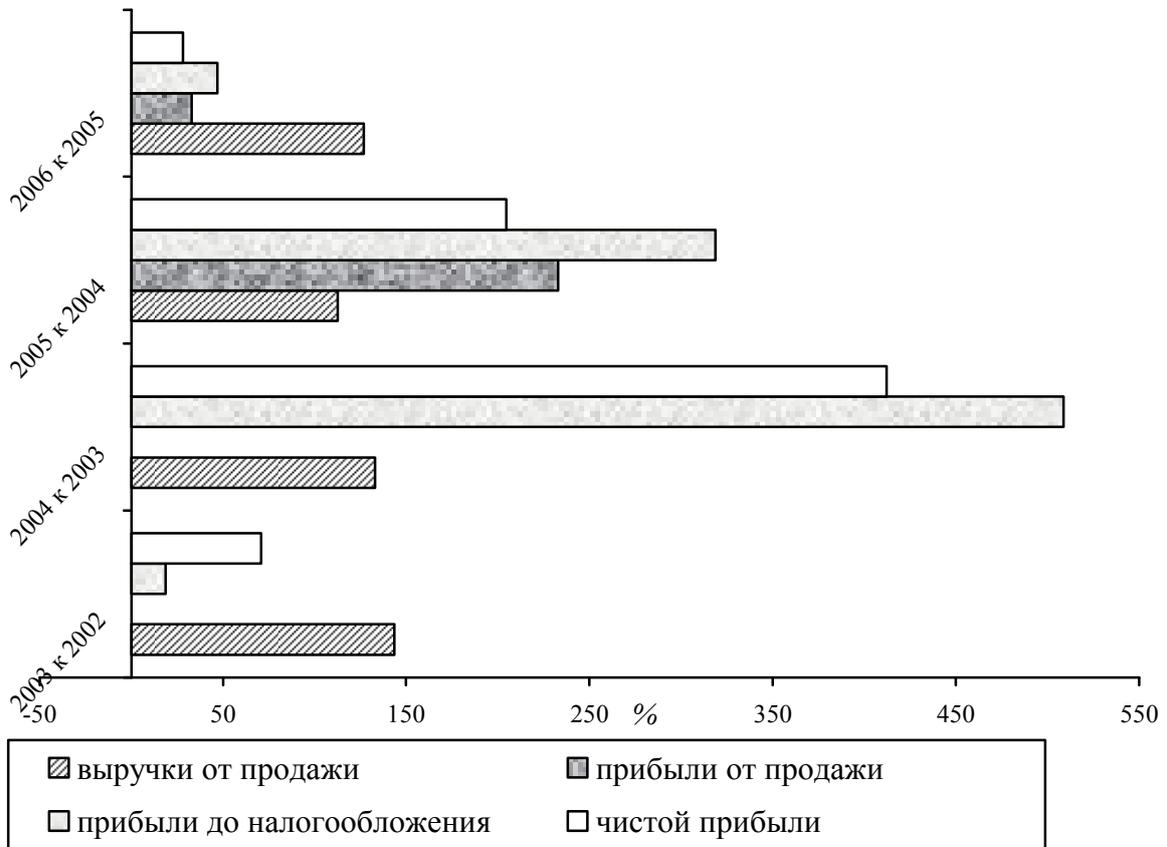


Рис. 6. Динамика абсолютных показателей финансово-хозяйственной деятельности ООО «Полус» за 2002-2006 гг. (цепные темпы роста), %

*Однако к завершению 2006 года динамика показателей вновь приобрела негативный характер, что выразилось в сокращении суммы прибыли от продаж на 22,62 % по сравнению с первым годом анализируемого периода времени и на 67,17 % по сравнению с предшествующим годом. Причем для абсолютного размера общего и конечного финансовых результатов в 2006 г. по сравнению с 2005 г. было характерно более существенное уменьшение, составившее в относительном выражении 53,08 и 71,96 % соответственно, но при сохранении более чем 67 %-го превышения размера конечного финансового результата относительно чистой прибыли 2002 г. и 42,28 % по прибыли до налогообложения. Тем не менее сумма чистой прибыли относительно выручки от продажи товаров за последний год деятельности организации по сравнению с 2002 г. сократилась на фоне более существенного (по сравнению с ростом чистой прибыли) увеличения последней, прирост которой за год составил 27 % ( $4\ 791 : 3\ 773 \times 100 - 100$ ).*

*Таким образом, последний год деятельности ООО «Полюс» явился сдерживающим в развитии положительной тенденции динамики финансовых результатов деятельности данной организации за анализируемый период времени, что предопределяет необходимость и актуальность более детального анализа формирования чистой прибыли объекта исследования за 2005-2006 гг.*

Решение второй задачи общего анализа финансовых результатов осуществляется с использованием приемов сравнения и относительных величин динамики. Кроме того, с целью объективной оценки их динамики рассчитываются такие относительные показатели интенсивности как: средний уровень валовой прибыли, средний уровень расходов на продажу и уровни рентабельности продаж. Методика их расчета и экономическая интерпретация представлены в табл. 4.

Экономическая интерпретация результатов анализа общей тенденции изменения чистой прибыли и основных ее слагаемых за отчетный период в сравнении с предшествующим основывается, помимо рассмотренных ранее, на следующих критериях:

1) позитивно оценивается формирование по итогам деятельности организации за отчетный период положительного конечного финансового результата – чистой прибыли, который, в свою очередь, должен быть достигнут в основном за счет прибыли от продажи товаров;

2) позитивно оценивается относительное сокращение расходов на продажу товаров и относительный рост валовой прибыли. При этом следует помнить, что:

**Система относительных показателей интенсивности, характеризующих финансовые результаты деятельности торговой организации**

<i>Название показателя</i>	<i>Условное обозначение</i>	<i>Методика расчета</i>	<i>Экономическая интерпретация</i>
1. Средний уровень валовой прибыли	$\bar{Y}_{\text{ВП}}$	$\text{ВП} : \text{ВР} \times 100 \%$	Величина реализованной торговой наценки, приходящаяся на 100 руб. проданных товаров
2. Средний уровень расходов на продажу	$\bar{Y}_{\text{РП}}$	$\text{РП} : \text{ВР} \times 100 \%$	Величина расходов на продажу, приходящихся на 100 руб. реализованных товаров
3. Рентабельность продаж по прибыли от продаж	$R_{\text{ПП}}$	$\text{ПП} : \text{ВР} \times 100 \%$ или $\bar{Y}_{\text{ВП}} - \bar{Y}_{\text{РП}}$	Величина финансового результата от основного вида деятельности, получаемая в среднем с каждых 100 руб. реализованных товаров
4. Рентабельность продаж по прибыли до налогообложения	$R_{\text{ПДН}}$	$\text{ПДН} : \text{ВР} \times 100 \%$	Величина общего финансового результата, получаемая в среднем с каждых 100 руб. реализованных товаров
5. Рентабельность продаж по чистой прибыли	$R_{\text{ЧП}}$	$\text{ЧП} : \text{ВР} \times 100 \%$	Величина конечного финансового результата, получаемая в среднем с каждых 100 руб. реализованных товаров

– увеличение суммы реализованной торговой наценки создает предпосылки для улучшения финансового результата от основного вида деятельности только при условии опережающего ее роста по сравнению с увеличением выручки от продажи (т. е.  $TrVP > TrBP$ , где  $TrVP$  – темп роста валовой прибыли), не сопровождающимся при этом замедлением оборачиваемости товарных запасов. Благодаря этому будет достигаться прирост уровня валовой прибыли, что, в свою очередь, создаст предпосылки для роста рентабельности продаж по прибыли от продажи;

– увеличение суммы расходов на продажу может являться экономически оправданной тенденцией, но при условии, если ее образование предопределено расширением масштабов торговой деятельности организации, что будет выражено в соблюдении следующей динамической пропорции:

$$TrPP < TrBP > 100 \%,$$

где  $TrPP$  – темп роста расходов на продажу.

Позитивным следствием указанного соотношения явится сокращение значения уровня расходов на продажу, означающее собой относительную экономию, а в итоге – рост рентабельности продаж по прибыли от продажи. В противном случае увеличение абсолютного размера расходов на продажу будет признано экономически не оправданным.

Однако следует помнить, что относительное увеличение расходов на продажу и относительное сокращение валовой прибыли, а как следствие, – уменьшение значения рентабельности продаж по прибыли от продажи, могут являться объективно обусловленными тенденциями, образование которых связано со специфическими условиями ведения коммерческой деятельности объекта исследования в отчетном периоде. Например:

– существенное расширение в конце отчетного периода ассортимента реализуемых товаров, введение в него новых товарных позиций или переуплотнение торговой деятельности организации;

– открытие новых торговых структурных подразделений;

– освоение новых рынков сбыта и привлечение покупателей;

– начальная стадия развития организации;

– сезонный характер процесса реализации товаров (в случае, если анализируемым является период менее года) и т. п.;

3) динамика результатов прочей деятельности организации будет оцениваться позитивно при опережающем росте прочих доходов по сравнению с ростом прочих расходов (или при снижении последних), что будет создавать предпосылки для улучшения структуры формирования прибыли до налогообложения;

5) динамика конечного финансового результата деятельности организации заслуживает положительной оценки при условии роста рентабельности продаж по чистой прибыли, который означает повышение финансовой отдачи результатов всех видов деятельности объекта исследования. При этом достижению данного результата может способствовать:

– увеличение положительного значения отложенных налоговых активов;

– сокращение отрицательного значения отложенных налоговых обязательств;

– сокращение налоговых платежей в бюджет, а особенно в части налоговых санкций; при этом следует помнить, что рост суммы регулярных обязательных налоговых платежей в бюджет из прибыли, т. е. налога на прибыль, единого налога на вмененный доход и единого налога, будет являться следствием роста либо налогооблагаемых баз, либо увеличения ставок налогообложения, в связи с чем уменьшение чистой прибыли за счет данных факторов будет являться закономерным.

Результаты общего анализа изменения чистой прибыли и основных ее слагаемых за отчетный период в сравнении с предшествующим оформляют в табл. 5.

Таблица 5

**Анализ динамики финансовых результатов деятельности  
ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

<i>Показатели</i>	<i>Фактически за 2005 г.</i>	<i>Фактически за 2006 г.</i>	<i>Абсолютное отклонение</i>	<i>Темп роста, %</i>
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3 (2 – 1)</i>	<i>4 (2:1×100)</i>
1. Выручка (нетто) от продажи товаров, тыс. руб.	3 773,00	4 791,00	1 018,00	126,98
2. Валовая прибыль от продажи товаров, тыс. руб.	1 028,00	1 281,00	253,00	124,61
3. Средний уровень валовой прибыли (стр.2:стр.1×100), %	27,25	26,74	-0,51	x
4. Расходы на продажу товаров, тыс. руб.	830,00	1 216,00	386,00	146,51
5. Средний уровень расходов на продажу товаров (стр.4:стр.1×100), %	22,00	25,38	3,38	x
6. Прибыль от продаж (стр.2 – стр.4), тыс. руб.	198,00	65,00	-133,00	32,83
7. Рентабельность продаж по прибыли от продажи (стр.6:стр.1×100), %	5,25	1,36	-3,89	x
8. Доходы от прочей деятельности, тыс. руб.	177,00	139,00	-38,00	78,53
9. Расходы по прочей деятельности, тыс. руб.	2,00	29,00	27,00	в 14,5 раз
10. Прибыль до налогообложения (стр.6 + стр.8 – стр.9), тыс. руб.	373,00	175,00	-198,00	46,92
11. Рентабельность продаж по прибыли до налогообложения (стр.10:стр.1×100), %	9,89	3,65	-6,24	x

<i>Показатели</i>	<i>Фактически за 2005 г.</i>	<i>Фактически за 2006 г.</i>	<i>Абсолютное отклонение</i>	<i>Темп роста, %</i>
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3 (2 – 1)</i>	<i>4 (2:1×100)</i>
12. Отложенные налоговые активы	–	–	–	–
13. Отложенные налоговые обязательства	–	–	–	–
14. Налоговые платежи в бюджет (ЕНВД), тыс.руб.	27,00	78,00	51,00	288,89
15. Чистая прибыль (стр.10 + стр.12 – стр.13 – стр.14), тыс.руб.	346,00	97,00	–249,00	28,04
16. Рентабельность продаж по чистой прибыли (стр.15:стр.1×100), %	9,17	2,03	–7,14	x

*В соответствии с данными табл.5, отчетный год для исследуемой организации характеризовался формированием чистой прибыли в сумме 97 тыс. руб., что на 72 %, или на 249 тыс. руб. меньше прошлого года. Указанная тенденция сопровождалась ростом масштабов торговой деятельности ООО «Полюс», выраженном в почти 27 %-м увеличении выручки от продажи товаров, что повлекло за собой снижение чистой прибыли относительного товарооборота на 7,14 процентных пункта.*

*Согласно результатам проведенного анализа, потенциальные возможности роста конечного финансового результата деятельности организации были сдержаны сокращением финансовой отдачи результатов основного вида деятельности организации, что выражено в уменьшении суммы прибыли от продажи на 133 тыс. руб., или на 62,17 % по сравнению с прошлым годом, вследствие чего в отчетном году организация с каждых 100 руб. проданных товаров получила всего 1,36 % прибыли от продажи, что на 3,89 процентных пункта меньше данных прошлого года.*

*Одной из причин ухудшения финансового результата от основного вида деятельности явился менее значительный рост суммы реализованной торговой наценки по сравнению с увеличением выручки от продажи товаров, в результате чего отчетный период для исследуемой организации характеризовался уменьшением уровня валовой прибыли на 0,51 процентных пункта.*

*Кроме того, негативный характер указанной выше тенденции был усилен экономически неоправданным ростом на 46,51 % суммы расходов на продажу, увеличение которых опережало рост выручки от продажи товаров, вследствие чего их уровень увеличился на 3,38 процентных пункта.*

*та, указывая тем самым на образование относительного перерасхода издержек обращения.*

*Подтверждением факта ухудшения финансовых результатов деятельности организации является и сокращение на 198 тыс. руб., или на 45,92 % абсолютного размера прибыли до налогообложения при одновременном уменьшении ее суммы относительно фактически сложившейся выручки от продажи, т. е. рентабельность продаж по прибыли до налогообложения сократилась на 6,24 процентных пункта, что в 1,6 раза (6,24:3,89) больше уменьшения рентабельности продаж по прибыли от продажи. Образование данной ситуации было предопределено ростом суммы расходов от прочей деятельности на 27 тыс. руб. при сокращении их доходной составляющей на 38 тыс. руб., что создало предпосылки для ухудшения структуры формирования общего финансового результата деятельности организации.*

*Одновременно с этим сумма налоговых платежей из прибыли, подлежащих уплате в бюджет, которые представлены начисленной суммой единого налога на вмененный доход, возросла за год на 51 тыс. руб., что почти на 189 % больше прошлого года. В результате этого был усилен негативный характер воздействия уменьшения прибыли до налогообложения на динамику конечного финансового результата.*

*Таким образом, в отчетном году организация с каждых 100 руб. реализованных товаров получила лишь 2,03 руб. чистой прибыли против 9,17 руб. за 2005 год., т. е. рост выручки от продажи товаров сопровождался снижением финансовой отдачи результатов деятельности объекта исследования, в связи с чем проведенное аналитическое исследование позволяет сформировать негативную оценку деятельности ООО «Полюс».*

Решение третьей задачи общего анализа финансовых результатов осуществляется при наличии финансового плана с использованием приемов сравнения, относительных величин выполнения плана и интенсивности. При этом для оформления результатов анализа используется макет табл. 5, но с учетом того, что в графе 1 приводятся плановые значения показателей, в графе 2 – фактические, в графе 3 определяется абсолютное отклонение от плана, а в графе 4 – степень выполнения плана.

Далее производится количественная оценка причин изменения чистой прибыли, методика которой представлена в п. 3.2.

### 3.2. Факторный анализ финансовых результатов

После общего анализа динамики финансовых результатов рассчитывают влияние факторов на изменение чистой прибыли с целью выявления конкретной величины ее потерь в анализируемом периоде, а на этой основе – приоритетных направлений дальнейшего аналитического исследования, ориентированного на идентификацию скрытых резервов максимизации чистой прибыли.

Для выражения в формализованном виде взаимосвязи факторов, обуславливающих изменение чистой прибыли, используют детерминированные методы моделирования<sup>1</sup> применительно к исходной факторной модели ее расчета, которая имеет вид:

$$\text{ЧП} = \text{ПДН} \pm \text{ОНА} \mp \text{ОНО} - \text{НПБ}, \quad (1)$$

где  $\text{ПДН} = \text{ПП} + \text{ДПД} - \text{РПД}$ .

В свою очередь,  $\text{ПП} = \text{ВР} \times R_{\text{пп}} : 100\%$ .

Используя метод удлинения для преобразования показателя рентабельности продаж по прибыли от продажи ( $R_{\text{пп}}$ ), получаем:

$$\text{ПП} = \text{ВР} \times (\text{ВП} : \text{ВР} - \text{РП} : \text{ВР}) : 100\% = \text{ВР} \times (\bar{Y}_{\text{ВП}} - \bar{Y}_{\text{РП}}) : 100\% \quad (2)$$

Подставляя полученное выражение в формулу (1), получаем конечную факторную модель чистой прибыли комбинированного вида:

$$\text{ЧП} = \text{ВР} \times (\bar{Y}_{\text{ВП}} - \bar{Y}_{\text{РП}}) : 100\% + \text{ДПД} - \text{РПД} \pm \text{ОНА} \mp \text{ОНО} - \text{НПБ}^2 \quad (3)$$

Из модели (2) видно, что на прибыль от продажи товаров влияет три фактора: изменение выручки от продажи товаров, изменение среднего уровня валовой прибыли, изменение среднего уровня расходов на продажу товаров. При этом изменение выручки от продаж и среднего уровня валовой прибыли влияет на изменение прибыли от продаж прямо пропорционально (первый фактор оказывает прямое воздействие на результативный показатель в случае рентабельной основной деятельности в базисном периоде), а изменение среднего уровня расходов на продажу – обратно пропорционально. Для расчета влияния указанных выше факторов на изменение прибыли от продаж возможно использование любого из приемов изучения прямой детерминированной факторной связи. Однако с целью сокращения трудоемкости расчетов представляется целесообразным рекомендовать метод абсолютных разниц (см. табл. 6).

В свою очередь, следует помнить, что динамика выручки от продажи товаров определяется изменением физического объема продаж и цен, в связи с чем целесообразно углубление результатов факторного анализа

<sup>1</sup> Об этом см.: Дягель О. Ю. Теория экономического анализа /О. Ю. Дягель ; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т., 2006.

<sup>2</sup>В случае фактического наличия сумм начисленных штрафов, подлежащих перечислению в бюджет и внебюджетные фонды, формула (3) приобретает вид:

$$\text{ЧП} = \text{ВР} \times (\bar{Y}_{\text{ВП}} - \bar{Y}_{\text{РП}}) : 100\% + \text{ДПД} - \text{РПД} \pm \text{ОНА} \mp \text{ОНО} - \text{НПБ} - \text{ШС}$$

Методика расчета влияния факторов на изменение чистой прибыли торговой организации

Название показателя	Условное обозначение	Методический прием	Методика расчета	
Рост (снижение) выручки от продажи всего, в т.ч.:	ΔПП (ВР)	Метод абсолютных разниц	$\Delta ВР \times (\bar{Y}_{ВР0} - \bar{Y}_{ВР1}):100\% = \Delta ВР \times R_{пп0} : 100\%$	
— рост (снижение) выручки от продажи за счет роста (снижения) физического объема продаж	ΔПП (ВР(g))			
— рост (снижение) выручки от продажи за счет роста (снижения) цен	ΔПП (ВР(p))			
Рост (снижение) среднего уровня валовой прибыли	ΔПП ( $\bar{Y}_{ВР}$ )			
Рост (снижение) среднего уровня расходов на продажу товаров	ΔПП ( $\bar{Y}_{рп}$ )			
Итого изменение прибыли от продажи	ΔПП = Δ ПДН (ПП)			$\Delta \bar{Y}_{ВР} \times ВР_1 : 100\%$ $-(\bar{Y}_{рп} \times ВР_1):100\%$
			$\Delta ПП (ВР) + \Delta ПП (\bar{Y}_{ВР}) + \Delta ПП (\bar{Y}_{рп}) =$ $\Delta ПП (ВР(g)) + \Delta ПП (ВР(p)) + \Delta ПП (\bar{Y}_{ВР}) + \Delta ПП (\bar{Y}_{рп}) =$ ПП <sub>1</sub> – ПП <sub>0</sub>	
Рост (снижение) доходов от прочей деятельности	ΔПДН (ДПД)	прием сравнения	ДПД <sub>1</sub> – ДПД <sub>0</sub>	
Рост (снижение) расходов по прочей деятельности	ΔПДН (РПД)			- (РПД <sub>1</sub> – РПД <sub>0</sub> )
Итого изменение прибыли до налогообложения	ΔПДН = Δ ЧП (ПДН)		Δ ПДН (ПП) + ΔПДН (ДПД) + ΔПДН (РПД) = ПДН <sub>1</sub> – ПДН <sub>0</sub>	
Рост (снижение) отложенных налоговых активов	ΔЧП (ОНА)	прием сравнения	± (ОНА <sub>1</sub> – ОНА <sub>0</sub> )	
Рост (снижение) отложенных налоговых обязательств	ΔЧП (ОНО)			± (ОНО <sub>1</sub> – ОНО <sub>0</sub> )
Рост (снижение) налоговых платежей в бюджет	ΔЧП (НПБ)			- (НПБ <sub>1</sub> – НПБ <sub>0</sub> )
Рост (снижение) сумм штрафных санкций в бюджет и внебюджетные фонды	ΔЧП (ШС)			- (ШС <sub>1</sub> – ШС <sub>0</sub> )
Итого изменение чистой прибыли	ΔЧП	ΔЧП (ПДН) + ΔЧП (ОНА) + ΔЧП (ОНО) + ΔЧП (НПБ) + ΔЧП (ШС) = ЧП <sub>1</sub> – ЧП <sub>0</sub>		

оценкой влияния указанных факторов на выручку от продажи товаров по следующему алгоритму:

- изменение выручки от продажи за счет физического объема продаж ( $\Delta BP(g)$ ) определяется расчетом:  $\sum p_0 g_1 - \sum p_0 g_0 = BP_1 : I_p - BP_0$ , где  $I_p$  – индекс цен по определенным группам товаров;

- изменения выручки от продажи за счет цен ( $\Delta BP(p)$ ) определяется расчетом:  $\sum p_1 g_1 - \sum p_0 g_1 = BP_1 - BP_0 : I_p$ .

Для оценки влияния данных факторов на изменение прибыли от продажи следует воспользоваться методикой, представленной в табл. 6.

На изменение чистой прибыли, помимо перечисленных выше факторов, влияют следующие:

- изменение прочих доходов и расходов;
- изменение отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств;

- изменение обязательных налоговых платежей в бюджет из прибыли (текущего налога на прибыль, единого налога на вмененный доход, единого налога – в зависимости от используемого налогового режима, а также изменение сумм начисленных штрафов, подлежащих перечислению в бюджет и внебюджетные фонды – в случае их фактического наличия).

Расчет влияния этих факторов на прибыль до налогообложения осуществляется путем сравнения их отчетной и базисной величин (см. табл. 6). При этом изменение доходов влияет на изменение результативного показателя прямо пропорционально, а изменение расходов – обратно пропорционально.

В случае наличия убытка от продажи товаров в базисном периоде с целью получения объективных результатов факторного анализа изменения чистой прибыли следует воспользоваться модифицированной факторной моделью вида:

$$\text{ЧП} = \text{ВР} \times (\bar{Y}_{\text{ВР}} - \bar{Y}_{\text{РП}_{\text{пер}}}) : 100\% + \text{РП}_{\text{пост}} + \text{ДПД} - \text{РПД} \pm \text{ОНА} \mp \text{ОНО} - \text{НПБ},$$

где  $\bar{Y}_{\text{РП}_{\text{пер}}}$  – средний уровень условно-переменных расходов на продажу,  $\text{РП}_{\text{пост}}$  – сумма условно-постоянных расходов на продажу.

В этом случае для оценки влияния факторов на чистую прибыль следует воспользоваться методом дифференциально-интегральных исчислений либо расчетными формулами, представленными в табл. 7.

Систематизация результатов апробации рассмотренной методики расчета влияния факторов на изменение чистой прибыли осуществляется в табл. 8.

## Методика расчета влияния факторов на изменение чистой прибыли торговой организации (при убыточности продаж в базисном году)

Название показателя	Условное обозначение	Методический прием	Методика расчета
Рост (снижение) выручки от продажи всего, в т. ч.:	ΔПП (ВР)	Метод абсолютных разниц	$\Delta ВР \times (\bar{Y}_{ВР0} - \bar{Y}_{ВРпер0}) : 100\%$
— рост (снижение) выручки от продажи за счет роста (снижения) физического объема продаж	ΔПП (ВР(g))		$\Delta ВР(g) \times (\bar{Y}_{ВР0} - \bar{Y}_{ВРпер0}) : 100\% = (ВР_1 : I_p - ВР_0) \times (\bar{Y}_{ВР0} - \bar{Y}_{ВРпер0}) : 100\%$
— рост (снижение) выручки от продажи за счет роста (снижения) цен	ΔПП (ВР(p))		$\Delta ВР(p) \times (\bar{Y}_{ВР0} - \bar{Y}_{ВРпер0}) : 100\% = (ВР_1 - ВР_0) \times (\bar{Y}_{ВР0} - \bar{Y}_{ВРпер0}) : 100\%$
Рост (снижение) среднего уровня валовой прибыли	ΔПП ( $\bar{Y}_{ВР}$ )		$\Delta \bar{Y}_{ВР} \times ВР_1 : 100\%$
Рост (снижение) среднего уровня условно-переменных расходов на продажу товаров	ΔПП ( $\bar{Y}_{ВР,пер}$ )	прием сравнения	$-(\Delta \bar{Y}_{ВР,пер} \times ВР_1) : 100\%$
Рост (снижение) суммы условно-постоянных расходов на продажу товаров	ΔПП(РП <sub>пост</sub> )		$-(РП_{пост1} - РП_{пост0})$
Итого изменение прибыли от продажи	ΔПП = Δ ПДН (ПП)		$\Delta ПП (ВР) + \Delta ПП (\bar{Y}_{ВР}) + \Delta ПП (\bar{Y}_{ВР,пер}) + \Delta ПП (РП_{пост}) =$ $\Delta ПП (ВР(g)) + \Delta ПП (ВР(p)) + \Delta ПП (\bar{Y}_{ВР}) + \Delta ПП (\bar{Y}_{ВР,пер}) + \Delta ПП (РП_{пост}) = ПП_1 - ПП_0$
Рост (снижение) доходов от прочей деятельности	ΔПДН (ДПД)	прием сравнения	ДПД <sub>1</sub> - ДПД <sub>0</sub>
Рост (снижение) расходов по прочей деятельности	ΔПДН (РПД)		- (РПД <sub>1</sub> - РПД <sub>0</sub> )
Итого изменение прибыли до налогообложения	ΔПДН = Δ ЧП (ПДН)		Δ ПДН (ПП) + ΔПДН (ДПД) + ΔПДН (РПД) = ПДН <sub>1</sub> - ПДН <sub>0</sub>
Рост (снижение) отложенных налоговых активов	ΔЧП (ОНА)	прием сравнения	± (ОНА <sub>1</sub> - ОНА <sub>0</sub> )
Рост (снижение) отложенных налоговых обязательств	ΔЧП (ОНО)		± (ОНО <sub>1</sub> - ОНО <sub>0</sub> )
Рост (снижение) налоговых платежей в бюджет	ΔЧП (НПБ)		- (НПБ <sub>1</sub> - НПБ <sub>0</sub> )
Рост (снижение) сумм штрафных санкций в бюджет и внебюджетные фонды	ΔЧП (ШС)		-(ШС <sub>1</sub> - ШС <sub>0</sub> )
Итого изменение чистой прибыли	ΔЧП		ΔЧП (ОНА) + ΔЧП (ОНО) + ΔЧП (НПБ) + ΔЧП (ШС) = ЧП <sub>1</sub> - ЧП <sub>0</sub>

**Расчет влияния факторов на изменение чистой прибыли ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

Наименование факторов	Условные обозначения	Расчет влияния факторов		Величина влияния, тыс. руб.
		Методика расчета	Расчет	
Увеличение выручки от продажи товаров всего, в т. ч.:	$\Delta ВР$	$\Delta ВР \times R_{пш0} : 100\%$	$1\ 018,00 \times 5,25 : 100$	53,45
— увеличение выручки от продажи за счет роста физического объема продаж	$\Delta ВР(g)$	$(ВР_1 : I_p - ВР_0) \times R_{пш0} : 100\%$	$(4\ 791,00 : 1,099 - 3\ 773,00) \times 5,25 : 100$	30,79
— увеличение выручки от продажи за счет роста цен	$\Delta ВР(p)$	$(ВР_1 - ВР_1 : I_p) \times R_{пш0} : 100\%$	$(4\ 791,00 - 4\ 791,00 : 1,099) \times 5,25 : 100$	22,66
Снижение среднего уровня валовой прибыли	$\Delta \bar{Y}_{вп}$	$\Delta \bar{Y}_{вп} \times ВР_1 : 100\%$	$(-0,51) \times 4\ 791,00 : 100$	-24,43
Увеличение среднего уровня расходов на продажу товаров	$\Delta \bar{Y}_{рп}$	$-(\bar{Y}_{рп} \times ВР_1) : 100\%$	$-(+3,38) \times 4\ 791,00 : 100$	-161,94
Итого влияние на прибыль от продаж	$\Delta ПП$	$\Delta ПП (ВР(g)) + \Delta ПП (ВР(p)) + \Delta ПП (\bar{Y}_{вп}) + \Delta ПП (\bar{Y}_{рп})$	$30,79 + 22,66 + (-24,43) + (-161,94)$	-132,92
Уменьшение доходов от прочей деятельности	$\Delta ДПД$	$ДПД_1 - ДПД_0$	$139,00 - 177,00$	-38,00
Увеличение расходов по прочей деятельности	$\Delta РПД$	$-(РПД_1 - РПД_0)$	$-(29,00 - 2,00)$	-27,00
Итого влияние на прибыль до налогообложения	$\Delta ПДН$	$\Delta ПДН (ПП) + \Delta ПДН (ДПД) + \Delta ПДН (РПД)$	$(-132,92) + (-38,00) + (-27,00)$	-197,92
Увеличение суммы налоговых платежей в бюджет	$\Delta НПБ$	$-(НПБ_1 - НПБ_0)$	$-(78,00 - 27,00)$	-51,00
Итого влияние на чистую прибыль	$\Delta ЧП$	$\Delta ЧП (ПДН) + \Delta ЧП (НПБ)$	$(-197,92) + (-51,00)$	-248,92

Согласно результатам факторного анализа, ранее указанное увеличение масштабов торговой деятельности организации создало предпосылки роста абсолютного размера финансового результата в части основного вида деятельности на 53,45 тыс. руб. Причем положительным является тот факт, что большая часть этого прироста, составившая 30,79 тыс. руб., была предопределена ростом физического объема продаж товаров на 586,42 тыс. руб. (4 791,00:1,099 – 3 773,00). За счет же роста цен в среднем за год на 9,9 % ( $1,099 \times 100 - 100$  %) прибыль от продажи возросла на 22,66 тыс. руб.

Вместе с тем указанные предпосылки роста финансового результата от основного вида деятельности реализованы не были по причине относительного увеличения расходов на продажу, что в совокупности с сокращением уровня валовой прибыли спровоцировало образование потерь прибыли от продажи на сумму 137,51 тыс. руб. (24,43 + 161,94).

Негативное воздействие выше указанных факторов на динамику прибыли от продаж было усилено отрицательным влиянием изменения доходов и расходов от прочей деятельности. В частности, сумма прочих доходов в отчетном году снизилась на 21,47 %, что сократило прибыль до налогообложения на 38,00 тыс. руб. При этом рост прочих расходов в 14,5 раз увеличил потери прибыли еще на 27,00 тыс. руб.

За 2006 г. предприятие начислило сумму единого налога на вмененный доход в размере 78,00 тыс. руб., что превысило значение прошлого года и в этой связи уменьшило чистую прибыль организации на 51,00 тыс. руб.

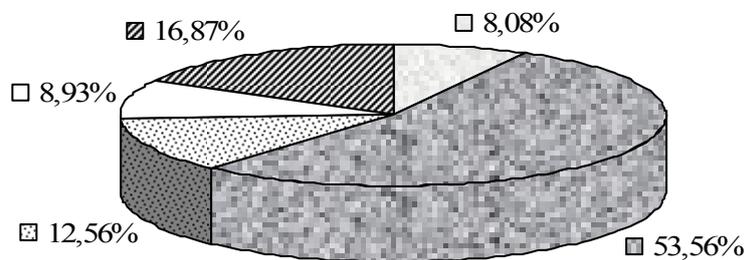
В заключение факторного анализа целесообразно оценить структуру совокупного влияния факторов на изменение суммы конечного финансового результата деятельности организации, для чего формируется табл. 9, данные которой наглядно изображены на рис. 7.

В частности, результаты структурного анализа динамики чистой прибыли организации показали, что в целом за год совокупная сумма упущенных возможностей ее роста составила 302,37 тыс. руб. Причем в доминирующей своей части (53,56 %) она была обусловлена негативным влиянием роста расходов на продажу. Доля сокращения чистой прибыли за счет других факторов была менее существенной, причем 16,87 % от общей суммы потерь было связано с объективным ростом налоговых расходов, уплачиваемых за счет чистой прибыли, и поэтому в качестве резерва чистой прибыли не рассматривается.

Таким образом, обобщая результаты аналитического исследования, следует дать негативную оценку деятельности ООО «Полюс» в отчетном периоде, так как рост выручки от продажи товаров сопровождается снижением чистой прибыли. Наибольшее влияние на такое изменение оказало экономически неоправданное увеличение расходов на продажу, в связи с чем указанный фактор формирования прибыли в ходе дальнейшего исследования будет проанализирован более подробно.

**Структура влияния факторов на изменение чистой прибыли  
ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

Наименование факторов	Факторы, оказавшие влияние на изменение чистой прибыли			
	Положительное		Отрицательное	
	сумма, тыс. руб.	удельный вес, %	сумма, тыс. руб.	удельный вес, %
Увеличение выручки от продажи товаров за счет роста физического объема продаж	30,79	57,61	х	х
Увеличение выручки от продажи товаров за счет роста цен	22,66	42,39	х	х
Снижение среднего уровня валовой прибыли	х	х	24,43	8,08
Увеличение среднего уровня расходов на продажу	х	х	161,94	53,56
Уменьшение доходов от прочей деятельности	х	х	38,00	12,56
Увеличение расходов от прочей деятельности	х	х	27,00	8,93
Увеличение суммы единого налога на вмененный доход	х	х	51,00	16,87
<b>Итого влияние на чистую прибыль</b>	<b>53,45</b>	<b>100,00</b>	<b>302,37</b>	<b>100,00</b>



- Снижение среднего уровня валовой прибыли
- Увеличение среднего уровня расходов на продажу
- ▣ Уменьшение доходов от прочей деятельности
- Увеличение расходов от прочей деятельности
- ▨ Увеличение текущего налога на прибыль (ЕНВД)

Рис. 7. Структура влияния факторов, обусловивших образование упущенных возможностей роста чистой прибыли ООО «Полюс» за 2005–2006 гг.

### 3.3. Анализ качества прибыли

На заключительном этапе анализа формирования чистой прибыли изучают качество финансовых результатов (качество прибыли).

В широком смысле под «качеством прибыли» понимают содержание прибыли, характер и структуру ее формирования под воздействием различных факторов. При этом оценка качества чистой прибыли может быть выполнена с учетом группировки факторов, влияющих на ее формирование по направлениям, представленным на рис. 8.

Первое направление предполагает оценку *достоверности и надежности величины прибыли*, в ходе оценки чего необходимо учитывать влияние следующих факторов:

а) намеренное искажение прибыли, что можно выявить в ходе внутреннего или внешнего аудита;

б) искажающее влияние инфляции, а именно: обесценение всех видов доходов предприятия в результате сокращения курса рубля; потеря временной сопоставимости данных, искажающая результаты анализа динамики. В этой связи в ходе анализа формирования финансовых результатов необходимо учитывать, в какой степени доходы и прибыль предприятия повысились из-за роста уровня цен и в какой степени – в результате динамики объема продажи товаров, что осуществляется на основе использования индексного метода, применение которого продемонстрировано в табл. 8;

в) искажение, связанное с влиянием следующих элементов учетной политики: методов начисления амортизации; создание либо отсутствие резервов по списанию расходов, связанных с отпусками, ремонтными работами, по сомнительным долгам; метода списания общехозяйственных расходов; метода оценки незавершенного производства.

Второе направление предполагает оценку *стабильности прибыли*, выявляемой на основе анализа состава и структуры формирования прибыли до налогообложения и ее использования (вертикальный анализ прибыли).

Целью такого анализа является идентификация элемента, снижающего возможности роста общей суммы прибыли, полученной от всех видов деятельности. При этом положительная оценка дается в случае одновременного выполнения следующих условий:

– долевое участие прибыли от продажи в формировании прибыли до налогообложения является преобладающим;

– результат прочей деятельности дополняет финансовый результат от основной деятельности, увеличивая прибыль до налогообложения.

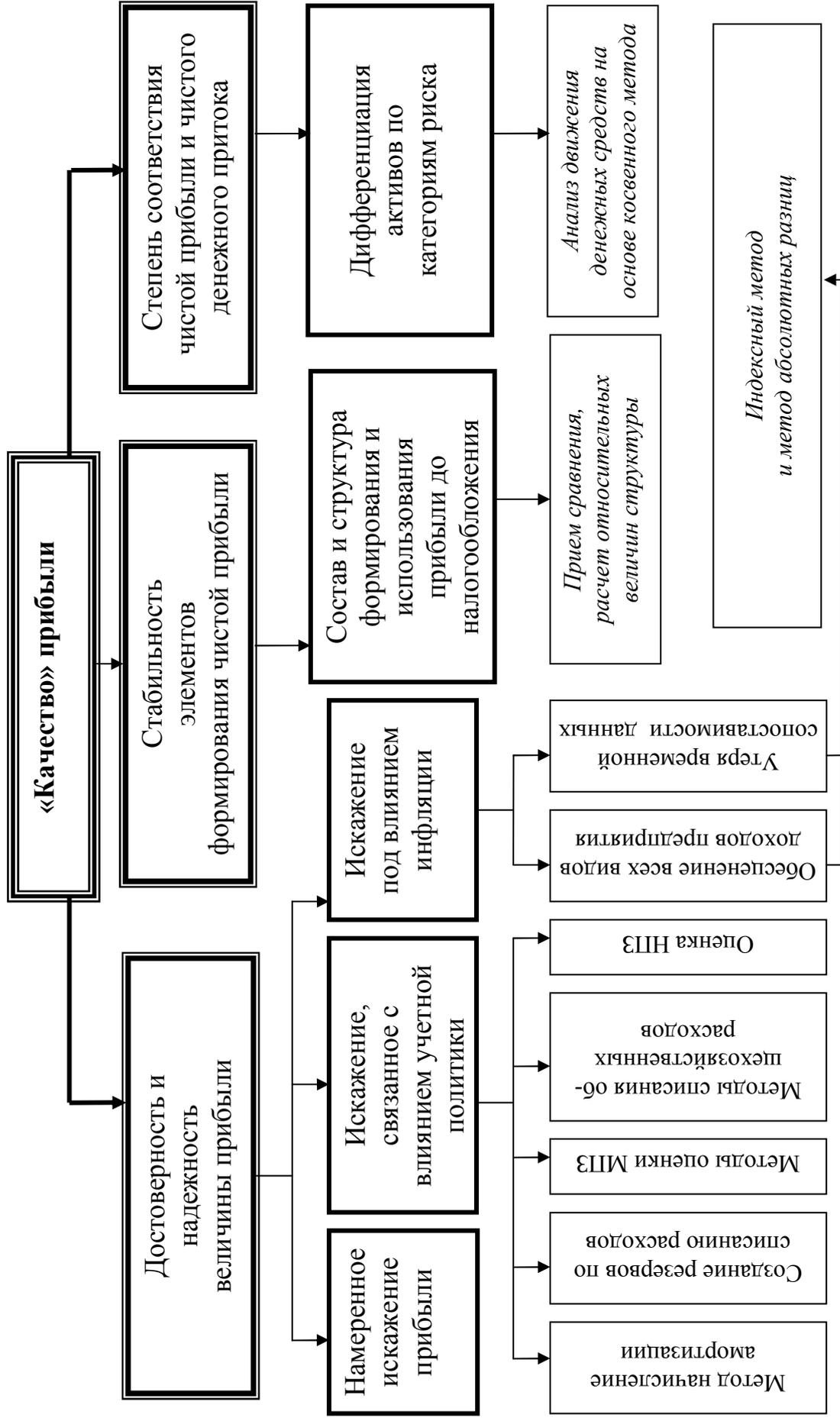


Рис. 8 Направления и методический инструментарий оценки качества прибыли

Кроме того, наличие в составе прочих расходов и доходов экстраординарных статей, образование которых связано с чрезвычайными событиями в деятельности организации, а также имеющих нерегулярный характер (например, штрафы, пени, неустойки, подлежащие к уплате контрагентами организации за ненадлежащее исполнение договорных обязательств; списанная кредиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности; страховые возмещения и т. п.) свидетельствует о том, что полученный финансовый результат является нестабильным, а в связи с этим качество прибыли признается низким.

Результаты анализа качества прибыли на основе оценки состава и структуры формирования прибыли до налогообложения оформляются в табл. 10.

Таблица 10

**Анализ динамики состава и структуры формирования прибыли до налогообложения ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

Показатели	Фактически за 2005 год		Фактически за 2006 год		Изменения по	
	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	сумме, тыс. руб.	удельному весу, %
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5 (3-1)</i>	<i>6 (4-2)</i>
1. Прибыль от продаж	198,00	53,08	65,00	37,14	-133,00	-15,94
2. Сальдо прочих результатов	175,00	46,92	110,00	62,86	-65,00	15,94
3. Итого прибыль до налогообложения	373,00	100,00	175,00	100,00	-198,00	—

*По результатам проведенного анализа можно отметить, что ранее указанное снижение прибыли до налогообложения ООО «Полюс» на 198,00 тыс. руб. связано в основном с уменьшением прибыли от продажи на 133,00 тыс. руб., которое привело к снижению ее долевого участия в достижении общего финансового результата на 15,94% (см. рис. 9). Данная тенденция свидетельствует об усугублении нерационального характера структуры формирования прибыли до налогообложения, т. к. прибыль от продаж в 2005 году занимала преобладающую долю в прибыли до налогообложения, а именно 53,08%. В 2006 г. основная доля в прибыли до налогообложения пришла на сальдо прочих результатов, положительное значение которого увеличило прибыль до налогообложения отчетного года на 110 тыс. руб., но что на 65 тыс. руб. меньше прошлого года.*

Таким образом, наметившиеся в 2006 г. структурные сдвиги в формировании общего финансового результата деятельности организации, безусловно, характеризуются отрицательно, означая снижение качества прибыли организации.

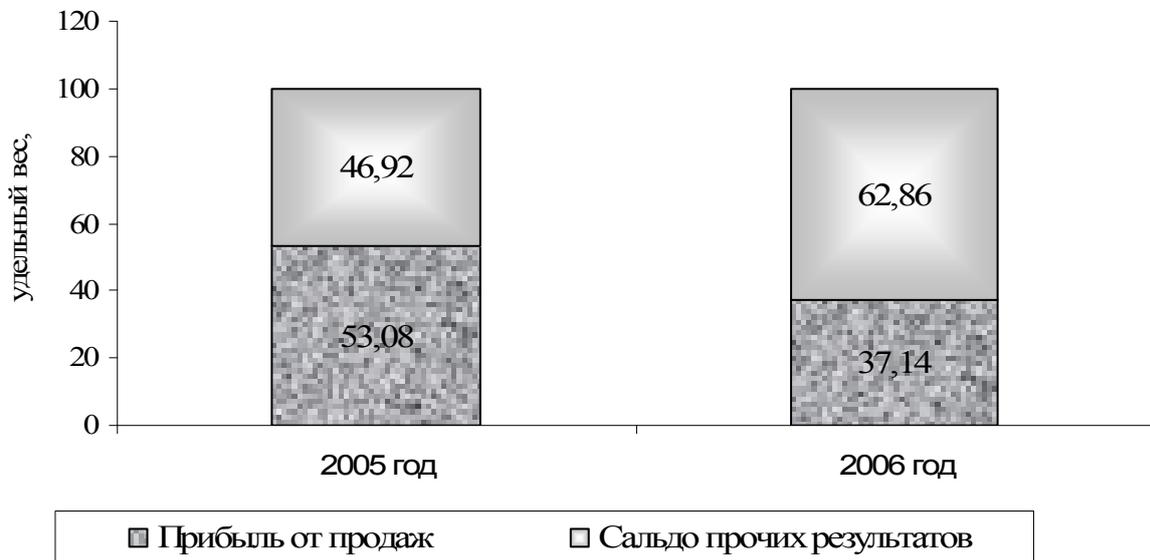


Рис. 9. Динамика структуры формирования прибыли до налогообложения ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.

Завершающим этапом анализа качества прибыли является оценка степени соответствия чистой прибыли, отраженной в форме № 2 «Отчет о прибылях и убытках», и чистого денежного притока. Данное направление оценки качества прибыли связано с анализом активов по категориям их риска: чем выше доля активов повышенного риска, тем ниже качество прибыли. Это связано с тем, что снижение той или иной статьи активов приводит к занижению финансового результата по сравнению с денежными притоками от текущей деятельности, а «раздувание» статей активов искусственно завышает финансовый результат. Наиболее рискованным видом активов является дебиторская задолженность: чем выше доля дебиторской задолженности (долгосрочного характера, просроченной, нереальной для взыскания), тем ниже качество прибыли.

По мнению зарубежных экономистов, чистый приток (отток) денежных средств, определяемый как разность между сальдо денежных средств на конец и начало анализируемого периода по данным 260 строки бухгалтерского баланса, объективно характеризует финансовый результат. Связано это с тем, что данные формы № 2 «Отчет о прибылях и убытках» построены по методу начисления, в связи с чем они не позволяют определить и оценить получение доходов в денежной форме или расходование денежных средств за анализируемый период. Одновременно с этим в форме № 4 «Отчет о движении денежных средств», данные которой сформированы

кассовым методом, имеется информация о денежных потоках, но на основе данных только этой формы, у аналитика отсутствует возможность оценки характера их влияния на финансовые результаты деятельности организации. Соединив информацию трех форм, появляется возможность изучения степени влияния изменения различных активов на конечный финансовый результат через движение денежных средств.

Установить взаимосвязь конечного финансового результата и изменения величины денежных средств позволяет косвенный метод анализа движения денежных потоков.

Сущность косвенного метода анализа денежных средств заключается в преобразовании чистой прибыли в величину денежного притока (оттока) с целью изучения причин и размеров ее отличия от последнего [43; 48]. Возможность такого преобразования вытекает из следующего балансового равенства:

$$ДС + ОБА_{пр} + ВНА = ЧП + СК_{пр} + ДО + КО, \quad (4)$$

где ДС – денежные средства; ОБА<sub>пр</sub> – прочие (неденежные) статьи оборотных активов; ВНА – внеоборотные активы; ЧП – чистая прибыль отчетного периода; СК<sub>пр</sub> – прочие статьи собственного капитала; ДО – долгосрочные обязательства; КО – краткосрочные обязательства.

В соответствии с методом балансовой увязки формула (4) приобретает вид:

$$ДС = ЧП - ОБА_{пр} - ВНА + СК_{пр} + ДО + КО, \text{ отсюда} \\ \Delta ДС = \mathbf{ЧП} - \Delta \mathbf{ОБА}_{пр} - \Delta \mathbf{ВНА} + \Delta \mathbf{СК}_{пр} + \Delta \mathbf{ДО} + \Delta \mathbf{КО}.$$

Таким образом, изменение денежных средств можно рассматривать как чистую прибыль, уменьшенную на изменение неденежных текущих и внеоборотных активов и увеличенную на изменение собственного капитала, долгосрочных и краткосрочных обязательств.

Преобразование чистой прибыли в величину денежного притока (оттока) осуществляется с помощью корректировок, которые делятся на три основные группы [43]:

- 1) корректировки на изменения в не денежных текущих активах и текущих обязательствах для перевода чистой прибыли из накопительной формы в денежную;
- 2) корректировки на статьи, относящиеся к операционной деятельности, но не сопровождающиеся движением денежных средств в текущем периоде;
- 3) корректировки на статьи, которые относятся к инвестиционной и финансовой деятельности.

В более конкретной форме упомянутая система корректировок систематизирована в табл. 11.

**Система корректировок преобразования чистой прибыли в чистый денежный приток (отток)**

<i>Хозяйственные операции</i>	<i>Источники информации (форма бухгалтерской отчетности, код строки, шифр счета)</i>	<i>Влияние на денежный поток (приток (+), отток (-)) в части:</i>		
		<i>текущей деятельностью</i>	<i>инвестиционной деятельностью</i>	<i>финансовой деятельностью</i>
1. Амортизация основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные ценности	Ф. 5 гр. 3 стр. 740	+	x	x
2. Изменение отложенных налоговых активов: – рост – снижение	Ф. 1 (гр. 4 – гр. 3) по стр. 145	– +	x	x
3. Изменение отложенных налоговых обязательств: – рост – снижение	Ф. 1 (гр. 4 – гр. 3) по стр. 515	+ –	x	x
4. Изменение дебиторской задолженности: – рост – снижение	Ф. 1 (гр. 4 – гр. 3) по стр. 230, 240	– +	x	x
5. Изменение запасов и прочих оборотных активов: – рост – снижение	Ф. 1 (гр. 4 – гр. 3) по стр. 210, 220, 270	– +	x	x
6. Изменение кредиторской задолженности: – рост – снижение	Ф. 1 (гр. 4 – гр. 3) по стр. 620	+ –	x	x
7. Изменение текущих резервов и доходов будущих периодов: – рост – снижение	Ф. 1 (гр. 4 – гр. 3) по стр. 640, 650	+ –	x	x

Продолжение табл. 11

Хозяйственные операции	Источники информации (форма бухгалтерской отчетности, код строки, шифр счета)	Влияние на денежный поток (приток (+), отток (-)) в части:		
		текущей деятельности	инвестиционной деятельности	финансовой деятельности
8. Выручка от продажи основных средств и других внеоборотных активов (без НДС)	Данные текущего учета по суб-счету 91/1	-	+	
9. Остаточная стоимость выбывших основных средств, нематериальных активов и доходных вложений в материальные ценности	Ф. 5 гр. 5 стр. 010, 020, 030, 040 + стр. 240 – (гр. 3 стр. 050, 140, 250 + гр. 3 стр. 740 – гр. 4 стр. 050, 140, 250)	+	x	x
10. Расходы по выбытию основных средств	Данные текущего учета по суб-счету 91/2	+	-	x
11. Начисленные дивиденды и проценты по инвестиционной деятельности	Ф. 2 гр. 3 стр. 060, 080	-	+	x
12. Использование нераспределенной прибыли на расходы по текущей деятельности (отчисления в уставный капитал)	Ф. 3 гр. 5 по строкам, заполняемым при наличии соответствующего направления использования нераспределенной прибыли по решению собственников	-	x	x
13. Расходы на приобретение основных средств и изменение капиталовложений	Ф. 5 гр. 4 стр. 130 + Ф. 1 (гр. 4 – гр. 3) по стр. 130	x	-	x
14. Расходы по приобретению нематериальных активов и увеличению доходных вложений в материальные ценности	Ф. 5 гр. 4 стр. 010, 020, 030, 040 + гр. 4 стр. 240	x	-	x
15. Изменение финансовых вложений:				
– рост	Ф. 1 (гр. 4 – гр. 3) по стр. 140, 250	x	-	x
– снижение			+	
17. Изменение прочих внеоборотных активов:				
– рост	Ф. 1 (гр. 4 – гр. 3) по стр. 150	x	-	x
– снижение			+	

<i>Хозяйственные операции</i>	<i>Источники информации (форма бухгалтерской отчетности, код строки, шифр счета)</i>	<i>Влияние на денежный поток (приток (+), отток (-)) в части:</i>		
		<i>текущей деятельности</i>	<i>инвестиционной деятельности</i>	<i>финансовой деятельности</i>
18. Изменение уставного капитала за вычетом собственных акций, выкупленных у акционеров: – рост – снижение	Ф. 1 (гр. 4 – гр. 3) по стр. 410 – стр. 411)	x	x	+ –
19. Изменение добавочного капитала: – рост – снижение	Ф. 1 (гр. 4 – гр. 3) по стр. 420, 430	x	x	+ –
20. Использование прибыли на начисление дивидендов	Ф. 3 гр. 6 стр. 106	x	x	–
21. Изменение задолженности перед учредителями по выплате доходов: – рост – снижение	Ф. 1 (гр. 4 – гр. 3) по стр. 630	x	x	+ –
22. Изменение долгосрочных кредитов, займов и прочих долгосрочных обязательств: – рост – снижение	Ф. 1 (гр. 4 – гр. 3) по стр. 510, 520	x	x	+ –
23. Изменение краткосрочных кредитов и займов: – рост – снижение	Ф. 1 (гр. 4 – гр. 3) по стр. 610	x	x	+ –
24. Изменение прочих краткосрочных обязательств: – рост – снижение	Ф. 1 (гр. 4 – гр. 3) по стр. 660	x	x	+ –

Формируя оценку результатов анализа движения денежных средств косвенным методом, следует помнить, что признаком низкого качества прибыли является ситуация, при которой чистая прибыль, полученная по итогам деятельности организации за год, не подкреплена соответствующим притоком денежных средств, что может быть вызвано следующими причинами:

- относительное перенакопление запасов;
- экономически неоправданный рост дебиторской задолженности организации, а особенно наличие в ее составе просроченных средств в расчетах с дебиторами;
- сокращение суммы кредиторской задолженности организации, как «бесплатного» источника финансирования оборотных активов, но при условии отсутствия не оплаченных в срок обязательств (в противном случае сокращение кредиторской задолженности будет рассматриваться в качестве признака, улучшающего финансовые результаты деятельности организации и ее финансовое состояние).

Основу информационной базы анализа движения денежных средств косвенным методом составляют данные «Бухгалтерского баланса», «Приложения к бухгалтерскому балансу», данные 1-го раздела «Отчета об изменениях капитала» в части использования нераспределенной прибыли, а также данные субсчетов 91/1 «Прочие доходы» и 91/2 «Прочие расходы».

Рассмотрим практический аспект представленной выше методики анализа качества прибыли на конкретном примере, для чего обратимся к показателям табл. 12.

Таблица 12

**Анализ движения денежных средств ООО «Полюс» за 2006 г.  
(косвенным методом)**

<i>Показатели</i>	<i>Расчет</i>	<i>Величина влияния на денежный поток, тыс. руб.</i>
<i>1. Движение денежных средств в результате текущей деятельности</i>		
1.1. Чистая прибыль	x	97,00
<i>2. Операции, корректирующие чистую прибыль</i>		
2.1. Амортизация основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные ценности	x	19,00
2.2. Изменение отложенных налоговых активов	–	–
2.3. Изменение отложенных налоговых обязательств	–	–
2.4. Рост дебиторской задолженности	– (77 – 15)	– 62,00
2.5. Рост материально-производственных запасов и прочих оборотных активов	– (627 – 464)	– 163,00
2.6. Рост кредиторской задолженности	608 – 545	63,00
2.7. Изменение текущих резервов и доходов будущих периодов	–	–

Продолжение табл. 12

<i>Показатели</i>	<i>Расчет</i>	<i>Величина влияния на денежный поток, тыс.руб.</i>
2.8. Выручка от продажи основных средств и других внеоборотных активов (без НДС)	x	–
2.9. Остаточная стоимость выбывших основных средств, нематериальных активов и доходных вложений в материальные ценности	14 – (202 + 19 – 207)	–
2.10. Расходы по выбытию основных средств	–	–
2.11. Начисленные дивиденды и проценты по инвестиционной деятельности	x	–
2.12. Использование нераспределенной прибыли на расходы по текущей деятельности (отчисления в уставный капитал)	x	– 50,00
3. Чистый приток (отток) денежных средств по текущей деятельности (стр.1.1 + стр.2.1 + стр.2.2 + стр.2.3 + стр.2.4 + стр.2.5 + стр.2.6 + стр.2.7 + стр.2.8 + стр.2.9 + стр.2.10 + стр.2.11 + стр.2.12)	97 + 19 – 62 – 163 + 63 – 50	– 96,00
<i>4. Движение денежных средств в результате инвестиционной деятельности</i>		
4.1. Выручка от продажи основных средств и других внеоборотных активов (без НДС)	x	–
4.2. Расходы на приобретение основных средств и изменение капиталовложений	–	–
4.3. Расходы по выбытию основных средств	x	–
4.4. Расходы по приобретению нематериальных активов и увеличению доходных вложений в материальные ценности	–	–
4.5. Изменение финансовых вложений	–	–
4.6. Начисленные дивиденды и проценты по инвестиционной деятельности	x	–
4.7. Изменение прочих внеоборотных активов	–	–
5. Чистый приток (отток) денежных средств по инвестиционной деятельности (стр.4.1 + стр.4.2 + стр.4.3 + стр.4.4 + стр.4.5 + стр.4.6 + стр.4.7)	–	–
<i>6. Движение денежных средств в результате финансовой деятельности</i>		
6.1. Изменение уставного капитала за вычетом собственных акций, выкупленных у акционеров	58 – 8	50
6.2. Увеличение добавочного капитала	1060 – 995	65
6.3. Использование прибыли на начисление дивидендов	x	– 47
6.4. Изменение задолженности по выплате доходов	–	–
6.5. Изменение долгосрочных кредитов, займов и прочих долгосрочных обязательств	–	–
6.6. Изменение краткосрочных кредитов и займов	–	–
7. Чистый приток (+), отток (-) денежных средств по финансовой деятельности (стр.6.1 + стр.6.2 + стр.6.3 + стр.6.4 + стр.6.5 + стр.6.6)	115 – 47	68

Окончание табл. 12

Показатели	Расчет	Величина влияния на денежный поток, тыс.руб.
8. Итого чистый приток (отток) денежных средств (стр. 3 + стр. 5 + стр. 7)	– 96 + 68	– 28,00
9. Денежные средства на начало периода (Ф. 1 гр. 3 стр. 260)	х	30,00
10. Денежные средства на конец периода (Ф. 1 гр. 4 стр. 260 = стр. 8 + стр. 9)	– 28 + 30	2,00

Данные анализа свидетельствуют о том, что полученная методом начисления в отчетном году чистая прибыль в сумме 97,00 тыс. руб., реально сопровождалась образованием оттока денежных средств по итогам деятельности организации в сумме 28 тыс. руб., что характеризует неудовлетворительное качество прибыли.

Причем крайне негативным моментом является то обстоятельство, что образование данной ситуации было предопределено формированием дефицита денежных средств в процессе текущей деятельности организации, которая в отчетном году завершилась их оттоком на сумму 96 тыс. руб.

Результаты структурного анализа причин его формирования, наглядно представленные на рис. 10, демонстрируют, что 59 % от суммы денежного оттока по текущей деятельности сложилось в результате экономически неоправданного увеличения запасов, темп роста среднегодовой стоимости которых составил 168 %  $((464+627):2):((188+464):2) \times 100$ ) и опережал увеличение выручки от продажи, что указывает на их относительное перенакопление. Негативное влияние на денежный поток в части основного вида деятельности организации оказал и рост дебиторской задолженности на 62,00 тыс. руб., который занимал в отчетном году 23 % от общей его суммы.

За счет амортизации основных средств чистая прибыль в отчетном году была занижена против денежного притока на 19,00 тыс. руб.

Кроме того, вышеуказанный отток денежных средств, связанный с увеличением дебиторской задолженности и запасов, вызвал необходимость восполнения дефицита финансовых ресурсов за счет роста кредиторской задолженности товарного характера на 67,00 тыс. руб. при одновременном снижении задолженности, требующей первоочередного погашения, на 3,00 тыс. руб. (см. Прил. В), вследствие чего образовавшийся отток денежных средств был частично компенсирован в совокупности на 63 тыс. руб.

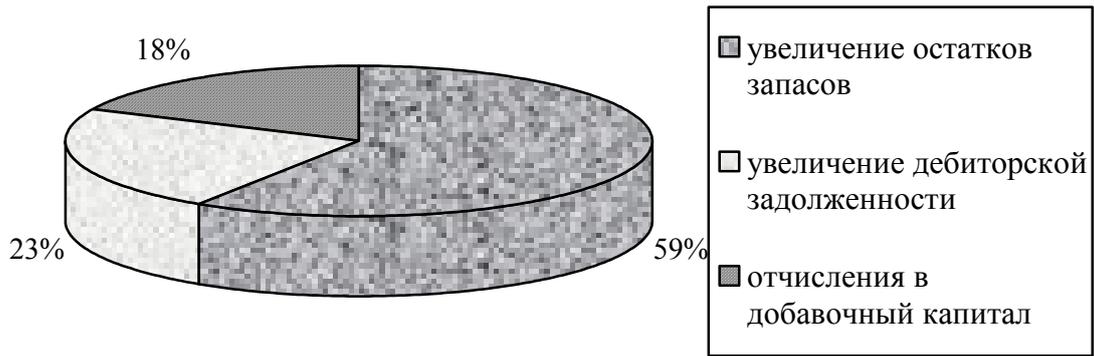


Рис. 10. Структура формирования оттока денежных средств по текущей деятельности ООО «Полюс» за 2006 г.

*Таким образом, обобщая результаты анализа, проведенного в рамках данного этапа аналитического исследования, следует отметить, что с целью улучшения качества формирования финансовых результатов анализируемой организации необходима разработка рекомендаций по оптимизации расходов на продажу, состояния дебиторской задолженности и запасов.*

### Тесты для самоконтроля знаний

1. Об улучшении финансового результата в динамике свидетельствует рост:
  - а) чистой прибыли;
  - б) прибыли от продаж;
  - в) рентабельности активов;
  - г) рентабельности продаж.
  
2. Оценка изменения финансовых результатов отчетного года по сравнению с предшествующим осуществляется на основании относительных величин:\*
  - а) структуры;
  - б) динамики;
  - в) выполнения плана;
  - г) интенсивности.
  
3. Прием, не используемый при оценке выполнения плана по финансовым результатам:
  - а) сравнение;
  - б) относительных величин динамики;
  - в) относительных величин интенсивности;
  - г) относительных величин выполнения плана.

4. Анализ структуры формирования прибыли до налогообложения проводится с целью оценки:

- а) изменения финансовых результатов в динамике;
- б) «качества» прибыли;
- в) структуры прибыли от основного вида деятельности.

5. Наибольший удельный вес в сумме общего финансового результата должен приходиться:

- а) на валовую прибыль;
- б) на прибыль до налогообложения;
- в) на прибыль от продаж;
- г) на чистую прибыль.

6. Установите соответствие методических приемов и формируемых с их помощью показателей:

- |  |  |
|--|--|
| а) прием сравнения;                      | г) рентабельность продаж;                                |
| б) относительные величины интенсивности; | д) темп роста прибыли от продажи;                        |
| в) относительные величины структуры;     | е) доля прибыли от продажи в прибыли до налогообложения; |
|  | ж) абсолютное изменение прибыли от продаж.               |

7. Число факторов, влияющих на прибыль от продажи в торговых организациях при учете инфляции, равно ...

8. Влияние факторов на изменение чистой прибыли рассчитывается с целью выявления конкретной величины ее ... в анализируемом периоде

9. На прибыль от продаж в торговых организациях влияют:\*

- а) валовая прибыль;
- б) средний уровень валовой прибыли;
- в) средний уровень расходов на продажу;
- г) расходы на продажу товаров;
- д) выручка от продажи товаров.

10. Расчет влияния изменения выручки от продажи (ВР) на прибыль от продаж осуществляется на основании модели ( $R_{\text{пп}}$  – рентабельность продаж по прибыли от продажи):

- а)  $\Delta ВР \times R_{\text{пп}0} : 100 \%$ ;
- б)  $\Delta ВР \times R_{\text{пп}1} : 100 \%$ ;
- в)  $\Delta R_{\text{пп}} \times ВР_1 : 100 \%$ ;
- г)  $\Delta R_{\text{пп}} \times ВР_0 : 100 \%$ .

11. Обрато пропорционально на чистую прибыль влияет изменение:\*
- а) среднего уровня валовой прибыли;
  - б) среднего уровня расходов на продажу;
  - в) расходов от прочей деятельности;
  - г) текущего налога на прибыль;
  - д) выручки от продажи товаров;
  - е) цен на товары.
12. Оцените ситуацию, учитывая, что чистая прибыль увеличилась в отчетном году по сравнению с предшествующим на 15 %, а выручка от продажи товаров – на 30 %:
- а) сократилась финансовая отдача результатов основного вида деятельности;
  - б) возросла финансовая отдача результатов основного вида деятельности;
  - в) сократилась финансовая отдача результатов всей деятельности;
  - г) возросла финансовая отдача результатов всей деятельности;
  - д) для оценки ситуации данных недостаточно.
13. Установите соответствие методических приемов характеру решаемых задач в рамках анализа финансовых результатов:
- |   |                                      |
|---|--------------------------------------|
| а) анализ структуры формирования финансовых результатов;    | в) метод абсолютных разниц;          |
| б) анализ влияния факторов на изменение прибыли от продажи; | г) прием долевого участия;           |
|   | д) относительные величины структуры. |
14. Величина влияния среднего уровня валовой прибыли на изменение прибыли от продаж рассчитывается методом:
- а) сравнения;
  - б) разниц с использованием процентных чисел;
  - в) абсолютных разниц;
  - г) балансовой увязки.
15. При росте уровня валовой прибыли на 5,8 % и при снижении уровня расходов на продажу на 4,3 % значение рентабельности продаж по прибыли от продажи ... на ...%:
- а) увеличится, 1,5;
  - б) снизится, 10,1;
  - в) увеличится, 10,1.

16. Формула для оценки влияния выручки от продажи товаров (ВР) на прибыль приемом абсолютных разниц, если зависимость выражена моделью  $ПП = ВР \times (\bar{Y}_{ВП} - \bar{Y}_{РП})$ : 100 %, имеет вид:

- а)  $\Delta ВР \times (\bar{Y}_{ВП 0} - \bar{Y}_{РП 1})$ : 100 %;
- б)  $\Delta ВР \times (\bar{Y}_{ВП 1} - \bar{Y}_{РП 1})$ : 100 %;
- в)  $\Delta ВР \times (\bar{Y}_{ВП 0} - \bar{Y}_{РП 0})$ : 100 %.

17. Оптимальное соотношение темпов роста чистой прибыли и выручки от продажи (ТрВР):

- а)  $ТрВР > ТрЧП > 100$  %;
- б)  $ТрВР < ТрЧП > 100$  %;
- в)  $ТрЧП > ТрВР < 100$  %.

18. Рассчитайте влияние изменения выручки на прибыль от продаж методом абсолютных разниц, если выручка от продаж в прошлом году 2 000 тыс. руб., в отчетном 3 000 тыс. руб., прибыль от продаж в прошлом году 100 тыс. руб., в отчетном 300 тыс. руб.:

- а) 200 тыс. руб.;
- б) 50 тыс. руб.;
- в) 100 тыс. руб.

19. Рассчитайте влияние изменения прочих расходов на прибыль до налогообложения, если объем продаж в прошлом году 12 000 тыс. руб., в отчетном – 13 750 тыс. руб., прочие расходы в прошлом году 200 тыс. руб., в отчетном – 300 тыс. руб.:

- а) 200 тыс. руб.;
- б) 300 тыс. руб.;
- в) 100 тыс. руб.;
- г) – 100 тыс. руб.

20. Рассчитайте влияние изменения уровня расходов на продажу товаров на прибыль от продаж, если расходы на продажу в прошлом году составили 700 тыс. руб., в отчетном – 900 тыс. руб., выручка от продаж в прошлом году – 8 000 тыс. руб., в отчетном – 9 500 тыс. руб.:

- а) 68 тыс. руб.;
- б) – 68 тыс. руб.;
- в) – 200 тыс. руб.

21. Установите соответствие факторов направлению их влияния на прибыль от продажи:

- а) обратное;
- б) прямое;
- в) изменение среднего уровня валовой прибыли;
- г) изменение суммы расходов от прочей деятельности;
- д) изменение среднего уровня расходов на продажу.

22. Рост дебиторской задолженности вызывает ... денежных средств в части ... деятельности организации.

23. Рост долгосрочных кредитов вызывает ... денежных средств в части ... деятельности организации.

24. Сущность косвенного метода анализа денежных средств заключается:

- а) в оценке структуры формирования прибыли до налогообложения;
- б) в преобразовании чистой прибыли в величину денежного притока (оттока);
- в) в выявлении упущенных за отчетный период возможностей роста чистой прибыли.

25. Достоверность и надежность величины прибыли определяется следующими факторами:\*

- а) соответствие чистой прибыли и величины чистого денежного притока;
- б) методы начисления амортизации;
- в) структура формирования прибыли до налогообложения;
- г) наличие экстраординарных статей прочих расходов и доходов;
- д) инфляция;
- е) намеренное искажение.

26. Оценка влияния изменения цен на финансовый результат от основного вида деятельности организации осуществляется на основе расчета:

- а)  $(ВР_1: I_p - ВР_0) \times R_{чп_0} : 100 \%$ ;
- б)  $(ВР_1: I_p - ВР_0) \times R_{пп_0} : 100 \%$ ;
- в)  $(ВР_1: I_p - ВР_0)$ .

27. Для оценки влияния выручки от продажи товаров на изменение прибыли от продажи при убыточности продаж в базисном периоде используют формулу:

- а)  $\Delta ВР \times (\bar{Y}_{ВП_0} - \bar{Y}_{РП_0}) : 100 \%$ ;
- б)  $\Delta ВР \times (\bar{Y}_{ВП_0} - \bar{Y}_{РП_{ном_0}}) : 100 \%$ ;
- в)  $\Delta ВР \times (\bar{Y}_{ВП_0} - \bar{Y}_{РП_{пер_0}}) : 100 \%$ .

#### 4. АНАЛИЗ ВАЛОВОЙ ПРИБЫЛИ ОТ ПРОДАЖИ ТОВАРОВ

Положительный финансовый результат деятельности торговых организаций во многом определяется величиной **валовой прибыли от продажи товаров**, которая представляет собой сумму реализованной торговой наценки, определяемую в виде разницы между продажной и покупной стоимостью реализованных товаров.

Валовая прибыль характеризуется двумя показателями: суммой и уровнем в процентах к выручке от продажи. При этом сумма валовой прибыли (ВП), сведения о которой за отчетный период отражаются по стр. 029 формы № 2 бухгалтерской отчетности, может определяться расчетом:

$$ВП = ВР \times \bar{Y}_{ВП},$$

где  $\bar{Y}_{ВП}$  – средний уровень валовой прибыли.

Последний показатель характеризует собой величину реализованной торговой наценки, получаемой организацией с каждых 100 руб. проданных товаров. Таким образом, в формализованном виде средний уровень валовой прибыли определяется следующими тождественными расчетами:

$$\bar{Y}_{ВП} = \frac{ВП}{ВР} \times 100\%. \quad (4)$$

Принимая во внимание, что сумма валовой прибыли – это и есть реализованные торговые наценки, установленные по каждой товарной позиции, а также то обстоятельство, что она является частью выручки от продажи товаров, формулу (4) можно преобразовать, получив ее тождественное выражение вида:

$$\bar{Y}_{ВП} = \frac{\bar{ТН}}{100\% + \bar{ТН}} \times 100\%.$$

где  $\bar{ТН}$  – средний размер торговой наценки (%) на реализуемые товары.

В этой связи целью управления валовой прибылью, как основным источником получения прибыли от продажи в организациях торговли, является установление размера торговых надбавок в соответствии с уровнем конкурентных цен, не сдерживающих ускорение товарооборачиваемости, с одной стороны, а с другой – в соответствии с уровнем, обеспечивающим покрытие расходов от обычных видов деятельности и получение прибыли от продажи товаров. Исходя из этого, наиболее приемлемым вариантом обеспечения роста торговых надбавок является сокращение уровня покупных цен в результате снижения промежуточных звеньев на пути продвижения товара от производителя до розничного звена.

Таким образом, цель анализа валовой прибыли состоит в оценке достаточности валовой прибыли для покрытия расходов на продажу, а также в выявлении внутренних резервов ее роста. Для достижения данной цели решаются следующие аналитические задачи:

1) общий анализ, позволяющий выявить и оценить тенденцию изменения валовой прибыли в абсолютном и относительном выражениях;

2) факторный анализ, в рамках которого осуществляется изучение и количественное измерение причин изменения суммы и уровня валовой прибыли.

#### **4.1. Общий анализ валовой прибыли от продажи товаров**

В рамках общего анализа валовой прибыли от продажи товаров осуществляется последовательное решение следующих двух задач:

1) изучение и оценка динамики абсолютной величины и среднего уровня валовой прибыли за ряд лет;

2) изучение и оценка структуры валовой прибыли в разрезе различных признаков и ее изменения за отчетный и предшествующий ему годы.

При решении указанных задач используют такие приемы общего экономического анализа, как сравнение, относительные величины динамики, интенсивности и структуры, а также графический метод.

В ходе решения первой задачи осуществляется расчет базисных, цепных и среднегодовых значений показателей динамики, изучение которых позволяет выявить общую тенденцию изменения суммы и среднего уровня валовой прибыли за анализируемый период времени. Формируя оценку результатам анализа, следует помнить следующее:

– увеличение суммы валовой прибыли будет являться положительной тенденцией при условии ее опережающего роста по сравнению с увеличением выручки от продажи товаров, что будет создавать предпосылки для повышения среднего уровня валовой прибыли, но при условии одновременного ускорения товарооборачиваемости. Другими словами, рост торговых наценок может быть оправдан, если он не влечет за собой значительное увеличение цен по сравнению с рыночными. В противном случае он выступает фактором, замедляющим оборачиваемость товарных запасов;

– сокращение суммы валовой прибыли при одновременном увеличении выручки от продажи товаров влечет за собой сокращение доли реализованных торговых наценок в обороте организации, что, в свою очередь, сдерживает потенциальные возможности роста прибыли от продажи товаров. Однако данная тенденция может являться следствием ценовой политики организации, ориентированной на сокращение размера торговых надбавок в целях оптимизации состояния товарных запасов, освоения новых рынков сбыта, привлечения потенциальных покупателей, снижения цен до уровня рыночных и т. п.

На основании данных бухгалтерской отчетности, представленной в Прил. Г, К, М и Н, рассмотрим динамику валовой прибыли исследуемой организации за последние 5 лет в табл. 13 и отразим тенденцию ее изменения на рис. 11 и 12.

## Анализ динамики валовой прибыли и результата хозяйственной деятельности ООО «Полюс» за 2002-2006 гг.

Годы	Выручка от продаж товаров, тыс. руб.	Валовая прибыль		Темп роста, %				Абсолютное изменение среднего уровня валовой прибыли, %	
		по сумме, тыс. руб.	в % к выручке от продаж товаров, % <sup>3 (2:1×100)</sup>	базисный		цепной		базисное	цепное
				выручки от продаж товаров	суммы валовой прибыли	выручки от продаж товаров	суммы валовой прибыли		
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9
2002	1 751,00	467,00	26,67	100,00	100,00	100,00	100,00	–	–
2003	2 514,00	604,00	24,03	143,58	129,34	143,58	129,34	–2,64	–2,64
2004	3 347,00	930,00	27,79	191,15	199,14	133,14	153,97	1,12	3,76
2005	3 773,00	1 028,00	27,25	215,48	220,13	112,73	110,54	0,58	–0,54
2006	4 791,00	1 281,00	26,74	273,62	274,3	126,98	124,61	0,07	–0,51

Согласно представленным в табл. 13 данным, сумма валовой прибыли от продажи товаров за анализируемый период времени возросла с 467,00 до 1 281,00 тыс. руб. В среднем за год ее абсолютная величина увеличивалась на 28,69 % ( $(\sqrt[5]{1\,281:467} \times 100 - 100)$ ), или на 203,5 тыс. руб.  $((1\,281 - 467) : (5 - 1))$ .

При этом опережающий рост суммы реализованной торговой наценки по сравнению с ростом выручки от продажи товаров создавал позитивные предпосылки для роста прибыли организации за анализируемый период времени за счет увеличения среднего уровня валовой прибыли. Его значение в среднем за год увеличивалось на 0,02 процентных пункта  $((26,74 - 26,67) : (5 - 1))$ , т. е. с 26,67 до 26,74 % соответственно за 2002 и 2006 гг.

Вместе с тем внутри анализируемого периода изменение среднего уровня валовой прибыли не было равномерным. В частности, его увеличение было сдержано сокращением доли реализованной торговой наценки в обороте организации в 2003 г. по сравнению с базисным 2002 г., а также в 2006 г. по сравнению с предшествующим 2005 г. Незначительное увеличение абсолютного размера валовой прибыли в 2005 году по сравнению с предшествующим периодом на фоне опережающего роста выручки от продажи определило отрицательную динамику среднего уровня валовой прибыли, что наглядно прослеживается на рис. 12. В результате этого с каждых 100 руб. выручки от продажи товаров в 2006 г. организация стала получать меньший доход в части основного вида деятельности на 0,51 процентных пункта. В этой связи для руководства организации является актуальным выяснение причин, обусловивших образование данной ситуации, для чего необходимо решение второй задачи общего анализа валовой прибыли.

Изучение структуры валовой осуществляется по следующим основным признакам:

- товарные группы;
- формы закупок, расчетов и виды оборота;
- периоды отчетного года (кварталы и месяцы);
- структурные подразделения.

Выбор того или иного структурного признака осуществляется в соответствии с потребностями управления. Рассмотрим анализ структуры валовой прибыли в разрезе товарных групп, так как данное направление изучения на практике получило наибольшее распространение.

Основной аналитической задачей в данном случае является выявление тех товарных позиций, которые имеют основное доленое участие в формировании общей суммы валовой прибыли или преобладающую долю реализованной торговой наценки, а также оценка их динамики.

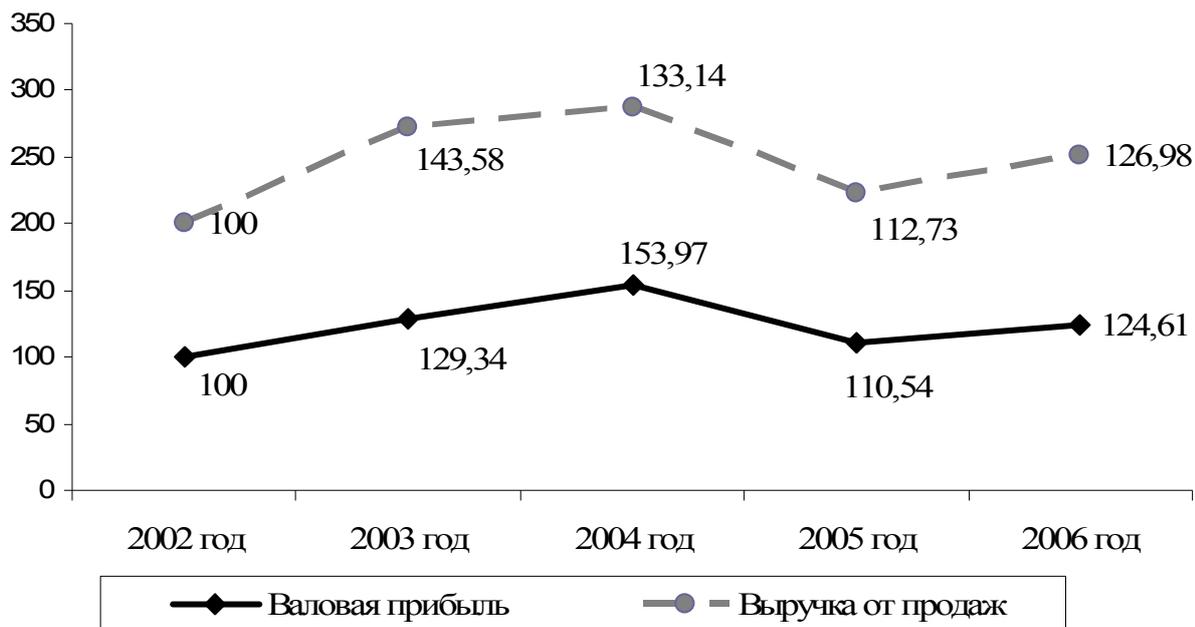


Рис. 11. Динамика валовой прибыли и выручки от продажи товаров ООО «Полюс» за 2002-2006 гг. (цепные темпы роста), %

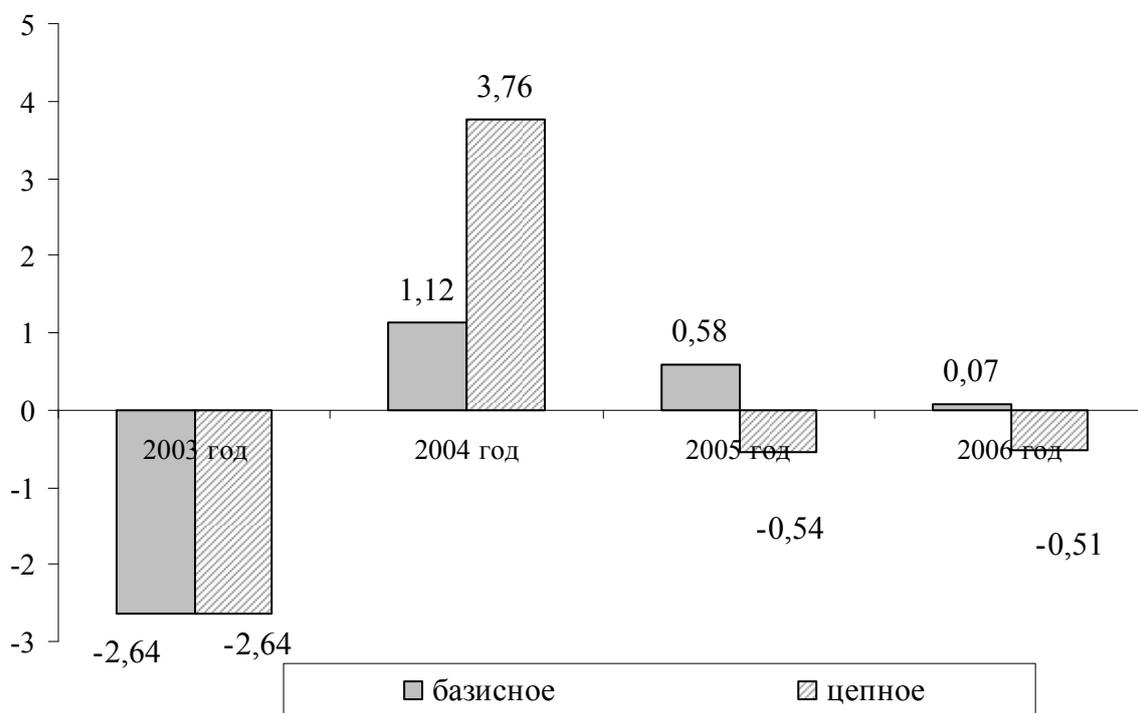


Рис. 12. Динамика среднего уровня валовой прибыли от продажи товаров ООО «Полюс» за 2002-2006 гг., %

Изучение структуры валовой прибыли необходимо осуществлять в увязки с результатами оценки динамики и структуры выручки от продажи товаров в ассортиментном разрезе, что будет полезным для оценки целесообразности дальнейшего продвижения на рынке определенных видов товаров.

Результаты анализа динамики, состава и структуры выручки от продажи товаров в разрезе товарных групп систематизируются по форме табл.14 , а валовой прибыли – в табл. 15.

*Анализ валовой прибыли ООО «Полюс» за 2005-2006 гг. в разрезе товарных групп показал (табл. 15), что наибольший вклад в абсолютный прирост валовой прибыли, который в целом за год составил 253,00 тыс. руб., внесло ее увеличение по таким товарным позициям ассортимента, как «Детское питание», «Алкогольная продукция», «Кондитерские товары», «Табачные изделия» и «Крупы», по которым прирост суммы реализованной торговой наценки составил соответственно 82,17, 36,48, 33,29, 23,26 и 18,29 тыс. руб. Данная динамика, как видно по результатам расчетов, систематизированным в табл. 14, полностью соответствовала увеличению выручки от продажи указанных товарных групп. При этом наибольшая доля валовой прибыли была получена от реализации тех же товарных позиций: 30,36, 14,13, 14,05, 9,34 и 6,21 % соответственно от совокупного абсолютного размера реализованной торговой наценки в целом за 2006 г., что также коррелирует со структурой ассортиментного распределения товарооборота за этот период времени.*

*Данная ситуация объясняется как стабильностью торговых наценок при увеличении физической массы ряда товаров, так и снижением уровня торговой наценки для увеличения объема товарооборота путем привлечения покупателей.*

*В качестве другой позитивной тенденции следует отметить рост доли продажи таких товарных групп как «Молоко и молочные консервы» (на 0,36 %), «Сахар-песок» (на 0,21 %) и «Мука пшеничная» (на 0,04 %), по которым как в прошлом, так и в отчетном годах был сформирован наибольший уровень доходности, т. е. уровень валовой прибыли составлял по ним более 33 %.*

*В то же время, несмотря на рост уровня реализованной торговой наценки на 0,52 %, по группе товаров «Чай, кофе», которая имела высокое ее значение, превышающее 31 %, произошло сокращение доли продажи на 0,06 %. Кроме того, по таким товарным группам, как «Макаронные изделия» и «Хлеб, хлебобулочная продукция» произошло сокращение валовой прибыли от продажи товаров в общей сумме на 6,26 тыс. руб. (5,14 + 1,127), что связано с уменьшением продаж по ним в совокупности на 11,18 тыс. руб. (4,46 + 6,72) при одновременном сокращении на 0,77 % уровня валовой прибыли по группе «Макаронные изделия».*

Анализ динамики, состава и структуры выручки от продажи ООО «Полюс» за 2005-2006 гг. в разрезе товарных групп<sup>1</sup>

Товарные группы	Фактически за 2005 год		Фактически за 2006 год		Абсолютное изменение по			Темп роста, % (3:1×100)
	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	сумме, тыс. руб.	удельному весу, %	6 (4-2)	
A	1	2	3	4	5 (3-1)	6 (4-2)	7	
Мясо, колбасная продукция	51,92	1,38	108,79	2,27	56,87	0,89	209,53	
Консервы	48,88	1,30	63,35	1,32	14,47	0,02	129,6	
Рыбная продукция	14,90	0,40	44,76	0,93	29,86	0,53	300,4	
Масло животное	30,00	0,80	53,52	1,12	23,52	0,32	178,4	
Масло растительное	51,49	1,36	74,87	1,56	23,38	0,20	145,41	
Маргаиновая продукция	11,10	0,29	28,81	0,60	17,71	0,31	259,55	
Молоко, молочные консервы	65,01	1,72	99,51	2,08	34,50	0,36	153,07	
Макаронные изделия	504,00	13,36	499,54	10,43	-4,46	-2,93	99,12	
Сыры	24,99	0,66	49,11	1,03	24,12	0,37	196,52	
Сахар-песок	81,39	2,16	113,68	2,37	32,29	0,21	139,67	
Кондитерские изделия	513,45	13,61	661,80	13,81	148,35	0,20	128,89	
Чай, кофе	27,50	0,73	32,23	0,67	4,73	-0,06	117,20	
Соль	21,90	0,58	35,94	0,75	14,04	0,17	164,11	
Хлеб, хлебобулочные изделия	59,40	1,57	52,68	1,10	-6,72	-0,47	88,69	
Мука пшеничная	21,99	0,58	29,49	0,62	7,50	0,04	134,11	
Крупы	507,00	13,44	618,40	12,91	111,40	-0,53	121,97	
Табачные изделия	197,09	5,22	278,50	5,81	81,41	0,59	141,31	
Алкогольная продукция	505,75	13,40	633,43	13,22	127,68	-0,18	125,25	
Детское питание	1 035,24	27,44	1 312,59	27,40	277,35	-0,04	126,79	
Итого	3 773,00	100,00	4 791,00	100,00	1018,00	-	126,98	

<sup>1</sup> Исходные данные для формирования табл. 14 и 15 представлены в Прил. П и Р

**Анализ динамики, состава и структуры валовой прибыли от продажи товаров  
ООО «Полюс» за 2005-2006 гг. в разрезе товарных групп**

Товарные группы	Фактически за 2005 год			Фактически за 2006 год			Абсолютное отклонение			Темп роста, % <i>(4:1×100)</i>
	Сумма, тыс. руб.	Уровень, % к выручке от продаж	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Уровень, % к выручке от продаж	Удельный вес, %	по сумме, тыс. руб.	по уровню в % к выручке от продаж	по удельному весу, %	
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7 (4-1)</i>	<i>8 (5-2)</i>	<i>9 (6-3)</i>	<i>10</i>
Мясо, колбасная продукция	4,72	9,09	0,46	9,89	9,09	0,77	5,17	-	0,31	209,53
Консервы	11,28	23,08	1,10	14,62	23,08	1,14	3,34	-	0,04	129,61
Рыбная продукция	3,44	23,09	0,33	10,33	23,08	0,80	6,89	-0,01	0,47	300,29
Масло животное	5,00	16,67	0,49	8,92	16,67	0,69	3,92	-	0,20	178,4
Масло растительное	14,71	28,57	1,43	21,39	28,57	1,67	6,68	-	0,24	145,41
Маргаиновая продукция	3,17	28,56	0,31	8,23	28,57	0,64	5,06	0,01	0,33	259,62
Молоко, молочные консервы	21,67	33,33	2,11	33,17	33,33	2,59	11,50	-	0,48	153,07
Макаронные изделия	144,00	28,57	14,01	138,86	27,8	10,84	-5,14	-0,77	-3,17	96,43
Сыры	7,14	28,57	0,69	14,03	28,57	1,10	6,89	-	0,41	196,5
Сахар-песок	27,13	33,33	2,64	37,64	33,11	2,94	10,51	-0,30	0,30	138,74
Кондитерские изделия	146,70	28,57	14,27	179,99	27,2	14,05	33,29	-1,37	-0,22	122,69
Чай, кофе	8,57	31,16	0,83	10,21	31,68	0,80	1,64	0,52	-0,03	119,14
Соль	4,32	19,73	0,42	5,99	16,67	0,47	1,67	-3,06	0,05	138,66
Хлеб, хлебобулочные изделия	9,90	16,67	0,96	8,78	16,67	0,69	-1,12	-	-0,27	88,69
Мука пшеничная	7,33	33,33	0,71	9,83	33,33	0,77	2,50	-	0,06	134,11
Крупы	101,40	20,00	9,86	119,69	19,36	9,34	18,29	-0,64	-0,52	118,04
Табачные изделия	56,31	28,57	5,48	79,57	28,57	6,21	23,26	-	0,73	141,31
Алкогольная продукция	144,50	28,57	14,06	180,98	28,57	14,13	36,48	-	0,07	125,25
Детское питание	306,71	29,63	29,84	388,88	29,63	30,36	82,17	-	0,52	126,79
Итого	1 028,00	27,25	100,00	1 281,00	26,74	100,00	253,00	-0,51	-	124,61

*Данное изменение явилось результатом снижения спроса на эти товары, несмотря на то, что руководством предприятия было принято решение уменьшить уровень торговой наценки на макаронные изделия, оказавшие наибольшее негативное влияние на формирование суммы совокупного дохода по реализованной торговой надбавке.*

*Негативным следствием вышеуказанных тенденций ухудшения структуры продаж организации может явиться образование потерь в прибыли от продажи товаров, количественная оценка чего будет дана в рамках факторного анализа валовой прибыли.*

#### 4.2. Анализ влияния факторов на изменение валовой прибыли

На следующем этапе анализа валовой прибыли выявляют причины изменения ее абсолютной величины под воздействием влияния факторов. Совокупность таких факторов, находящихся с изучаемым показателем в детерминированной зависимости, представлена на рис. 13.

Согласно приведенной классификации, **факторами первого порядка**, оказывающими непосредственное и первоочередное влияние на результирующий показатель, являются *выручка от продажи товаров* и *средний уровень валовой прибыли*. Количественное измерение влияния этих факторов на динамику валовой прибыли осуществляется на основе мультипликативной модели вида

$$ВП = ВР \times \bar{У}_{ВП} : 100 \%$$

Для расчета влияния факторов в вышеприведенной модели возможно использование таких методов изучения прямой детерминированной факторной связи, как метод абсолютных и относительных разниц, метод цепных подстановок и метод дифференциально-интегральных исчислений. Однако наиболее целесообразно применять с этой целью метод абсолютных разниц, согласно которому:

– величина влияния выручки от продажи товаров на изменение суммы валовой прибыли ( $\Delta ВР$  (ВР)) определяется расчетом:  $\Delta ВР \times \bar{У}_{ВП 0} : 100\%$ ;

– величина влияния среднего уровня валовой прибыли на изменение ее суммы ( $\Delta \bar{У}_{ВП}$ ) определяется расчетом:  $\Delta \bar{У}_{ВП} \times ВР_1 : 100\%$ .

Апробация рассмотренной методики оценки влияния факторов первого порядка на изменение суммы валовой прибыли осуществлена в табл. 16.

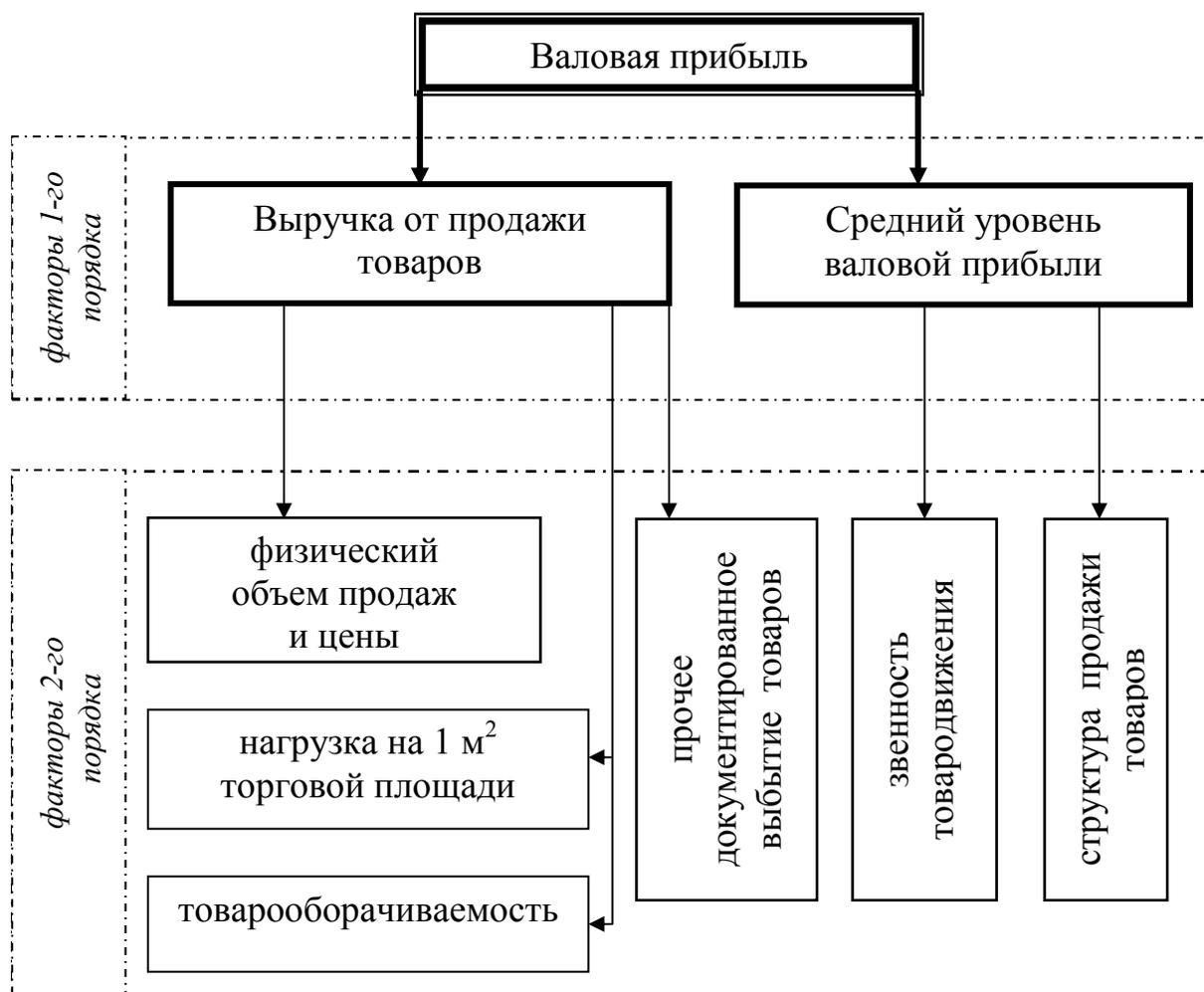


Рис. 13. Классификация факторов, находящихся в детерминированной зависимости с изменением валовой прибыли торговых организаций, по степени их детализации

Таблица 16

**Расчет влияния выручки от продажи и среднего уровня валовой прибыли на динамику суммы валовой прибыли ООО «Полюс» за 2005-2006 гг. (методом абсолютных разниц)**

Наименование факторов	Расчет влияния факторов		Величина влияния, тыс. руб.
	методика расчета	расчет	
Увеличение выручки от продажи товаров	$\Delta ВР \times \bar{У}_{ВП0} : 100\%$	$1\,018,00 \times 27,25 : 100$	277,41
Снижение среднего уровня валовой прибыли	$\Delta \bar{У}_{ВП} \times ВР_1 : 100\%$	$(-0,51) \times 4\,791,00 : 100$	-24,43 <sup>1</sup>
Итого изменение валовой прибыли	$\Delta ВП (ВР) + \Delta ВП (\bar{У}_{ВП})$	$277,41 - 24,43$	252,98

<sup>1</sup> Данная величина должна быть тождественной величине изменения прибыли от продажи за счет среднего уровня валовой прибыли, рассчитанной в табл.8.

Согласно данным табл. 16, росту валовой прибыли организации за исследуемый период на 253 тыс. руб., способствовало увеличение выручки от продажи товаров, которое обусловило прирост изучаемого показателя на 277,41 тыс. руб. Вместе с тем данное увеличение было сдержано сокращением среднего уровня валовой прибыли на 0,51 процентных пункта, в результате чего организация недополучила 24,32 тыс. руб. реализованной торговой наценки.

Для конкретизации полученных результатов осуществляется изучения влияния факторов на изменение выручки от продаж и среднего уровня валовой прибыли от продажи товаров. По отношению к абсолютной величине валовой прибыли это будут **факторы второго порядка**, которые оказывают опосредованное влияние на ее изменение.

В ходе интерпретации результатов факторного анализа взаимосвязи динамики валовой прибыли и факторов, ее определяющих, следует помнить, что положительную оценку дают в том случае, когда прирост валовой прибыли от продажи товаров обусловлен в большей степени ростом выручки от продаж, достигнутым в результате интенсификации использования хозяйственных ресурсов.

В ходе факторного анализа выручки от продаж обращают внимание на те изменения основного оценочного показателя хозяйственной деятельности, которые обусловлены изменением физического объема продаж и цен, изменением эффективности использования отдельных ресурсов и наличием прочего документированного выбытия товаров.

Для количественного измерения влияния изменение *физического объема продаж* ( $g$ ) и *цен* ( $p$ ) используют индексный метод, с помощью которого определяется величина влияния указанных факторов на изменение выручки от продажи ( $\Delta ВР$  ( $p$ ) и  $\Delta ВР$  ( $g$ ) – см. п. 3.2). После этого методом абсолютных разниц рассчитывают величину изменения валовой прибыли от продажи товаров за счет указанных факторов, для чего следует воспользоваться следующими формулами:

– величина влияния физического объема продаж на изменение суммы валовой прибыли ( $\Delta ВП$  ( $ВР(g)$ )):  $\Delta ВР(g) \times \bar{У}_{ВП 0} : 100 \%$ ;

– величина влияния цен на изменение суммы валовой прибыли ( $\Delta ВП$  ( $ВР(p)$ )):  $\Delta ВР(p) \times \bar{У}_{ВП 0} : 100 \%$ .

Результаты расчетов в этом случае рекомендуется оформлять в табл. 17.

Данные табл. 17 демонстрируют, что росту валовой прибыли от продажи товаров ООО «Полюс» способствовало увеличение как уровня цен, так и физического объема продаж. При этом больший вклад в данное изменение принадлежал последнему фактору, что является положительным

Таблица 17  
**Расчет влияния физического объема продаж и цен на динамику суммы валовой прибыли ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

Факторы	Влияние факторов на изменение выручки от продажи товаров			Влияние на изменение валовой прибыли		
	Методика расчета	Расчет	Величина, тыс. руб.	Методика расчета	Расчет	Величина, тыс. руб.
Увеличение физического объема продажи товаров	$BP_1: I_p - BP_0$	4 791,00:1,099 – 3 773,00	586,42	$\Delta BP(g) \times \bar{Y}_{BP0} : 100\%$	$586,42 \times 27,25 : 100\%$	159,80
Увеличение цен	$BP_1 - BP_1: I_p$	4 791,00 – 4 791,00:1,099	431,58	$\Delta BP(p) \times \bar{Y}_{BP0} : 100\%$	$431,58 \times 27,25 : 100\%$	117,61

Таблица 18  
**Расчет влияния факторов, характеризующих эффективность использования товарных запасов и торговой площади, на изменение валовой прибыли ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

Факторы	Влияние интенсивных факторов на изменение выручки от продажи товаров			Влияние интенсивных факторов на изменение валовой прибыли		
	Методика расчета	Расчет <sup>9</sup>	Величина, тыс. руб.	Методика расчета	Расчет	Величина, тыс. руб.
Замедление скорости обращения товарных запасов	$\Delta C \times \bar{TЗ}_1$	-3,81 × 600,25	-2 286,95	$\Delta BP(C) \times \bar{Y}_{BP0} : 100\%$	$-3 217,52 \times 27,25 : 100\%$	-623,19
Рост средней нагрузки на 1 м <sup>2</sup> торговой площади	$\Delta H \times S_1$	4,61 × 161,00	742,21	$\Delta BP(H) \times \bar{Y}_{BP0} : 100\%$	$1 018,80 \times 27,25 : 100\%$	202,25

<sup>9</sup> Исходные данные для расчета см. в Прил. Б

моментом в деятельности организации. В частности, в результате роста объема продаваемых товаров на 15,5 % ((4 791,00:1,099) : 3 773,00 × 100 – 100 %) валовая прибыль организации возросла почти на 160 тыс. руб., в то время как повышение уровня цен в среднем за год на 9,9 % предопределило ее рост на 117,61 тыс. руб.

На динамику валовой прибыли оказывает опосредованное влияние изменение эффективности использования таких ресурсов, как товарные запасы и торговая площадь. В этом случае в первую очередь одним из методов прямого детерминированного факторного анализа определяют величину изменения выручки от продажи за счет показателей интенсивности – скорости обращения товарных запасов и нагрузки на 1 м<sup>2</sup> торговой площади – (ΔВР (С) и ΔВР (Н)), после чего методом абсолютных разниц рассчитывают величину изменения валовой прибыли от продажи товаров за счет указанных факторов.

Для реализации последнего расчета пользуются следующими формулами (см. табл. 18):

– величина влияния скорости обращения товарных запасов на изменение суммы валовой прибыли (ΔВП (ВР(С))):  $\Delta ВР (С) \times \bar{У}_{ВП 0} : 100 \%$ ;

– величина влияния нагрузки на 1 м<sup>2</sup> торговой площади на изменение суммы валовой прибыли (ΔВП (ВР(Н))):  $\Delta ВР (Н) \times \bar{У}_{ВП 0} : 100 \%$

Согласно данным табл. 18, сдерживающим фактором роста суммы валовой прибыли ООО «Полюс» в отчетном периоде явилось замедление скорости товарного обращения на 3,81 оборота, в результате чего организация недополучила выручки от продажи в размере 2 286,95 тыс. руб., что, в свою очередь, спровоцировало сокращение суммы реализованной торговой наценки на 623,19 тыс. руб. Вместе с тем использование одного из элементов материально-технической базы организации – торговой площади – в 2006 г. носило преимущественно интенсивный характер, что выражено в увеличении нагрузки на 1 м<sup>2</sup> на 18,33 % (см. Прил. Б) при увеличении размера торговой площади на 7,33 % (см. Прил. Б). Вследствие этого руководство организации обеспечило прирост товарооборота, а в этой связи и валовой прибыли на 202,25 тыс. руб.

На уменьшение суммы валовой прибыли оказывает наличие прочего документированного выбытия товаров, которое провоцирует сокращение товарных ресурсов, обеспечивающих процесс продажи товаров. Для количественного измерения воздействия данного фактора на изменение суммы валовой прибыли осуществляют расчет:  $\Delta ВР (ПДВ) \times \bar{У}_{ВП 0} : 100 \%$ , где изменение выручки от продажи за счет прочего документированного выбытия товаров (ΔВР (ПДВ)) определяется приемом сравнения с учетом об-

ратного характера воздействия данного фактора на изменение выручки от продажи товаров:

$$\Delta ВР (ПДВ) = - (ПДВ_1 - ПДВ_0),$$

где ПДВ – прочее документированное выбытие товаров.

*Согласно информации, представленной в Прил. У, сумма прочего документированного выбытия товаров за 2005 и 2006 гг. составляла соответственно 227,82 и 109,83 тыс. руб., т. е. она сократилась, увеличив выручку от продажи на 117,99 тыс. руб. (109,83 – 227,82), а тем самым и сумму валовой прибыли на 32,15 тыс. руб. (117,99 × 27,25 : 100 %).*

Изменение среднего уровня валовой прибыли происходит прежде всего в связи с изменениями в структуре выручки от продажи товаров, имеющих разный уровень торговой наценки, а также в связи с изменением звенности товародвижения.

При оценке влияния изменений, произошедших в структуре выручки от продажи товаров, имеющих разный уровень торговой наценки, на динамику уровня валовой прибыли следует помнить, что структура реализации товаров может оказывать как положительное, так и отрицательное влияние на динамику суммы валовой прибыли: если увеличится доля товаров, имеющих более высокий уровень реализованной торговой наценки, то сумма валовой прибыли возрастет, а при обратной тенденции – сократится.

Расчет среднего уровня валовой прибыли может быть представлен в виде средней арифметической взвешенной:

$$\bar{y}_{ВП} = \frac{\sum_{i=1}^n (y_{ВП_i} \times d_i)}{100\%},$$

где  $y_{ВП_i}$  – уровень валовой прибыли от продажи товаров по  $i$ -й группе товаров (виду оборота);  $d_i$  – удельный вес продажи товаров по  $i$ -й группе товаров (виду оборота) в общем объеме выручки от продажи товаров;  $n$  – число ассортиментных позиций (видов оборота).

Для расчета влияния изменений в структуре выручки от продажи товаров на изменение среднего уровня и суммы валовой прибыли рекомендуется применять метод разниц с использованием процентных чисел, согласно которому:

– изменение среднего уровня валовой прибыли за счет структурных сдвигов в товарообороте ( $\Delta \bar{y}_{ВП} (d)$ ) определяется расчетом:

$$\Delta \bar{y}_{ВП} (d) = \frac{\sum_{i=1}^n (\Delta d_i \times y_{ВП_{i,0}})}{100\%},$$

где  $\Delta d_i$  – изменение удельного веса выручки от продажи товаров по  $i$ -й товарной группы в общей сумме продаж за период;

– изменение суммы валовой прибыли от продажи товаров рассчитывается методом абсолютных разниц по формуле

$$\Delta \text{ВП}(d) = \Delta \bar{Y}_{\text{ВП}}(d) \times \text{ВР}_1 : 100 \%$$

Результаты расчетов систематизируются в табл. 19.

*Исходя из данных табл. 19, можно сделать вывод о том, что уровень валовой прибыли от реализации товаров в среднем по организации снизился на 0,13 % в результате произошедших структурных сдвигов негативного характера в выручке от продажи товаров, по причине чего сумма валовой прибыли уменьшилась на 6,23 тыс. руб.*

*Таким образом, в отчетном году произошло ухудшение структуры формирования товарооборота с точки зрения уровня доходности реализуемых товарных групп. Проявлением этого явилось снижение удельного веса продажи товаров по таким группам, как: «Макаронные изделия», «Хлеб, хлебобулочная продукция», «Чай», «Крупы», «Алкогольная продукция» и «Детское питание» (см. табл. 14), по которым в 2005 г. был достигнут достаточно высокий уровень реализованной торговой наценки (см. табл. 15).*

*В целом попытки руководства организации снизить уровень торговых наценок принесли определенные положительные результаты, что выразилось в увеличении розничного товарооборота за счет роста физического объема продаж. В дальнейшем руководству ООО «Полюс» следует продолжать выбранную политику по формированию продажных цен и одновременно изыскивать возможности по предотвращению сокращения уровня валовой прибыли за счет привлечения большего числа покупателей при одновременной оптимизации состояния товарных запасов, что создаст потенциальную возможность роста финансового результата от основной деятельности ООО «Полюс».*

На уровень валовой прибыли оказывает влияние *изменения звенности товародвижения*. Следует отметить, что рост торговых наценок может быть оправдан, если он не влечет за собой значительное увеличение продажных цен по сравнению с рыночными. Он возможен лишь при значительном сокращении покупных цен в результате рационализации товародвижения, т. е. уменьшения промежуточных звеньев на пути продвижения товаров от производителей до торговой организации.

При наличии необходимой информации о возможном уменьшении покупных цен в результате сокращения звенности товародвижения, расчет влияния данного фактора на изменение среднего уровня валовой прибыли осуществляется на основе формулы

$$\Delta \bar{O}_{\text{ВП}} (\Delta \bar{TН}) = \bar{Y}_{\text{ВП}}' - \bar{Y}_{\text{ВП}1},$$

где  $\bar{Y}_{\text{ВП}1}$  – средний уровень валовой прибыли, действующий в отчетном периоде до сокращения звенности товародвижения;  $\bar{Y}_{\text{ВП}}'$  – средний

Расчет влияния изменения структуры выручки от продажи товаров на средний уровень и сумму валовой прибыли  
 ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.

Товарные группы	Структура выручки от продаж, %		Уровень валовой прибыли в 2005 году, %	Процентные числа, %	Величина влияния структуры выручки от продажи товаров на сумму валовой прибыли, тыс.руб.	
	Фактически сложившаяся в				уровень валовой прибыли, %	сумму валовой прибыли, тыс.руб.
	2005 году	2006 году				
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3 (2 - 1)</i>	<i>5 (3 × 4)</i>	<i>6</i>	<i>7 (6 × BP<sub>2006</sub> : 100 %)</i>
Мясо, колбасная продукция	1,38	2,27	0,89	8,09	x	x
Консервы	1,30	1,32	0,02	0,46	x	x
Рыбная продукция	0,40	0,93	0,53	12,24	x	x
Масло животное	0,80	1,12	0,32	5,33	x	x
Масло растительное	1,36	1,56	0,20	5,71	x	x
Маргаиновая продукция	0,29	0,60	0,31	8,85	x	x
Молоко, молочные консервы	1,72	2,08	0,36	12,00	x	x
Макаронные изделия	13,36	10,43	-2,93	-83,71	x	x
Сыры	0,66	1,03	0,37	10,57	x	x
Сахар-песок	2,16	2,37	0,21	7,00	x	x
Кондитерские изделия	13,61	13,81	0,20	5,71	x	x
Чай, кофе	0,73	0,63	-0,06	-1,87	x	x
Соль	0,58	0,75	0,17	3,35	x	x
Хлеб, хлебобулочные изделия	1,57	1,10	-0,47	-7,85	x	x
Мука пшеничная	0,58	0,62	0,04	1,33	x	x
Крупы	13,44	12,91	-0,53	-10,6	x	x
Табачные изделия	5,22	5,81	0,59	16,86	x	x
Алкогольная продукция	13,4	13,22	-0,18	-5,14	x	x
Детское питание	27,44	27,4	-0,04	-1,19	x	x
Итого	100,00	100,00	-	-12,86	-0,13	-6,23

уровень валовой прибыли после увеличения торговой наценки в результате рационализации товародвижения, определяемый расчетом:

$$\overline{Y}_{\text{ВП}}' = \frac{\overline{\text{ТН}}'}{100\% + \overline{\text{ТН}}'} \times 100\%,$$

где  $\overline{\text{ТН}}'$  – средний размер торговой наценки (%) на реализуемые товары, увеличенный на ее прирост за счет сокращения звенности товародвижения, т. е.:

$$\overline{\text{ТН}}' = \overline{\text{ТН}}_1 + \Delta\overline{\text{ТН}},$$

где  $\overline{\text{ТН}}_1$  – средний размер торговой наценки, действующий в отчетном периоде до сокращения звенности товародвижения;  $\Delta\overline{\text{ТН}}$  – прирост торговой наценки за счет сокращения звенности товародвижения (т. е. за счет сокращения покупных цен).

В этой связи изменение суммы валовой прибыли от продажи товаров за счет сокращения звенности товародвижения рассчитывается на основе метода абсолютных разниц:

$$\Delta\hat{\text{АР}} (\Delta\overline{\text{ТН}}) = \frac{\overline{\Delta\text{О}}_{\text{ВП}} (\Delta\overline{\text{ТН}}) \times \text{ВР}_1}{100\%}$$

### Тесты для самоконтроля знаний

1. Валовая прибыль от продажи товаров представляет собой разность между:

- а) выручкой от продажи товаров и покупной стоимостью проданных товаров;
- б) выручкой от продажи товаров и расходами по обычным видам деятельности;
- в) выручкой от продажи товаров и расходами на продажу товаров.

2. Целью анализа валовой прибыли является оценка:

- а) достаточности валовой прибыли для покрытия расходов на продажу, а также выявление внутренних резервов ее роста;
- б) структуры валовой прибыли в ассортиментном разрезе;
- в) изменения среднего уровня валовой прибыли за отчетный и предшествующие годы.

3. Средний уровень валовой прибыли:

- а) больше среднего уровня торговой наценки;
- б) меньше среднего уровня торговой наценки;
- в) равен среднему уровню торговой наценки.

4. В рамках общего анализа валовой прибыли используются приемы:
- сравнения, относительных величин интенсивности и структуры, метод абсолютных разниц;
  - сравнения, относительных величин динамики, интенсивности и структуры;
  - сравнения, относительных величин интенсивности и структуры.
5. Для расчета влияния выручки от продажи товаров и среднего уровня валовой прибыли на изменение абсолютной величины валовой прибыли используются приемы ... .. факторного анализа.
6. Исходная модель факторного анализа валовой прибыли является:
- аддитивной;
  - кратной;
  - мультипликативной.
7. Факторами первого порядка, влияющими на изменение абсолютной величины валовой прибыли, являются:\*
- средний уровень валовой прибыли;
  - средний уровень расходов на продажу товаров;
  - выручка от продажи товаров;
  - цены;
  - товарооборачиваемость.
8. Величина влияния среднего уровня валовой прибыли на изменение прибыли от продаж рассчитывается методом:
- разниц с использованием процентных чисел;
  - абсолютных разниц;
  - сравнения;
  - балансовой увязки.
9. При наличии данных о структуре товарооборота в ассортиментном разрезе и уровне валовой прибыли по каждой товарной группе значение среднего уровня валовой прибыли рассчитывается методом средней:
- арифметической простой;
  - арифметической взвешенной;
  - геометрической.
10. Потери валовой прибыли от продажи товаров в случае замедления оборачиваемости товарных запасов рассчитываются по формуле:
- $\Delta ВР (С) \times \bar{У}_{ВП 0} : 100 \%$ ;
  - $\Delta ВР (С) \times \bar{У}_{ВП 1} : 100 \%$ ;
  - определить невозможно.

11. Величина влияния изменения структуры товарооборота на динамику среднего уровня валовой прибыли торговой организации составляет:

<i>Товарные группы</i>	<i>Изменение структуры товарооборота, %</i>	<i>Базисное значение уровня валовой прибыли, %</i>
Непродовольственные товары	+ 13	25
Продовольственные товары	- 13	15

а) + 130 %;

б) - 1,3 %;

в) + 1,3 %.

12. Установите соответствие методики расчета влияния сокращения звенности товародвижения на изменение ниже приведенных показателей:

а) среднего уровня валовой прибыли;

в)  $\frac{\overline{\Delta O}_{\text{ВП}} (\Delta \overline{\text{ТН}}) \times \text{ВР}_1}{100 \%}$  ;

б) суммы валовой прибыли;

г)  $\frac{\overline{\text{ТН}}'}{100 \% + \overline{\text{ТН}}'} \times 100 \%$  ;

д)  $\overline{Y}_{\text{ВП}}' - \overline{Y}_{\text{ВП}_1}$ .

## 5. АНАЛИЗ РАСХОДОВ НА ПРОДАЖУ ТОВАРОВ

### 5.1. Значение, задачи и источники анализа расходов на продажу

**Расходы на продажу товаров** (*издержки обращения*) представляют собой выраженные в денежной форме затраты по доведению товаров от производителей до непосредственных потребителей. Они измеряются в абсолютной величине и по уровню в процентах к выручке от продажи товаров. Методика расчета последнего, который показывает, сколько процентов занимают расходы на продажу в продажной стоимости товаров, представлена в табл. 3.

Уровень расходов на продажу товаров является одним из важнейших качественных показателей оценки финансово-хозяйственной деятельности торговых организаций. Относительное сокращение затрат, обусловленное снижением их уровня, является основной предпосылкой роста прибыли от основной деятельности и увеличения рентабельности продаж.

В организациях торговли можно выделить несколько основных направлений относительного сокращения расходов на продажу товаров:

1) перенесение операций по подготовке товаров к продаже в сферу производства с тем, чтобы они стали заключительной стадией технологического процесса. Помимо экономического, это дает и социальный эффект, поскольку у потребителя уменьшается затраченное на приобретение товара время;

2) комплексная рационализация торговых процессов, в частности применение комплексной технологии доставки и продажи товаров в тароборудовании;

3) относительное сокращение чистых расходов, возможное в результате выявления и мобилизации внутренних резервов уменьшения непроизводительных расходов и потерь, осуществляемое на базе проведенного управленческого анализа. При этом, помимо традиционного экономического анализа, большую помощь в выявлении непроизводительных расходов и потерь может оказать функционально-стоимостный анализ, применение которого в настоящее время в аналитической практике работы руководства торговых организаций ограничено по причине необходимости проведения трудоемкой подготовительной работы по дифференциации статей на отдельные функции, оценки функций с помощью стоимостных показателей, их нормированию.

Значение анализа расходов на продажу торговых организаций заключается в формировании экономически обоснованной оценки их динамики и соблюдения сметы, а также в выявлении внутренних резервов относительного сокращения расходов на продажу за счет устранения непроизводительных расходов и потерь.

Для достижения указанной цели в ходе анализа расходов на продажу осуществляется последовательное решение следующих *задач*:

1) общий анализ, в рамках которого выявляется и оценивается изменение расходов на продажу в целом и в разрезе элементов (статей) затрат в динамике и по сравнению со сметными данными;

2) факторный анализ, в ходе которого осуществляется изучение влияния субъективных и объективных факторов на выявленное ранее изменение суммы расходов на продажу;

3) анализ отдельных элементов (статей) расходов на продажу, предполагающий углубленное изучение наиболее значимых из них;

4) анализ взаимосвязи динамики расходов на продажу и результатов основной финансово-хозяйственной деятельности (маржинальный анализ или анализ безубыточности).

Степень детализации указанных аналитических задач зависит от целей преследуемых аналитиком, а также от содержания информационного обеспечения анализа.

Информационная база анализа расходов на продажу торговой организации включает следующие источники данных:

1) *показатели сметы расходов на продажу* в разрезе элементов (статей), которые включаются в состав финансового плана;

2) *показатели форм бухгалтерской (финансовой) отчетности*:

– общая за период сумма расходов на продажу товаров, приходящаяся на реализованные товары, отражающаяся в форме № 2 бухгалтерской отчетности «Отчет о прибыли и убытках» по строке 030 «Коммерческие расходы»;

– расходы по обычным видам деятельности в разрезе экономических элементов, находящие отражение в разделе «Расходы по обычным видам деятельности» формы № 5 бухгалтерской отчетности «Приложение к бухгалтерскому балансу»;

– расходы на продажу, приходящиеся на остаток товаров, которые отражаются во II разделе формы № 1 бухгалтерской отчетности «Бухгалтерский баланс» по строке 213 и используются с целью уточнения распределения расходов на продажу, произведенных организаций, по смежным периодам;

3) *показатели форм статистической отчетности*:

– формы № 5-з «Сведения о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг)», в которой отражается общая сумма расходов на продажу за отчетный и предшествующий периоды с детализацией по элементам затрат и видам деятельности;

– формы П-4 «Сведения о численности, заработной плате и движении работников» и формы 1-т «Сведения о численности и заработной плате работников по видам деятельности», которые используются при анализе динамики расходов на оплату труда;

– формы П-5(м) «Основные сведения о деятельности организаций», содержащая среди прочих показателей информацию о сумме расходов на продажу за отчетный и предшествующий ему кварталы;

– формы 1-предприятие «Основные сведения о деятельности предприятия», которая в составе прочих показателей содержит информацию о сумме расходов на продажу за отчетный и предшествующий ему года;

– формы ПМ «Сведения об основных показателях деятельности малого предприятия», содержащая среди прочих показателей информацию о сумме расходов на продажу организаций, относящихся к субъектам малого бизнеса, за отчетный и предшествующий ему кварталы.

4) данные синтетического и аналитического учета по счетам 44 «Расходы на продажу», 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и др., которые используются при поэлементном (постатейном) анализе расходов на продажу;

5) первичные документы (ведомости начисления заработной платы, счета-фактуры, товаротранспортные накладные и т. п.);

6) результаты ранее проводимых аудиторских проверок и личные наблюдения.

## 5.2. Общий анализ расходов на продажу

В ходе общего анализа расходов на продажу товаров, исходя из имеющейся информационной базы, последовательно решаются следующие задачи:

1) изучение и оценка динамики расходов на продажу за ряд лет;

2) изучение и оценка структуры расходов на продажу в разрезе различных признаков и ее изменения за отчетный и предшествующий ему годы

3) изучение и оценка соблюдения сметы расходов на продажу (при ее наличии) в разрезе различных признаков.

В ходе решения первой задачи общего анализа расходов на продажу используют приемы сравнения, относительных величин интенсивности, динамики, а также графический метод для наглядного отображения результатов анализа

Формируя экономическую оценку результатов анализа, следует помнить, что тенденция изменения расходов на продажу в динамике оценивается положительно при снижении их среднего уровня, обусловленном опережающими темпами роста выручки от продажи товаров по сравнению с абсолютной величиной расходов на продажу.

Для систематизации результатов решения первой задачи общего анализа расходов на продажу используют табл. 20, сформированную на

основе данных Прил. Г, К, М и Н. Для наглядного изображения результатов анализа – рис.14.

*Проведенный в табл. 20 анализ динамики расходов на продажу ООО «Полюс» за последние 5 лет его деятельности показал, что в целом за данный период имела место преимущественно негативная тенденция, выраженная в опережающем росте их абсолютного размера относительно выручки от продажи товаров. В результате этого, в среднем за год уровень расходов на продажу увеличивался на 0,89 %  $((25,38 - 21,82) : (5 - 1))$ , достигнув наибольшего своего значения в отчетном 2006 г. – 25,38 %, что на 3,56 % больше 2002 г. и на 3,38 % больше значения предшествующего 2005 г.*

*Снижение среднего уровня расходов на продажу способствовало получению большей прибыли от продаж только в 2005 году. Однако уже в следующем периоде более значительные темпы роста абсолютной величины расходов на продажу относительно изменения выручки от продаж в динамике, оказали негативное влияние на конечные финансовые результаты деятельности организации.*

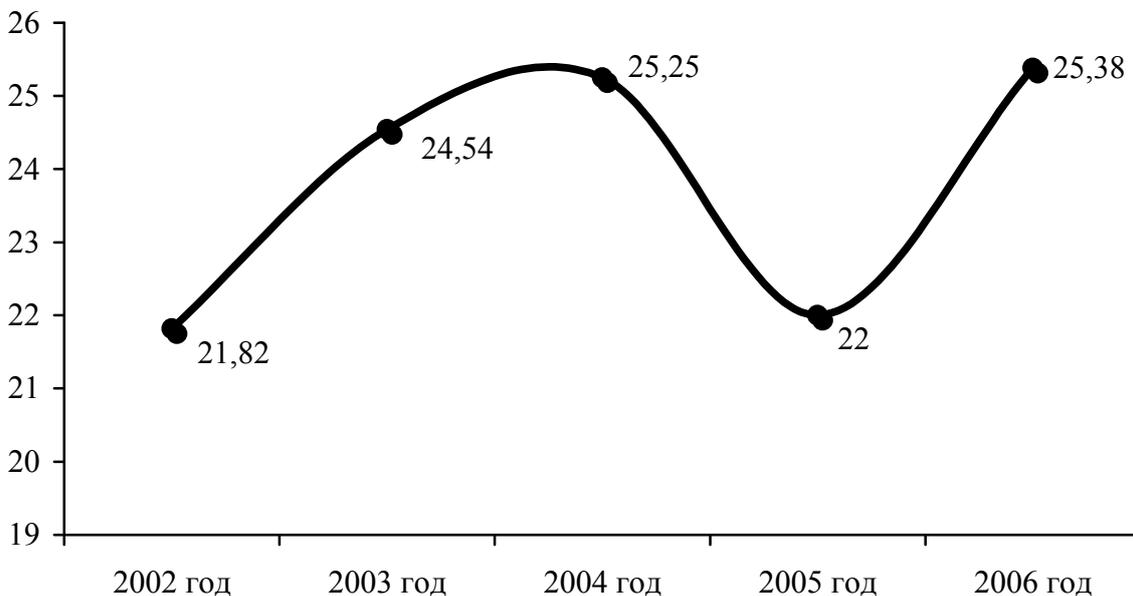


Рис. 14. Динамика среднего уровня расходов на продажу ООО «Полюс» за 2002-2006 гг., %

Таблица 20  
**Анализ динамики расходов на продажу и результата хозяйственной деятельности ООО «Полюс» за 2002-2006 гг.**

Годы	Выручка от продажи товаров, тыс. руб.	Расходы на продажу		Темп роста, %				Абсолютное изменение среднего уровня расходов на продажу, %	
		Сумма, тыс. руб.	Уровень в % к 3 (2:1 × 100)	базисный		цепной		базисное	цепное
				выручки от продажи товаров	суммы расходов на продажу	выручки от продажи товаров	суммы расходов на продажу		
A	1	2	3 (2:1 × 100)	4	5	6	7	8	9
2002	1 751,00	382,00	21,82	100,00	100,00	100,00	100,00	–	–
2003	2 514,00	617,00	24,54	143,58	161,52	143,58	161,52	2,72	2,72
2004	3 347,00	845,00	25,25	191,15	221,20	133,14	136,95	3,43	0,71
2005	3 773,00	830,00	22,00	215,48	217,28	112,73	98,23	0,18	–3,25
2006	4 791,00	1 216,00	25,38	273,62	318,33	128,98	146,51	3,56	3,38

С целью выявления элементов расходов на продажу, обуславливающих негативную тенденцию изменения общей их величины за последние два года, на следующем этапе анализа изучают их динамику и структуру.

В зависимости от содержания информационной базы исследования изучение структуры расходов на продажу проводится в разрезе:

- элементов и (или) статей затрат – с целью выявления наиболее значимых среди них, изменение удельного веса которых оказывает значительное влияние на относительное изменение расходов в целом;
- периодов отчетного года – с целью выявления временного отрезка периода функционирования организации, который характеризуется большей издержкоемкостью;
- структурных подразделений, центров ответственности – с целью выявления тех, в которых допускается образование относительного перерасхода или достигается относительная экономия расходов на продажу, а также с целью выявления структурных подразделений, изменение удельного веса расходов на продажу по которым оказывает наиболее существенное влияние на относительное изменение расходов в целом по организации.

Для оценки изменения расходов на продажу с учетом динамики выручки от продажи товаров определяют усилия коллектива по экономии расходов на продажу товаров с учетом фактически сложившейся тенденции изменения выручки от продажи товаров. С этой целью дополнительно к приемам общего анализа используют приемы изучения прямой детерминированной факторной связи, посредством которых определяют сумму **относительной экономии (перерасхода) расходов на продажу**.

Расчет суммы относительной экономии осуществляется несколькими методами, которые систематизированы в табл. 21. При этом первые три варианта расчета дают приблизительный результат, так как не учитывают тот факт, что объем выручки от продажи товаров влияет только на абсолютную величину условно-переменных расходов, в связи с чем при наличии необходимой информационной базы в ходе анализа расходов на продажу целесообразнее использовать четвертый вариант, который будет реализован в табл. 24.

С целью анализа изменения расходов на продажу ООО «Полюс» за последние два года, на протяжении которых, как указывалось выше, был отмечен наибольший прирост как их суммы, так и уровня, на основании данных отчетности и оборотно-сальдовой ведомости по счету 44 «Расходы на продажу» (см. Прил. Ж, С и Т) сформируем аналитическую информацию, результаты анализа которой представлены в табл. 22, а также наглядно изображены на рис. 15 и 16.

Таблица 2.1

## Методика расчета суммы относительной экономии (–) (перерасхода (+)) расходов на продажу

Методика расчета	Условные обозначения	Название применяемого метода расчета
1. $\Delta \text{РП} (\Delta \bar{Y}_{\text{рп}}) = (\Delta \bar{Y}_{\text{рп}} \times \text{ВР}^1) : 100 \%$	$\Delta \bar{Y}_{\text{рп}}$ – абсолютное изменение среднего уровня расходов на продажу за период; $\text{ВР}_1$ – отчетное значение выручки от продажи товаров	Метод абсолютных разниц
2. $\Delta \text{РП} (\Delta \bar{Y}_{\text{рп}}) = \text{РП}_1 - \text{РП}_0 \times I_{\text{ВР}}$ , где $I_{\text{ВР}} = \text{ВР}_1 : \text{ВР}_0$	$\text{РП}_{1,0}$ – значение расходов на продажу соответственно за отчетный и предшествующий период; $I_{\text{ВР}}$ – индекс изменения выручки от продажи товаров	
3. $\Delta \text{РП} (\Delta \bar{Y}_{\text{рп}}) = \text{РП}_1 - \text{РП}'$ , где $\text{РП}' = \text{ВР}_1 \times \bar{Y}_{\text{рп}0} : 100 \%$	$\text{РП}^{\text{ск}}$ – скорректированное значение суммы расходов на продажу; $\bar{Y}_{\text{рп}0}$ – базисное значение среднего уровня расходов на продажу за период	Метод цепных подстановок
4. $\Delta \text{РП} (\Delta \bar{Y}_{\text{рп}}) = \text{РП}_1 - \text{РП}'$ , где $\text{РП}' = (\text{ВР}_1 \times \bar{Y}_{\text{рп}пер0} : 100 \%) + \text{РП}_{\text{пост}0}$	$\bar{Y}_{\text{рп}пер0}$ – базисное значение среднего уровня условно-переменных расходов на продажу за период; $\text{РП}_{\text{пост}0}$ – базисное значение суммы условно-постоянных расходов на продажу	

Данные табл. 22 демонстрируют, что ранее указанное увеличение суммы расходов на продажу организации было predeterminedено доминирующим ростом материальных затрат и затрат на оплату труда, абсолютная величина которых за год увеличилась на 94,4 и 173,0 тыс. руб., что в относительном выражении составило 22,42 и 50,73 % соответственно. При этом увеличение суммы материальных затрат произошло по причине роста в 2,2 раза, или на 71,2 тыс. руб. транспортных расходов, которые на 25,26 % формировали материальные расходы отчетного года, что в 1,8 раза (25,26:14,01) больше данных за 2005 г. Данное изменение следует оценить негативно, так как образование данной тенденции сопровождалось формированием суммы относительного перерасхода транспортных расходов на сумму 55,58 тыс. руб., что сократило относительную экономию материальных затрат, которая была достигнута благодаря уменьшению основной их части – расходов на ремонт основных средств и на содержание зданий относительно выручки: общая сумма экономии расходов по указанным элементам в 2006 г. составляла 74,5 тыс. руб. (69,71 + 4,79).

Рост суммы расходов на оплату труда predeterminedил практически равнозначное относительное увеличение отчислений на социальные нужды на 52,08 %, или на 25 тыс. руб. За отчетный период только по одному элементу расходов на продажу, а именно по амортизационным отчислениям, произошло сокращение суммы на 1 тыс. руб., или на 5 % относительно прошлого года.

Результатом вышеуказанных динамических изменений в составе расходов на продажу объекта исследования явилось ухудшение их структуры. Это нашло свое отражение в увеличении удельного веса расходов на оплату труда на 1,19 %, в результате чего их долевое участие в общей сумме издержек обращения организации составило в 2006 г. 42,27 % (см. рис. 15). При этом в отчетном году именно по данному элементу отмечен наиболее значимый прирост уровня, составивший 1,69 %, что спровоцировало относительный перерасход расходов на оплату труда в сумме 80,97 тыс. руб. Причем данная величина была увеличена на 12,94 тыс. руб. за счет относительного перерасхода отчислений на социальные нужды и на 55,58 тыс. руб. за счет вышеуказанного перерасхода транспортных расходов.

Вместе с тем совокупная сумма относительного перерасхода была сокращена на 80,73 тыс. руб. (69,71 + 4,79 + 6,23) благодаря экономически оправданной динамике амортизационных отчислений, а также расходов на ремонт основных средств и на содержание зданий. Тем не менее в целом по организации за весь год был допущен перерасход совокупной суммы издержек обращения в размере 80,97 тыс. руб.

Анализ состава и структуры расходов на продажу ООО «Полус» в разрезе экономических элементов и их изменения за 2005-2006 гг.

Экономические элементы	Фактически за 2005 год			Фактически за 2006 год			Изменения по				Темп роста, %	Сумма от-носитель-ной эконо-мии (пере-расхода), тыс.руб.
	Сумма расходов на продажу, тыс. руб.	Удель-ный вес, %	Уровень расходов на продажу, %	Сумма расходов на продажу, тыс. руб.	Удель-ный вес, %	Уро-вень расходов на продажу, %	сумме расходов на продажу, тыс. руб.	удель-ному весу, %	уровню расходов на продажу, %			
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	
1. Материальные затраты всего, в т. ч.:	421,0	50,73	11,16	515,4	42,38	10,76	94,4	-0,40	2,50	122,42	-19,28	
1.1 Транспортные расходы	59,0	14,01	1,56	130,2	25,26	2,72	71,2	11,25	1,16	220,68	55,58	
1.2 Расходы на ремонт основных средств	332,0	78,86	8,80	351,9	68,28	7,35	19,9	-10,58	-1,45	106,00	-69,71	
1.3 Расходы на содержание зданий, сооружений	30,0	7,13	0,80	33,3	6,46	0,70	3,3	-0,67	-0,1	111,00	-4,79	
2. Расходы на оплату труда	341,0	41,08	9,04	514,0	42,27	10,73	173,0	1,19	1,69	150,73	80,97	
3. Отчисления на социальные нужды	48,0	5,78	1,25	73,0	6,00	1,52	25,0	0,22	0,27	152,08	12,94	
4. Амортизация основных средств	20,0	2,41	0,53	19,0	1,56	0,4	-1,0	-0,85	-0,13	95,00	-6,23	
5. Прочие расходы всего, из них:	-	-	-	94,6	7,78	1,97	94,6	7,78	1,97	x	x	

Экономические элементы	Фактически за 2005 год			Фактически за 2006 год			Изменения по			Темп роста, %	Сумма от-носитель-ной эконо-мии (пере-расхода), тыс. руб.
	Сумма расходов на прода-жу, тыс. руб.	Удель-ный вес, %	Уровень расходов на прода-жу, %	Сумма расходов на прода-жу, тыс. руб.	Удель-ный вес, %	Уро-вень расходов на прода-жу, %	сумме расходов на прода-жу, тыс. руб.	удель-ному весу, %	уровню расхо-дов на прода-жу, %		
A	1	2	3	4	5	6	7 (4-1)	8 (5-2)	9 (6-3)	10 (4.1×100)	11 (9×BP <sub>2006</sub> :100 %)
5.1 Расходы по оплате санитарно-эпидемиологической экспертизы	—	—	—	35,1	37,10	0,73	35,1	37,10	0,73	x	x
5.2 Расходы на оплату расходов подписных изданий	—	—	—	5,6	5,92	0,12	5,6	5,92	0,12	x	x
5.3 Расходы на хранение, обработку, подсортировку и улаковку товаров	—	—	—	13,2	13,95	0,28	13,2	13,95	0,28	x	x
5.4 Расходы на оплату инкассаторских услуг	—	—	—	40,7	43,02	0,85	40,7	43,02	0,85	x	x
Итого	830,0	100,00	22,00	1 216,0	100,00	25,38	386,0	—	1,69	146,51	80,97
Справочно: выручка от продажи товаров	3 773,0	x	x	4 791,0	x	x	1 018,0	x	x	126,98	x

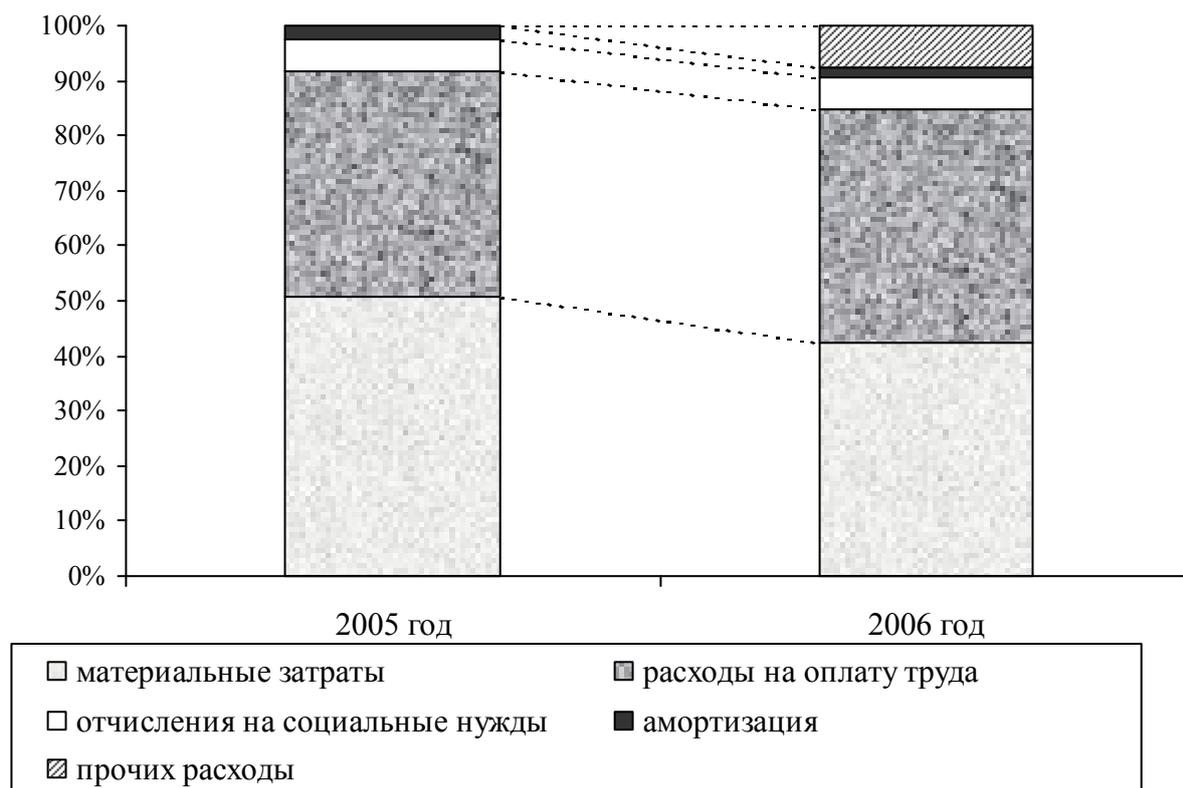


Рис. 15. Динамика структуры расходов на продажу ООО «Полюс» за 2005-2006 гг. в разрезе экономических элементов

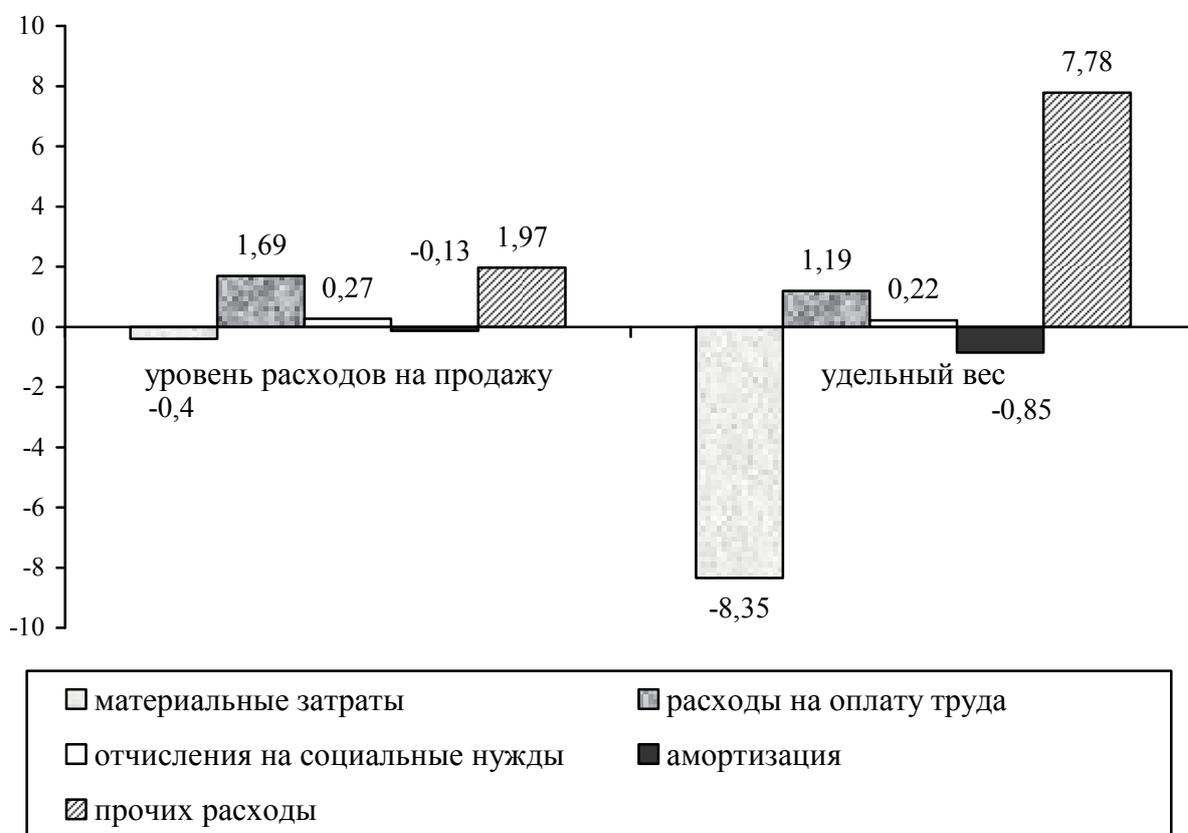


Рис. 16. Абсолютное изменение удельного веса и уровня расходов на продажу в разрезе экономических элементов ООО «Полюс» за 2006 г.

Таким образом, в целом тенденции изменения расходов на продажу ООО «Полюс» за анализируемый период можно дать негативную оценку, так как их необоснованный рост приводит к образованию потерь прибыли от продажи. Причем, согласно результатам анализа, ведущим звеном в поиске резервов сокращения расходов на продажу в данном случае является относительное уменьшение как расходов на оплату труда, так и транспортных расходов, занимающих наибольшую долю в составе расходов от основной деятельности.

Решение последней задачи общего анализа расходов на продажу при наличии сметных данных предполагает изучение и оценку их соблюдения в разрезе признаков, указанных выше. В этом случае результаты анализа систематизируют по форме табл. 22, но учитывая содержание решаемой задачи, вносят следующие изменения в состав сказуемого таблицы:

- общее название граф 1, 2, 3 – «По смете»;
- общее название граф 7, 8 и 9 – «Абсолютное отклонение от сметы»;
- название графы 10 – «Процент соблюдения сметы».

Учитывая, что в ООО «Полюс» формирование сметы расходов на продажу не осуществляется, апробация данной части методики анализа расходов на продажу не проводится.

Для уточнения суммы и причин относительного перерасхода (экономии) издержек обращения необходимо проведение их анализа в разрезе условно-переменных и условно-постоянных статей, что осуществляется на этапе факторного анализа.

### 5.3. Факторный анализ расходов на продажу

Целью факторного анализа расходов на продажу товаров является выявление и количественное измерение упущенных за отчетный период возможностей их относительного сокращения.

Все факторы, влияющие на расходы на продажу товаров и находящиеся в с ними в детерминированной зависимости, можно разделить на две группы: *субъективные* (зависимые от деятельности коллективов торговых организаций) и *объективные* (независимые от их деятельности). Это деление позволяет сформировать объективную оценку усилий руководства исследуемой организации по относительному сокращению затрат.

К числу важнейших *субъективных факторов* относятся объема выручки от продажи товаров и ее структуры.

При изучении влияния **объема выручки от продажи товаров** на изменение расходов на продажу учитывают, что по степени зависимости от товарооборота они подразделяются на *условно-переменные* и *условно-постоянные*.

К условно-переменным расходам можно отнести:

- транспортные расходы;
- расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров;
- расходы на оплату труда (в переменной их части) и отчисления на социальные нужды (относящиеся к переменной части расходов на оплату труда);
- потери товаров при перевозке, хранении и продаже в пределах норм естественной убыли;
- материальные расходы;
- расходы на оплату инкассаторских услуг;
- расходы по ведению кассового хозяйства и т. п.

Абсолютная величина переменных расходов изменяется пропорционально изменению товарооборота, тогда как уровень переменных расходов в процентах к выручке от продажи не изменяется.

К условно-постоянным расходам относят:

- расходы на аренду;
- амортизация;
- расходы на ремонт основных средств, инвентаря;
- расходы на оплату труда (в части окладов и постоянных выплат) и отчисления на социальные нужды (относящиеся к постоянной части расходов на оплату труда);
- представительские расходы;
- оплата услуг по охране помещений и т. п.

Сумма постоянных расходов не зависит от изменения товарооборота, однако их уровень с увеличением объема выручки от продажи снижается, а с уменьшением – растет.

Оценка влияния товарооборота на изменение расходов на продажу в разрезе условно-переменных и условно-постоянных статей осуществляется методом цепных подстановок с использованием расчетных формул, систематизированных в табл. 23.

Апробация методики оценки влияния изменения объема продаж на величину расходов на продажу товаров на материалах ООО «Полюс» осуществлена в табл. 24. При этом учитывалось, что в данной организации согласно данным Прил. У и Ф, часть расходов на оплату труда, а соответственно отчислений на социальные нужды, является переменной, а часть – постоянной.

*По данным табл. 24 видно, что рост выручки от продажи товаров в отчетном периоде повлек за собой увеличение суммы переменных расходов на продажу за счет транспортных расходов и расходов на оплату труда на 27,4 тыс. руб. и одновременное снижение уровня условно-постоянных на 4,11 %. Однако за счет влияния прочих факторов общей*

Методика расчета влияния основных субъективных факторов на изменение расходов на продажу товаров

Методический прием факторного анализа	
Факторы	Название
Методика расчета	
Изменение выручки от продажи товаров	Метод цепных подстановок
Изменение структуры товарооборота в разрезе видов оборота, товарных групп, структурных подразделений, центров ответственности	Метод разниц с использованием процентных чисел
Расчет поправочных коэффициентов издержкостности (К)	Расчет поправочных коэффициентов издержкостности (К)

$$\Delta \text{РП}_{\text{пер}} (\text{ВР}) = \text{РП}'_{\text{пер}} - \text{РП}_{\text{пер}0} = \text{ВР}_1 \times \bar{Y}_{\text{РП, пер}0} : 100\% - \text{РП}_{\text{пер}0}$$

$$\Delta \bar{Y}_{\text{РП, пост}} (\text{ВР}) = \text{РП}_{\text{пост}0} : \text{ВР}_1 \times 100\% - \bar{Y}_{\text{РП, пост}0}$$

$$\Delta \bar{Y}_{\text{РП}} (d) = \frac{\sum_{i=1}^n (\Delta d_i \times Y_{\text{РП},0})}{100},$$

$$\Delta \text{РП}(d) = \Delta \bar{Y}_{\text{РП}} (d) \times \text{ВР}_1 : 100\%$$

$$\Delta \bar{Y}_{\text{РП}} (\alpha) = \Delta \alpha \times K,$$

$$\text{где } K = \frac{\bar{Y}_{\text{РП},0} \times (A-1)}{\alpha_0 \times (A-1) + 100\%}, \quad \text{где } A = \frac{Y_{\text{РП}, \max}}{Y_{\text{РП}, \min}}$$

$$\Delta \text{РП} (\alpha) = \Delta \bar{Y}_{\text{РП}} (\alpha) \times \text{ВР}_1 : 100\%,$$

Таблица 24

**Расчет влияния изменения выручки от продажи на расходы на продажу товаров ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

Виды расходов	Изменение расходов на продажу											
	Расходы на продажу фактически за 2005 год		Скорректированное значение расходов на продажу		Расходы на продажу фактически за 2006 год		в том числе за счет					
	Сумма, тыс. руб.	Уровень, %	Сумма, тыс. руб.	Уровень, %	Сумма, тыс. руб.	Уровень, %	сумме, тыс. руб.	уровню, %	по сумме, тыс. руб.	по уровню, %	прочих факторов	
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>	<i>9</i>	<i>10</i>	<i>11</i>	<i>12</i>
<b>1. Условно-переменные расходы на продажу всего, в т.ч.:</b>	<b>102,4</b>	<b>2,71</b>	<b>129,8</b>	<b>2,71</b>	<b>244,6</b>	<b>5,11</b>	<b>142,2</b>	<b>2,40</b>	<b>27,4</b>	<b>-</b>	<b>114,8</b>	<b>2,40</b>
1.1. Расходы на оплату труда	38,0	1,01	48,4	1,01	53,0	1,11	15,0	0,10	10,4	-	4,6	0,10
1.2. Отчисления на социальные нужды	5,4	0,14	6,7	0,14	7,5	0,16	2,1	0,02	1,3	-	0,8	0,02
1.3. Транспортные расходы	59,0	1,56	74,7	1,56	130,2	2,72	71,2	1,16	15,7	-	55,5	1,16
1.4. Расходы на хранение, обработку, подсортировку и упаковку товаров	-	-	-	-	13,2	0,28	13,2	0,28	-	-	13,2	0,28
1.5. Расходы на оплату инкассаторских услуг	-	-	-	-	40,7	0,84	40,7	0,84	-	-	40,7	0,84
<b>2 Условно-постоянные расходы на продажу всего, в т.ч.:</b>	<b>727,6</b>	<b>19,29</b>	<b>727,6</b>	<b>15,18</b>	<b>971,4</b>	<b>20,27</b>	<b>243,8</b>	<b>0,98</b>	<b>-</b>	<b>-4,11</b>	<b>243,8</b>	<b>5,09</b>

Виды расходов	Расходы на фактически за 2005 год		Скорректированное значение расходов на продажу		Расходы на продажу фактически за 2006 год		Изменение расходов на продажу					
	в том числе за счет		Всего по		Всего по		выручки от продажи товаров		прочих факторов			
	Сумма, тыс. руб.	Уровень, %	Сумма, тыс. руб.	Уровень, %	Сумма, тыс. руб.	Уровень, %	по сумме, тыс. руб.	по уровню, %	по сумме, тыс. руб.	по уровню, %		
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
А							(5-1)	(6-2)	(3-1)	(4-2)	(5-3)	(6-4)
2.1 Расходы на оплату труда	303,0	8,03	303,0	6,32	461,0	9,62	158,0	1,59	-	-1,71	158,0	3,30
2.2 Отчисления на социальные нужды	42,6	1,13	42,6	0,89	65,5	1,37	22,9	0,24	-	-0,24	22,9	0,48
2.3 Расходы на содержание зданий, сооружений	30,0	0,80	30,0	0,63	33,3	0,70	3,3	-0,10	-	-0,17	3,3	0,07
2.4 Амортизация основных средств	20,0	0,53	20,0	0,41	19,0	0,39	-1,0	-0,14	-	-0,12	-1,0	-0,02
2.5 Расходы на ремонт основных средств	332,0	8,80	332,0	6,93	351,9	7,35	19,9	-1,45	-	-1,87	19,9	0,42
2.6 Расходы по оплате санитарно-эпидемиологической экспертизы и расходы на оплату расходов подписных изданий	-	-	-	-	40,7	0,84	40,7	0,84	-	-	40,7	0,84
<b>Итого</b>	<b>830,0</b>	<b>22,00</b>	<b>857,4</b>	<b>17,89</b>	<b>1 216,0</b>	<b>25,38</b>	<b>386,0</b>	<b>3,39</b>	<b>27,4</b>	<b>-4,11</b>	<b>358,6</b>	<b>7,49</b>
Справочно: выручка от продажи товаров	3 773,0	x	x	x	4 791,0	x	1 018,0	x	x	x	x	x

**Структура формирования относительного перерасхода  
условно-переменных и условно-постоянных расходов на продажу  
ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

Статьи расходов на продажу	Относительная			
	экономия		перерасход	
	по сумме, тыс. руб.	в % к итогу	по сумме, тыс. руб.	в % к итогу
<b>1. Условно-переменные расходы на продажу всего, в т. ч.:</b>	<b>х</b>	<b>х</b>	<b>114,8</b>	<b>31,92</b>
1.1 Расходы на оплату труда	х	х	4,6	4,01
1.2 Отчисления на социальные нужды	х	х	0,8	0,70
1.2 Транспортные расходы	х	х	55,5	48,34
1.3 Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров	х	х	13,2	11,50
1.4 Расходы на оплату инкассаторских услуг	х	х	40,7	35,45
<b>2 Условно-постоянные расходы на продажу всего, в т. ч.:</b>	<b>1,0</b>	<b>100,00</b>	<b>244,8</b>	<b>68,08</b>
2.1 Расходы на оплату труда	х	х	158,0	64,54
2.2 Отчисления на социальные нужды	х	х	22,9	9,35
2.3 Расходы на содержание зданий, сооружений	х	х	3,3	1,35
2.4 Амортизация основных средств	1,0	100,00	х	х
2.5 Расходы на ремонт основных средств	х	х	19,9	8,13
2.6 Расходы по оплате санитарно-эпидемиологической экспертизы и расходы на оплату расходов подписных изданий	х	х	40,7	16,63
<b>Итого</b>	<b>1,0</b>	<b>100,00</b>	<b>359,6</b>	<b>100,00</b>

уровень расходов на продажу вырос в среднем на 7,49 %, что отрицательно сказывается на результатах деятельности исследуемого объекта, означая, что руководство организации не предпринимало действий, направленных на устранение непроизводительных расходов, в результате чего был допущен относительный перерасход на общую сумму 359,6 тыс. руб., структура формирования которого представлена в табл. 25.

Согласно данным табл. 25, относительный перерасход издержек обращения на 68 % был сформирован в части условно-постоянных расходов. Причем почти 65 % данного значения было обусловлено экономически

неоправданным увеличением расходов на оплату труда, по которым в 2006 г. был допущен относительный перерасход в сумме 158 тыс. руб. Внутри переменных расходов наибольший относительный перерасход, составивший почти 48 % от общей его суммы по условно-переменным расходам на продажу, сложился по транспортным расходам.

Указанное выше требует более детального анализа упомянутых статей расходов, что будет осуществлено в п. 5.4. В целом следует указать на непродуманную политику руководства по формированию расходов на продажу, которая предопределила образование потерь прибыли от продажи товаров.

Следует отметить, что детерминированный факторный анализ не совсем адекватно отражает характер связи между объемом выручки и расходами на продажу товаров, а потому использование приема цепных подстановок дает не совсем корректный результат. С целью получения более достоверных данных для определения степени зависимости расходов на продажу от объема выручки рекомендуется использовать такой прием изучения стохастической факторной связи, как *корреляционно-регрессионный анализ*. При этом зависимость уровня расходов на продажу товаров от объема выручки считается обратной и чаще всего выражается уравнением гиперболы вида:

$$Y = a + v : x,$$

где  $a$  – уровень условно-переменных расходов, который при прочих равных условиях не зависит от объема выручки от продажи;  $(v : x)$  – уровень условно-постоянных расходов.

Через решение системы нормальных уравнений гиперболы определяются числовые характеристики параметров  $a$  и  $v$ , а также рассчитывается значение  $y$ , показывающее, на сколько процентов изменится уровень расходов на продажу в целом по организации при изменении объема выручки от продаж на 1 млн (тыс.) руб. Полученные модели могут быть использованы как при оценке режима экономии, так и для определения тенденции изменения уровня расходов на продажу товаров под воздействием объема продаж при их прогнозировании<sup>1</sup>.

Для расчета влияния **изменения внутривидовой или товарной структуры выручки от продажи товаров** на издержки обращения возможно применение метода разниц с использованием процентных чисел при наличии раздельного учета и планирования выручки от продажи и расходов на продажу в разрезе видов оборота и(или) ассортиментных позиций, что выполнимо в условиях узкоспециализированной торговой сети

<sup>1</sup> Об этом см.: Дягель О. Ю. Теория экономического анализа / О. Ю. Дягель ; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т., 2006.

или при использовании современного кассового оборудования. При их отсутствии для изучения влияния изменения структуры выручки от продажи на средний уровень расходов на продажу используют *коэффициенты (индексы) сравнительной издержкоемкости по видам оборота, товарным группам и товарам*. Например, по расчетам Л. И. Кравченко [18]:

- продажа на одну и ту же сумму продовольственных товаров требует в 1,6-2 раза больше расходов, чем непродовольственных;
- в оптовой торговле реализация товаров со склада обходится в 2-5 раза дороже, чем транзитом.

Именно эти различия в издержкоемкости и положены в основу расчета поправочного коэффициента (К) по формуле

$$K = \frac{\bar{Y}_{\text{рп}0} \times (A - 1)}{\alpha_0 \times (A - 1) + 100\%},$$

где К – поправочный коэффициент (коэффициент сравнительной издержкоемкости), характеризующий величину изменения среднего уровня расходов на продажу при изменении удельного веса наиболее издержкоемкого вида оборота (товара) на один процент;  $\bar{Y}_{\text{рп}0}$  – базисное значение среднего уровня расходов на продажу; А – соотношение уровня более издержкоемкого вида оборота (товара) к менее издержкоемкому;  $\alpha$  – базисное значение удельного веса наиболее издержкоемкого вида оборота (товара) в общем объеме выручки от продажи.

Зная величину поправочного коэффициента и величину изменения удельного веса наиболее издержкоемкого вида оборота (товара), методом абсолютных разниц следует определить влияние на относительное и абсолютное значения расходов на продажу товаров изменения структуры выручки от продаж, используя формулы, представленные в табл. 23, в которых  $\Delta \bar{Y}_{\text{рп}}(\alpha)$  – изменение среднего уровня расходов на продажу товаров под воздействием изменения структуры выручки от продаж;  $\Delta \text{РП}(\alpha)$  – изменение абсолютной величины расходов на продажу под воздействием изменения структуры выручки от продаж.

Среди *объективно действующих на издержки обращения факторов* следует выделить изменение **продажных цен на товары и тарифов (ставок) на услуги**, что связано с переходом к свободному ценообразованию и инфляционным процессам.. Для расчета влияния данных факторов, используют индексный метод, а также методы цепных подстановок и абсолютных разниц.

С помощью индексного метода осуществляется расчет индексов цен (тарифов) и перевод выручки от продажи товаров (сумм расходов на продажу) в сопоставимый вид. Метод цепных подстановок используется для расчета влияния объективных факторов на средний уровень расходов на продажу, а метод абсолютных разниц обеспечивает определение конкрет-

ной величины влияния изучаемых факторов на изменение абсолютной величины затрат.

Методика расчета *влияния изменения цен на величину расходов на продажу* торговой организации в систематизированном виде представлена в табл. 26. При проведении расчетов следует помнить, что изменение продажных цен на товары оказывает влияние на уровень тех статей, сумма которых не зависит от изменения выручки от продажи, т. е. на уровень условно-постоянных расходов (с ростом цен уровень последних сокращается, а со снижением цен – увеличивается). В ходе расчетов осуществляется детализация ранее найденной величины изменения уровня условно-постоянных расходов на продажу за счет изменения выручки от продажи (см. стр.2 гр.4 табл. 24).

Методика расчета *влияния изменения тарифов и ставок на величину расходов на продажу товаров* систематизирована в табл. 27. При ее использовании следует иметь в виду следующие моменты:

– в сопоставимый вид переводятся соответствующие статьи расходов с помощью индексов тарифов и ставок, при этом предварительно из общей суммы расходов или отдельной комплексной статьи выделяется элемент(ы) затрат, величина которого(ых) и подлежит корректировке, например, с изменением ставок арендной платы переводится в сопоставимый вид соответствующий элемент статьи «Расходы на содержание зданий, сооружений и инвентаря...»;

– изменение тарифов и ставок на услуги прямо влияет на издержки обращения, т. е. с ростом тарифов и ставок сумма расходов на продажу увеличивается, а с их сокращением – сокращается.

Результаты оценки влияния изменения цен и ставок тарифов на услуги на динамику расходов на продажу ООО «Полюс» представлены в табл. 28 и 29 соответственно.

*Согласно результатам расчетов, систематизированных в табл. 28, в результате роста уровня цен продажи товаров на 9,9 % уровень условно-постоянных ООО «Полюс» сократился на 2,01 %..*

*Одновременно с этим увеличение среднего размера тарифов на электроэнергию, теплоснабжение и водоснабжение, составившее за отчетный период в среднем 40 % (см. табл. 29), предопределило рост расходов на продажу в части затрат на содержание здания на 10,33 тыс. руб. по сумме и на 0,22 % по уровню.*

Методика расчета влияния изменения цен на динамику расходов на продажу товаров

№ этапа	Содержание	Методика расчета	Условные обозначения
1	Определение индивидуального и группового индекса цен	$i_p = (100 + \Delta p) : 100\%$ $I_p = \frac{\sum p_1 g_1}{\sum p_0 g_1}$	$i_p$ – индивидуальный индекс цен; $I_p$ – групповой индекс цен
2	Перевод выручки от продажи товаров отчетного периода в сопоставимые цены предшествующего	$BP_c = BP_1 : I_p$	$BP_1$ – выручка от продажи в действующих ценах отчетного периода; $BP_c$ – выручка от продажи отчетного периода в ценах предшествующего периода
3	Определение значения уровня условно-постоянных расходов на продажу в сопоставимых ценах (в процентах к товарообороту отчетного года в сопоставимых ценах)	$\bar{Y}_{RP_{пост\ c}} = \frac{RP_{пост1}}{BP_c} \times 100\%$	$\bar{Y}_{RP_c}$ – уровень условно-постоянных расходов на продажу отчетного периода в сопоставимых ценах предшествующего; $RP_1$ – сумма условно-постоянных расходов в действующих ценах отчетного периода
4	Определение влияния изменения цен продажи на уровень условно-постоянных расходов на продажу	$\Delta \bar{Y}_{RP_{пост}}(p) = \bar{Y}_{RP_{пост1}} - \bar{Y}_{RP_{пост\ c}}$	$\Delta \bar{Y}_{RP}(p)$ – изменение уровня условно-постоянных расходов на продажу за счет цен; $\bar{Y}_{RP_1}$ – уровень условно-постоянных расходов на продажу отчетного периода в действующих ценах предшествующего

Методика расчета влияния изменения тарифов и ставок на динамику расходов на продажу товаров

№ этапа	Содержание	Методика расчета	Условные обозначения
1	Определение индивидуального и группового индексов тарифов (ставок)	$i_m = (100 + \Delta T) : 100\%$ $I_m = \frac{\sum m_1 g_1}{\sum m_0 g_1}$	$I_m$ – индивидуальный индекс тарифов (ставок); $I_m$ – групповой индекс тарифов (ставок)
2	Перевод суммы расходов на продажу отчетного периода в сопоставимые тарифы (ставки) предшествующего	$РП_c = РП_1 : I_T$	$РП_1$ – расходы на продажу в действующих тарифах (ставках) отчетного периода; $РП_c$ – расходы на продажу отчетного периода при тарифах (ставках) предшествующего
3	Определение влияния изменения тарифов (ставок) на сумму расходов на продажу	$\Delta РП(T) = РП_1 - РП_c$	$\Delta РП(T)$ – изменение суммы расходов на продажу за счет тарифов (ставок)
4	Определение влияния изменения тарифов (ставок) на уровень расходов на продажу	$\Delta \bar{Y}_{РП}(T) = \bar{Y}_{РП_1} - \bar{Y}_{РП_c}$ $= \bar{Y}_{РП_1} - \frac{РП_c}{ВР_1} \times 100 \%$	$\Delta \bar{Y}_{РП}(T)$ – изменение уровня расходов на продажу за счет тарифов (ставок)

**Расчет влияния изменения цен на динамику расходов на продажу товаров  
ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

<i>Показатель</i>	<i>Величина</i>
1. Индекс цен, ед.	1,099
2. Выручка от продажи товаров 2006 года, тыс. руб.	4 791,00
3. Условно-постоянные расходы на продажу 2006 года, тыс. руб.	971,40
4. Уровень условно-постоянных расходов на продажу 2006 года, %	20,27
5. Выручка от продажи товаров 2006 года в ценах 2005 года (стр.2 : стр.1), тыс. руб.	4 359,42
6. Уровень условно-постоянных расходов на продажу в сопоставимых ценах (стр.3 : стр. 5 × 100 %), %	22,28
7. Изменения уровня условно-постоянных расходов на продажу за счет цен (стр.4 – стр. 6), %	– 2,01

**Расчет влияния изменения тарифов на динамику расходов на продажу товаров  
ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

<i>Показатель</i>	<i>Величина</i>
1. Индекс тарифов на коммунальные услуги, ед.	1,450
2. Расходы на содержание зданий, сооружений 2006 года, в т. ч.:	33,30
2.1. Коммунальные расходы 2006 года, тыс. руб.	33,30
3. Выручка от продажи товаров 2006 года, тыс. руб.	4 791,00
4. Уровень коммунальных расходов 2006 года, %	0,70
5. Коммунальные расходы 2006 г. по тарифам 2005 года (стр.2.1 : стр.1), тыс. руб.	22,97
6. Изменения суммы коммунальных расходов за счет тарифов (стр.2.1 – стр. 5), %	10,33
7. Изменения уровня коммунальных расходов за счет тарифов (стр.4 – стр. 5 : стр.3 × 100 %), %	0,22

#### 5.4. Анализ отдельных элементов (статей) расходов на продажу

Поэлементный или постатейный анализ расходов на продажу осуществляется с целью выявления внутренних резервов их относительного сокращения. В этой связи в ходе дальнейшего исследования по данным аналитического учета по счету 44 «Расходы на продажу» проводят анализ динамики и структуры расходов в разрезе составляющих тех статей, по которым на предыдущих этапах анализа был установлен факт относительного перерасхода или наибольшего долевого участия в формировании совокупной величины расходов на продажу.

Одной из доминирующих статей в организациях торговли являются **расходы на оплату труда (РОТ)**. При этом следует помнить, что расходы на оплату труда являются элементом фонда заработной платы, в состав которого, согласно Инструкции «О составе фонда заработной платы и выплат социального характера», утвержденной постановлением Госкомстата РФ от 24.11.2000 г. № 116, также включаются расходы, связанные с разовыми выплатами и материальными поощрениями, относимыми в состав прочих расходов (субсчет 91/2 «Прочие расходы»).

Таким образом, в рамках анализа расходов на продажу изучению подлежат расходы на оплату труда, относимые в дебет счета 44 «Расходы на продажу» в корреспонденции с кредитом счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (другими словами – включаемые в стр. 030 формы № 2 бухгалтерской отчетности «Коммерческие расходы»).

Целью анализа расходов на оплату труда является формирование экономически обоснованной оценки их динамики в разрезе составляющих и выявление резервов их относительного сокращения.

В этой связи анализ расходов на оплату труда призван решать следующие задачи:

1) изучение и оценка динамики расходов на оплату труда за ряд лет;  
2) изучение и оценка структуры расходов на оплату труда в разрезе следующих признаков:

- виды заработной платы;
- виды начислений (выплат);
- категории работников;
- структурные подразделения (при их наличии);
- временного отрезка года и т. д.;

3) изучение и оценка соблюдения сметы расходов на оплату труда (при наличии таковой);

4) изучение и количественное измерение причин, обуславливающих изменение расходов на оплату труда в динамике и по сравнению со сметными данными;

5) изучение и оценка эффективности использования расходов на оплату труда.

В качестве информационной базы анализа расходов на оплату труда могут быть использованы:

- штатное расписание и смета расходов (при их наличии);
- данные раздела «Расходы организации по обычным видам деятельности (по элементам затрат)» формы № 5 бухгалтерской отчетности «Приложение к бухгалтерскому балансу»;
- данные синтетического и аналитического учета по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», которые соответственно отражают информацию об общей сумме начисленной заработной платы в целом по организации и в разрезе вышеуказанных классификационных признаков;
- данные формы 1-т «Сведения о численности и заработной плате работников по видам деятельности» и формы П-4 «Сведения о численности, заработной плате и движении работников»;
- данные первичных документов и внутренняя управленческая информация (табели учета рабочего времени, расчетно-платежные ведомости, расходные ордера, трудовые договоры, приказы по движению персонала и т. д.).

Целью решения первой задачи анализа расходов на оплату труда является выявление и оценка тенденции изменения расходов на оплату труда за ряд лет. Для этого используются такие приемы общего анализа, как: сравнение, относительные величины динамики и интенсивности.

Относительной величиной интенсивности является показатель *уровень расходов на оплату труда*, характеризующий величину произведенных организаций расходов по оплате труда в части регулярных выплат, приходящихся на каждые 100 руб. реализованных товаров. Данный показатель определяется по формуле

$$\bar{Y}_{\text{РОТ}} = \frac{\text{РОТ}}{\text{ВР}} \times 100 \%$$

Давая оценку полученным результатам, положительно следует оценить увеличение абсолютной величины расходов на оплату труда, как материально стимулирующее повышения производительности труда работающих, не опережающее темпов роста выручки от продажи товаров, что будет обеспечивать снижение уровня расходов на оплату труда.

В этой связи анализ динамики расходов на оплату труда необходимо проводить в тесной взаимосвязи с изучением динамики результатов хозяйственной деятельности организации. С ростом выручки от продажи товаров создаются предпосылки для повышения уровня оплаты труда, и наоборот, оправданный рост заработной платы может способствовать повышению качества и количества затраченного труда.

Формируя экономическую оценку, следует помнить, что между расходами на оплату труда и выручкой от продажи товаров должно выдерживаться определенное динамическое соотношение, которое состоит в том, что темп роста первых не должен опережать относительное увеличение

выручки от продажи товаров [25. С. 17-19]. При выполнении данного условия организация добьется относительной экономии расходов на оплату труда, создающей предпосылки для относительного сокращения всех расходов на продажу, а следовательно, для роста прибыли и рентабельности продаж.

С целью расчета суммы **относительной экономии (перерасхода) расходов на оплату труда ( $\Delta_{\text{РОТ}}$ )** можно использовать либо метод абсолютных разниц, либо метод цепных подстановок. Формулы для расчета данного показателя будут иметь вид:

- при расчете методом абсолютных разниц:

$$\Delta_{\text{РОТ}} = \Delta \bar{Y}_{\text{РОТ}} \times \text{ВР}_1 : 100 \%, \quad (5)$$

- при расчете методом цепных подстановок:

$$\Delta_{\text{РОТ}} = \text{РОТ}_1 - \text{РОТ}_0 \times (\text{ВР}_1 : \text{ВР}_0). \quad (6)$$

Положительное значение величины, полученной на основе расчетов (5) и (6), будет характеризовать собой относительный перерасход, а отрицательное – относительную экономию фонда оплаты труда.

Результаты анализа динамики расходов на оплату труда можно оформить в табл. 30<sup>1</sup>.

*Согласно ее данным, на протяжении всего анализируемого периода деятельности исследуемой организации наблюдается устойчивый рост абсолютного размера расходов на оплату труда. Вместе с тем данный рост не являлся оправданным с экономической точки зрения, так как указанное увеличение расходов по рассматриваемой статье сопровождалось менее интенсивным ростом выручки от продажи товаров, что наглядно отображается по данным на рис. 17.*

*Закономерным негативным следствием данной тенденции явился рост уровня расходов на оплату труда в среднем за каждый год изучаемого времени 0,5 % ((10,73–8,74):(5–1)), сопровождающийся формированием их относительного перерасхода, сумма которого возросла за данный период в 324 раза (80,97 : 0,25).*

*При этом, как видно по данным табл. 30 и на рис. 18, наибольший прирост уровня расходов на оплату труда сложился в 2006 году, в котором значение данного показателя по сравнению с 2005 г. возросло на 1,69 %, а по сравнению с первым годом изучаемого периода – почти на 2 %. В результате данного увеличения в 2006 г. руководство организации допустило наибольший перерасход средств на оплату труда, сумма которого составила 80,97 тыс. руб.*

Указанные обстоятельства определяют необходимость более детального анализа структуры расходов на оплату труда за 2005-2006 гг., что реализовано в рамках решения следующей аналитической задачи.

<sup>1</sup> Расходы на оплату труда в исследуемой организации полностью формируют фонд заработной платы, т. е. выплат, осуществляемых персоналу за счет субсчета 91/2 «Прочие расходы», в организации нет.

Таблица 30  
**Анализ динамики расходов на оплату труда и результата хозяйственной деятельности ООО «Полюс» за 2002-2006 гг.**

Годы	Выручка от продаж товаров, тыс. руб.	Расходы на оплату труда, тыс. руб.	Уровень расходов на оплату труда, %	Темп роста, %				Абсолютное изменение уровня, % расходов на оплату труда		Относительная экономия (перерасход) расходов на оплату труда <sup>1</sup>
				выручки от продаж товаров		расходов на оплату труда		базисное	цепное	
				базисный	цепной	базисный	цепной			
А	1	2	3 (2.1 × 100)	4	5	6	7	8	9	10 (9 × 1 : 100 %)
2002	1 751,00	153,00	8,74	100,00	100,00	100,00	100,00	—	—	—
2003	2 514,00	220,00	8,75	143,58	143,58	143,79	143,79	0,01	0,01	0,25
2004	3 347,00	300,00	8,96	191,15	133,14	196,08	136,36	0,22	0,21	7,03
2005	3 773,00	341,00	9,04	215,48	112,73	222,88	113,67	0,30	0,08	3,02
2006	4 791,00	514,00	10,73	273,62	128,98	335,95	150,73	1,99	1,69	80,97

<sup>1</sup> Определена методом абсолютных разниц.

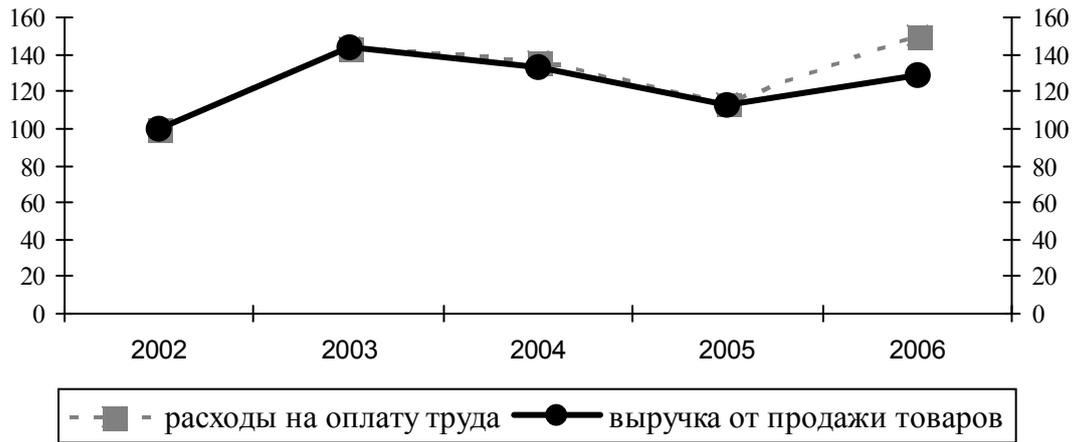


Рис. 17. Динамика расходов на оплату труда и выручки от продажи товаров ООО «Полюс» за 2002-2006 гг. (цепные темпы роста), %

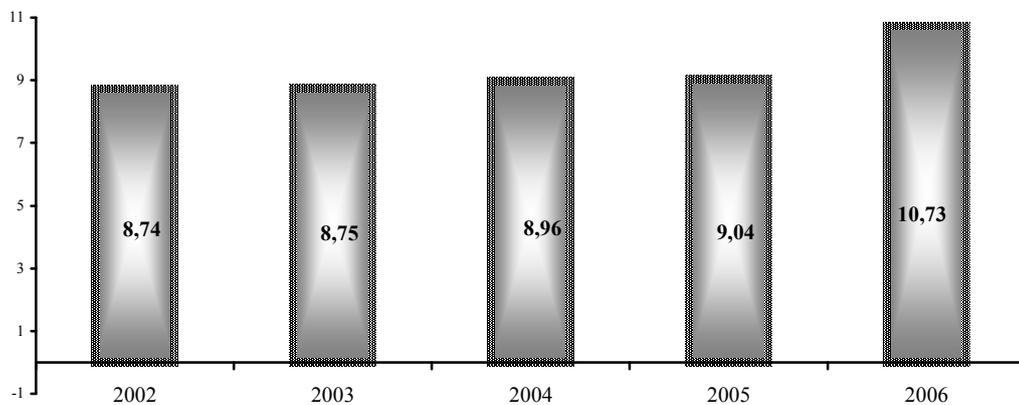


Рис. 18. Динамика среднего уровня расходов на оплату труда ООО «Полюс» за 2002-2006 гг., %

Изучение и оценка структуры формирования расходов на оплату труда за отчетный и предшествующий периоды осуществляется на основе вертикального анализа, посредством расчета относительных величин структуры.

Целью такого анализа, в зависимости от выбранного классификационного признака, положенного в основу изучения структуры расходов на оплату труда, является выявление видов заработной платы и выплат, осуществляемых в рамках каждого из них, а также расходов на оплату труда отдельных категорий работающих, структурных подразделений, временных отрезков года и т. п.:

- доминирующих в отчетном и предшествующем периодах;
- динамика которых имела экономически неоправданный характер, т. е. сопровождалась относительным перерасходом.

Такой анализ ориентирован на выявление скрытых причин, обуславливающих структуру формирования расходов на оплату труда, а следовательно, и возможностей их относительного сокращения.

В качестве основного классификационного признака, в разрезе которого изучается состав и структура расходов на оплату труда, являются виды заработной платы.

Согласно инструкции «О составе фонда заработной платы и выплат социального характера», заработная плата делится на основную и дополнительную. К *основной* относится заработная плата за проработанное время, начисляемая по тарифным ставкам и окладам, сдельным расценкам, а также стимулирующие, поощрительные и компенсационные выплаты, имеющие регулярный характер. Кроме того, в основную заработную плату включаются также доплаты за работу в ночное время, в выходные и праздничные дни, сверхурочные часы и т. д. *Дополнительная* зарплата начисляется за время, когда работник фактически не работал, но заработная плата за ним, согласно требованиям законодательства, сохранялась. К дополнительной заработной плате относятся выплаты в виде: оплаты ежегодных и дополнительных отпусков, денежной компенсации за неиспользованный отпуск; оплаты учебных отпусков, предоставленных работникам, обучающимся в образовательных учреждениях; оплаты на период обучения работников, направленных на профессиональную подготовку, повышение квалификации или обучение вторым профессиям; оплаты простоев не по вине работника; материальной помощи, предоставляемой всем или большинству работников и т. д.

В ходе изучения структуры расходов на оплату труда целесообразным является совмещение различных признаков, что способствует выявлению скрытых резервов их относительной экономии. Например, изучение расходов на оплату труда может осуществляться в следующем разрезе:

- по видам заработной платы и категориям работающих;
- по видам заработной платы и видам выплат;
- по видам заработной платы и структурным подразделениям и т.д.

Апробация анализа состава и структуры расходов на оплату труда ООО «Полюс» в разрезе видов заработной платы и категорий работающих осуществляется в табл. 31. Информационным обеспечением аналитических процедур в данном случае служат данные Прил. У и Ф.

*Анализ, проведенный в табл. 31, показал, что в отчетном году доминирующая часть расходов на оплату труда была представлена выплатами в части основной заработной платы, на долю которой приходилось 90,86 %, что на 0,83 % больше, чем в 2005 году. Данное изменение заслуживает негативной оценки, учитывая тот факт, что оно сопровождается ростом уровня основной заработной платы на 1,61 процентных пункта, в результате чего его значение в 2006 году составило 9,75 %.*

Таблица 31

Анализ состава и структуры расходов на оплату труда в разрезе видов заработной платы и категорий работающих  
 ООО «Полюс» и их изменения за 2005-2005 гг.

	Фактически за 2005 год			Фактически за 2006 год			Абсолютное изменение по			Темп роста, %	Сумма относительной экономики (перехода), тыс. руб.
	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Уровень, в % к выручке от продаж товаров	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Уровень, в % к выручке от продаж товаров	сумме, тыс. руб.	Удельному весу, %	уровню в % к выручке от продаж товаров %		
A	1	2	3	4	5	6	7 (4-1)	8 (5-2)	9 (6-3)	10 (4.1 × 100)	11 (9 × BP <sub>2006</sub> : 100 %)
1. Основная заработная плата всего, в т. ч.:	307,00	90,03	8,14	467,00	90,86	9,75	160,00	0,83	1,61	151,12	77,14
— административно-управленческого персонала	155,00	50,49	4,1	235,00	50,32	4,91	80,00	-0,17	0,80	170,97	38,33
— торгово-оперативного персонала	97,00	31,60	2,57	147,00	31,48	3,07	50,00	-0,12	0,50	151,55	23,96
— вспомогательного персонала	55,00	17,91	1,46	85,00	18,20	1,77	30,00	0,29	0,31	154,55	14,85
2. Дополнительная заработная плата всего, в т. ч.:	34,00	9,97	0,90	47,00	9,14	1,98	13,00	-0,83	0,08	138,23	3,83

Продолжение табл. 31

	Фактически за 2005 год			Фактически за 2006 год			Абсолютное изменение по			Темп роста, %	Сумма относительной экономики (перехода), тыс. руб.
	Сумма, тыс.руб.	Удельный вес, %	Уровень, в % к выручке от продаж товаров	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Уровень, в % к выручке от продаж товаров	сумме, тыс. руб.	удельному весу, %	уровню в % к выручке от продаж товаров %		
<i>А</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i> (4-1)	<i>8</i> (5-2)	<i>9</i> (6-3)	<i>10</i> (4:1×100)	<i>11</i> (9×BP <sub>2006</sub> :100%)
— административно-управленческого персонала	15,00	44,12	0,40	22,00	46,81	0,46	7,00	2,69	0,06	193,33	2,87
— торгово-оперативного персонала	11,00	32,35	0,29	15,00	31,91	0,31	4,00	-0,44	0,02	136,36	0,96
— вспомогательного персонала	8,00	23,53	0,21	10,00	21,28	0,21	2,00	-2,25	-	125,00	-
3. Всего расходы на оплату труда, в т.ч.:	341,00	100,00	9,04	514,00	100,00	10,73	173,00	-	1,69	150,73	80,97
— административно-управленческого персонала	170,00	49,85	4,51	257,00	50,00	5,36	86,5	0,15	0,85	151,18	40,72

Окончание табл. 31

	Фактически за 2005 год			Фактически за 2006 год			Абсолютное изменение по			Темп роста, %	Сумма относительной экономики (перерасхода), тыс. руб.
	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Уровень, % к выручке от продаж товаров	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Уровень, % к выручке от продаж товаров	сумме, тыс.руб.	удельному весу, %	уровню % к выручке от продаж товаров %		
Элементы расходов на оплату труда	1	2	3	4	5	6	7 (4-1)	8 (5-2)	9 (6-3)	10 (4:1 × 100)	11
	108,00	31,67	2,86	162,00	31,52	3,38	54,49	-0,15	0,52	150,00	(9 × BP <sub>2006</sub> : 100 %)
— торговый персонал	63,00	18,48	1,67	95,00	18,48	1,98	32,00	—	0,31	150,75	14,85
— вспомогательного персонала	3 773,00	x	x	4 791,00	x	x	1 018,00	x	x	126,98	x

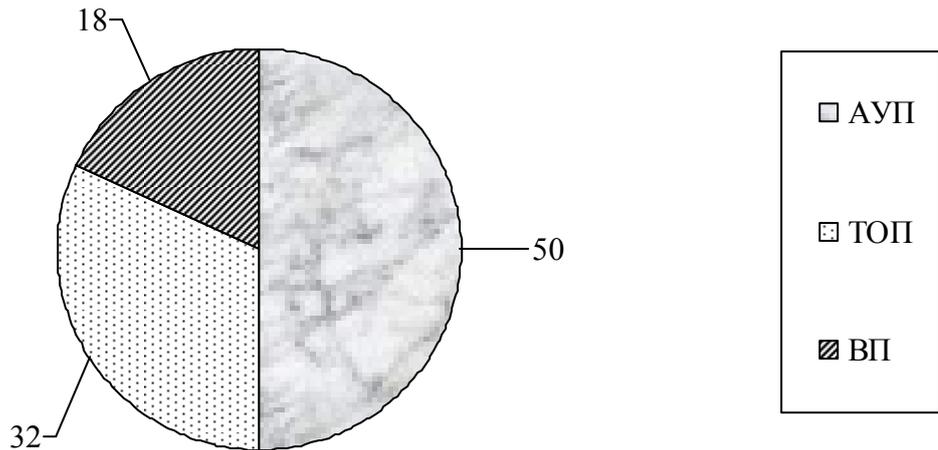


Рис. 19. Структура формирования расходов на оплату труда в разрезе категорий работающих ООО «Полнос» за 2006 год, %

В этой связи в отчетном году был допущен относительный перерасход по основной заработной плате работающих в сумме 77,14 тыс. руб., который в основном формировал общую сумму относительного перерасхода средств на оплату труда.

При этом наибольшая сумма и уровень расходов на оплату труда сложились по административно-управленческому персоналу, составив в 2006 году соответственно 257 тыс. руб., или 50 % от всей их суммы за этот год, и 5,36 %. Данная структура расходов по оплате труда сопровождалась относительным их перерасходом по указанной категории работающих в сумме 40,72 тыс. руб., что относительно совокупного его размера за отчетный год составило почти 50 % ( $40,72 : 80,97 \times 100 \%$ ). По остальным категориям работающих за изучаемый период времени также был допущен рост уровня расходов на оплату труда, предопределивший образование суммы относительного их перерасхода, долевое участие которого по каждой категории работающих в формировании его совокупного размера за 2006 год практически тождественно значениям удельного веса сумм расходов на оплату труда, составившим в 2006 году 31,5 % по торгово-оперативному персоналу и 18,5 % по вспомогательному персоналу (см. рис. 19).

Далее, при наличии соответствующей информации, проводится анализ структуры расходов на оплату труда в разрезе структурных подразделений, что позволяет выявить наиболее зарплатоемкие. В ходе такого анализа рассчитывается средний уровень расходов на оплату труда по каждому структурному подразделению, исходя из величины товарооборота каждого в отдельности. Расчет среднего уровня расходов на оплату труда в этом случае производится следующим образом:

$$\bar{Y}_{\text{РОТ}_i} = \frac{\text{РОТ}_i}{\text{ВР}_i} \times 100\%,$$

где  $\bar{Y}_{\text{РОТ}_i}$  – уровень расходов на оплату труда соответствующего ( $i$ -го) структурного подразделения;  $\text{РОТ}_i$  – расходы на оплату труда соответствующего ( $i$ -го) структурного подразделения;  $\text{ВР}_i$  – выручка от продажи (товарооборот) соответствующего ( $i$ -го) структурного подразделения.

При этом сумма расходов на оплату труда всех структурных подразделений должна быть равна среднему их уровню в целом по организации:

$$\bar{Y}_{\text{РОТ}} = \sum_{i=1}^n \bar{Y}_{\text{РОТ}_i}$$

Результаты структурного анализа фонда заработной платы в этом случае систематизируются в табл. 32<sup>1</sup>.

На следующем этапе анализа расходов на оплату труда осуществляется изучение и количественное измерение причин их изменения, т.е. проводится факторный анализ расходов на оплату труда.

Изменение расходов на оплату труда находится в зависимости от:

- выручки от продажи товаров;
- производительности труда;
- средней заработной платы;
- количества отработанного времени;
- тарифов и ставок за единицу отработанного времени;
- структуры рабочей силы и т. п.

Факторный анализ расходов на оплату труда необходимо проводить в тесной взаимосвязи с анализом интенсивности использования трудовых ресурсов организации и с анализом фонда рабочего времени.

В ходе интерпретации результатов анализа целесообразным будет сопоставление динамики таких показателей, как производительность труда одного работающего и среднегодовая заработная плата одного работающего. Соотношение роста между этими показателями, обеспечивающее относительную экономию расходов на оплату труда, должно быть следующим:

$$\text{ТрПТ} > \text{ТрЗП}.$$

В ходе анализа рассчитывается коэффициент соотношения ( $K_{\text{соотн}}$ ) темпа роста средней заработной платы одного работающего ( $\text{ТрЗП}$ ) и темпа роста производительности труда одного работающего ( $\text{ТрПТ}$ ):

$$K_{\text{соотн}} = \text{ТрЗП} : \text{ТрПТ}$$

<sup>1</sup> Демонстрация применения данной методики на материалах ООО «Полюс» невозможна по причине отсутствия в составе организации структурных подразделений



С позиции необходимости соблюдения интересов работодателя и работников организации предпочтительно, чтобы на каждый процент прироста производительности труда приходился не более 0,7 – 0,8 % прироста средней заработной платы, т. е.:

$$K_{\text{соотн}} = 0,7 - 0,8$$

Сопоставляя нормативное и фактически складывающееся значение коэффициента соотношения, руководство организации имеет возможность контролировать обоснованность увеличения (снижения) не только расходов на оплату труда, но и в целом фонда заработной платы. В частности, в случае превышения нормативного соотношения над фактическим с целью использования материальных стимулов высокоэффективного труда, фонд заработной платы может быть увеличен за счет разовых выплат работникам организации, включаемых в состав расходов от прочей деятельности.

Расчет и изучение динамики показателей, характеризующих фонд рабочего времени и эффективности использования трудовых ресурсов, осуществляется в табл. 33.

Таблица 33

**Анализ динамики фонда рабочего времени и эффективности использования трудовых ресурсов ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

<i>Показатели</i>	<i>Фактически за 2005 год</i>	<i>Фактически за 2006 год</i>	<i>Абсолютное изменение</i>	<i>Темп роста, %</i>
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3 (2-1)</i>	<i>4 (2:1×100)</i>
1. Выручка от продажи товаров, тыс. руб.				
2. Расходы на оплату труда, тыс. руб.				
3. Среднесписочная численность работающих, чел.				
4. Продолжительность рабочего дня, ч				
5. Количество рабочих дней в году, дн.				
6. Среднегодовая заработная плата на одного работника (стр.2:стр.3)				
7. Среднечасовая заработная плата одного работающего (стр.6: (стр.4 × стр.5)), тыс.руб.				
8. Производительность труда одного работающего (стр.1:стр.3)				

Далее в ходе факторного анализа расходов на оплату труда осуществляется построение детерминированной факторной модели, вид которой будет определяться используемой в организации формой оплаты труда.

Применяются следующие формы оплаты труда: *сдельная*, при которой заработок зависит от объема выполненной работы, и *повременная*, при которой заработок зависит от количества отработанного времени. Сдельная оплата труда подразделяется на: прямую сдельную – оплата прямо пропорциональна выработке; сдельно–премиальную – когда к оплате за объем выполненных работ добавляется премия за конкретные показатели работы; сдельно-прогрессивную – оплата в пределах норм производится по прямым расценкам, а сверх норм – по повышенным расценкам. Повременная оплата труда подразделяется на: простую повременную – зарплата находится в прямой зависимости от количества отработанного времени; повременно-премиальная – к заработной плате за отработанное время добавляются премии.

В частности, при *простой повременной оплате* труда изменение товарооборота не приводит к изменению расходов на оплату труда. В этом случае можно ограничиться оценкой влияния факторов, взаимосвязь которых с расходами на оплату труда описывается двухфакторной детерминированной моделью мультипликативного типа:

$$РОТ = \bar{ч} \times \bar{ЗП}. \quad (7)$$

Однако при этом следует помнить, что сумма расходов на оплату труда может изменяться и по причинам, не зависящим от улучшения (ухудшения) использования трудовых ресурсов и изменения тарифов и ставок оплаты труда работающих. Поэтому для достоверного результатов исследования целесообразно углубить анализ, применив всю систему показателей, оказывающих влияние на их изменение. В частности, можно более детально проанализировать сумму затрат организации, направленных на оплату труда работающих, поставив ее в зависимость от среднечасовой заработной платы работающих, исчисленной за определенный промежуток времени, так как он несет в себе влияние показателей использования рабочего времени. Так, например, увеличение расходов на оплату труда работающих может быть обусловлено не столько повышением тарифов и ставок, сколько увеличением количества отработанных дней и часов в связи с чем следует провести факторный анализ расходов на оплату труда категорий работающих на базе следующей формулы:

$$РОТ = \bar{Ч} \times \bar{ЗП}_{\text{час}} \times Д \times П, \quad (8)$$

где  $Д$  – количество дней, отработанных в анализируемом периоде;  $П$  – средняя продолжительность рабочего дня;  $\bar{ЗП}_{\text{час}}$  – среднечасовая заработная плата одного работающего.

При наличии необходимой информационной базы (табели учета рабочего времени) для расчета влияния факторов входящих в указанную мо-

дель, можно использовать такие приемы прямого детерминированного факторного анализа как прием цепных подстановок или метод абсолютных разниц. В случае применения последнего систематизация результатов анализа осуществляется в табл. 34.

Таблица 34

**Расчет влияния среднесписочной численности и средней заработной платы одного работающего на изменение фонда заработной платы ООО «Полюс» за 2005-2006 гг. (методом абсолютных разниц)<sup>1</sup>**

Показатели	Влияние факторов на изменение расходов на оплату труда		
	Методика расчета	Расчет	Величина, тыс. руб.
Среднесписочная численность работающих, чел.	$\Delta \bar{Ч} \times \overline{ЗП}_{\text{час } 0} \times D_0 \times \Pi_0$		$\Delta \text{РОТ} (\bar{Ч})$
Количество рабочих дней в году, дн.	$\bar{Ч}_1 \times \overline{ЗП}_{\text{час } 0} \times \Delta D \times \Pi_0$		$\Delta \text{РОТ} (D)$
Продолжительность рабочего дня, ч	$\bar{Ч}_1 \times \overline{ЗП}_{\text{час } 0} \times D_1 \times \Delta \Pi$		$\Delta \text{РОТ} (\Pi)$
Среднечасовая заработная плата одного работающего, тыс. руб.	$\bar{Ч}_1 \times \overline{\Delta ЗП}_{\text{час}} \times D_1 \times \Pi_1$		$\Delta \text{РОТ} (\overline{ЗП}_{\text{час}})$
Итого изменение расходов на оплату труда	$\Delta \text{РОТ} (\bar{Ч}) + \Delta \text{РОТ} (D) + \Delta \text{РОТ} (\Pi) + \Delta \text{РОТ} (\overline{ЗП}_{\text{час}})$		$\Delta \text{РОТ}$

При *сдельной оплате труда* начисление заработной платы находится в прямой зависимости от объема продаж. В связи с этим в ходе факторного анализа расходов на оплату труда применение модели (7) будет недостаточным. В этом случае расчеты осуществляют на основе факторной модели комбинированного типа, описывающей изменение расходов на оплату труда от выручки от продажи товаров, производительности труда и средней за период заработной платы одного работающего:

$$\text{РОТ} = \text{ВР} : \text{ПТ} \times \overline{ЗП},$$

где  $\text{ВР} : \text{ПТ} = \bar{ч}$

Влияние указанных факторов можно измерить с помощью приема цепных подстановок, оформляя результаты расчетов в табл. 35.

<sup>1</sup> Исходные данные для реализации расчетов в этой таблице сформированы в приложении Б.

## Расчет влияния факторов на изменение расходов на оплату труда

Показатели	Прошлый год	Скорректированное значение	Скорректированное значение	Отчетный год	Влияние на изменение расходов на оплату труда	
					Расчет	Величина, тыс. руб.
1. Выручка от продажи товаров	$ВР_0$	$ВР_1$	$ВР_1$	$ВР_1$	$РОТ' - РОТ_0$	$\Delta РОТ (ВР)$
2. Средняя за период заработная плата одного работающего	$\overline{ЗП}_0$	$\overline{ЗП}_0$	$\overline{ЗП}_1$	$\overline{ЗП}_0$	$РОТ'' - РОТ'$	$\Delta РОТ (\overline{ЗП})$
3. Производительность труда одного работающего	$ПТ_0$	$ПТ_0$	$ПТ_0$	$ПТ_1$	$РОТ_1 - РОТ''$	$\Delta РОТ (ПТ)$
4. Расходы на оплату труда (стр.1 : стр.3 × стр.2)	$РОТ_0$	$РОТ'$	$РОТ''$	$РОТ_1$	$РОТ_1 - РОТ_0$	$\Delta РОТ$

При использовании в организации несколько форм оплаты труда целесообразно общую сумму расходов на оплату труда разделить на две части: переменную (зависящую от товарооборота) и постоянную (не зависящую от товарооборота). Полученные в ходе такого структурного анализа результаты будут положены в основу факторного анализа расходов на оплату труда.

Учитывая, что в данной организации используется повременно-премиальная форма оплаты труда, при которой премии, имеющие регулярный характер, начисляются в зависимости от результатов хозяйственной деятельности организации, осуществлена апробация данной методики, результаты которой были представлены ранее в составе табл. 24.

Согласно данным строк 1.1 и 2.1 указанной таблицы, увеличение расходов на оплату труда в отчетном периоде лишь отчасти являлось экономически оправданным, а именно на 10,39 тыс. руб., что явилось закономерным следствием роста выручки от продажи товаров, предопределившей увеличение суммы условно-переменной части расходов на оплату, представленных в данной организацией премиями, но при одновременном снижении их уровня на 1,71 %. В целом же в отчетном периоде по расходам на оплату труда был допущен относительный перерасход в сумме 162,61 тыс. руб.

При существенных структурных сдвигах в составе рабочей силы или в составе расходов на оплату труда в разрезе структурных подразделений (последние устанавливаются на основе данных табл. 32) методом процентных чисел осуществляется оценка влияния указанных факторов на изменение уровня и суммы расходов на оплату труда в среднем по организации.<sup>1</sup>

С целью измерения влияния структурных сдвигов в численности работающих на изменение среднего уровня и суммы расходов на оплату труда предварительно следует изучить структуру трудовых ресурсов в разрезе категорий работающих, для чего на основе информации, представленной в Прил. Э, формируют табл. 36.

*Как видно по данным табл. 36, отчетный год для исследуемой организации характеризовался постоянством среднесписочной численности работающих, которая составила 19 чел. Данная тенденция сопровождалась нерациональной структурой рабочей силы: за весь анализируемый период наибольший удельный вес работников – 42,11 % – пришелся на вспомогательный персонал, что оценивается негативно, так как данная категория персонала не принимает непосредственное участие в осуществлении торговой деятельности организации. При этом изменений в структуре трудовых ресурсов организации в разрезе административно-управленческого, торгово-оперативного персонала и вспомогательного персонала не произошло, в связи с чем данный фактор не оказал влияния на динамику уровня расходов на оплату труда в целом по организации.*

На заключительном этапе анализа расходов на оплату труда изучают эффективность их использования, для чего рассчитывают частные и комплексный показатели.

К частным показателям эффективности использования расходов на оплату труда относят следующие:

1) *зарплатоотдачу*, характеризующую, сколько рублей выручки от продажи товаров организация получает с 1 руб. расходов на оплату труда:

$$O_{\text{РОТ}} = \text{ВР} : \text{РОТ};$$

2) *рентабельность расходов на оплату труда*, показывающая финансовую отдачу (в виде прибыли от продажи товаров) от средств, направленных на финансирование расходов на оплату труда работников организации:

$$R_{\text{РОТ}} = \text{ПП} : \text{РОТ}.$$

Рост указанных показателей в динамике свидетельствует о повышении эффективности использования расходов на оплату труда.

---

<sup>1</sup> В этом случае осуществляется построение таблицы по макету табл. 19, но с учетом того, что результативным показателем выступает уровень расходов на оплату труда (вместо уровня валовой прибыли) и его сумма (вместо суммы валовой прибыли).

Анализ состава и структуры численности ООО «Полюс» в разрезе категорий работающих и их изменения за 2005-2006 гг.

Категории работающих	Фактически за 2005 год		Фактически за 2006 год		Абсолютное изменение по			Темп роста, %
	Количество, чел.	Удельный вес, %	Количество, чел.	Удельный вес, %	количеству, чел.	удельному весу, %		
А	1	2	3	4	5 (3-1)	6 (4-2)	7 (3·1×100)	
Административно-управленческий персонал	4	21,05	4	21,05	—	—	100,00	
Торгово-оперативный персонал	7	36,84	7	36,84	—	—	100,00	
Вспомогательный персонал	8	42,11	8	42,11	—	—	100,00	
Всего	19	100,00	19	100,00	—	—	100,00	

Для формирования комплексного показателя эффективности использования расходов на оплату труда ( $\mathcal{E}_{\text{РОТ}}$ ) на базе указанных выше частных можно использовать такой метод изучения обратной детерминированной факторной связи, как среднюю геометрическую из темпов роста зарплатоотдачи ( $\text{Тр}O_{\text{РОТ}}$ ) и рентабельности расходов на оплату труда ( $\text{Тр}R_{\text{РОТ}}$ ):

$$\mathcal{E}_{\text{РОТ}} = \sqrt{\text{Тр}O_{\text{РОТ}} \times \text{Тр}R_{\text{РОТ}}} .$$

При значении показателя более 100 % можно сделать вывод о повышении эффективности использования расходов на оплату труда в процессе хозяйственно-финансовой деятельности организации, что является следствием использования в организации экономически рациональной системы оплаты труда.

Расчет показателей эффективности использования расходов на оплату труда и их изменения в динамике систематизируется в табл. 37.

Таблица 37

**Анализ динамики эффективности использования расходов на оплату труда  
ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

Показатели	Фактически за 2005 год	Фактически за 2006 год	Абсолютное изменение	Темп роста, %
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3 (2-1)</i>	<i>4 (2:1×100)</i>
1. Выручка от продажи товаров, тыс. руб.	3 773,00	4 791,00	1 018,00	126,98
2. Прибыль от продажи, тыс. руб.	198,00	65,00	-133,00	32,83
3. Расходы на оплату труда, тыс. руб.	341,00	514,00	173,00	150,73
4. Зарплатоотдача (стр.1 : стр.3), руб.	11,06	9,32	-1,74	84,27
5. Рентабельность расходов на оплату труда (стр.2 : стр.3), руб.	0,58	0,13	-0,45	22,41
6. Комплексный показатель эффективности использования расходов на оплату труда ( $\sqrt{\text{стр.4} \times \text{стр.5}}$ ), %	x	x	x	43,46

Данные табл. 37 подтверждают ранее сделанное заключение о необоснованности роста расходов на оплату труда в ООО «Полюс», что выражено в значении комплексного показателя эффективности их использования, составившего в 2006 году всего 56,54 %.

Таким образом, в отчетном году финансово-экономическая отдача расходов на оплату труда сократилась в результате уменьшения на 0,45 руб. прибыли от продажи и на 1,74 руб. выручки от продажи, получаемой с каждого рубля расходов на оплату труда.

Другой статьей расходов на продажу, занимающей существенный удельный вес в формировании общей их суммы, являются **транспортные расходы**.

Целью анализа транспортных расходов является формирование экономически обоснованной оценки их динамики в разрезе составляющих и выявление резервов их относительного сокращения. Для ее достижения в ходе анализа транспортных расходов решаются следующие задачи:

1) изучение и оценка динамика и структура формирования транспортных расходов в разрезе:

- способов доставки (собственным транспортом, через посреднические транспортные организации);
  - вида транспорта (авиаперевозки, автоперевозки, железнодорожные перевозки, перевозки водным видом транспорта и т. д.);
  - источников поступления товаров;
  - товарных групп;
  - характера транспортировки грузов (повагонные, контейнерные, потонные и т. д.);
  - видов автотранспортных средств (а если за каждым в организации закреплено конкретное ответственное лицо, то в разрезе в разрезе водителей);
  - периодов отчетного года;
  - структурных подразделений и т. п.;
- 2) изучение и оценка влияния факторов на изменение уровня и суммы транспортных расходов.

Информационной базой анализа транспортных расходов являются данные аналитического учета по счету 44 «Расходы на продажу» с учетом дополнительной аналитической информации по счетам 41 «Товары», 90 «Продажи» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

При решении первой задачи применяются приемы сравнения, относительных величин структуры, динамики и интенсивности. Последние представлены *уровнем транспортных расходов*, который характеризует величину произведенных организаций расходов по оплате транспортных услуг (ТР), приходящихся на каждые 100 руб. поступивших товаров (Пт). Данный показатель определяется по формуле

$$\bar{У}_{ТР} = \frac{ТР}{Пт} \times 100 \%$$

Решение первой задачи анализа транспортных расходов ориентировано на оценку и сопоставление уровня транспортных расходов в разрезе соответствующего классификационного признака, позволяющего выявить:

- наименее и наиболее экономичный способ доставки, характер отправки грузов, вид транспорта, в т. ч. автомобильного – по маркам автотранспортных средств;
- экономически выгодного(ых) поставщика(ов) с точки зрения территориальной близости;
- менее и более затратные с точки зрения транспортных расходов товарные группы, период отчетного года или структурное подразделение и т. п.

В зависимости от имеющейся информационной базы, данной цели служит построение специальных аналитических таблиц по каждому из указанных признаков или объединенной по нескольким. В данном случае анализ динамики и структуры транспортных расходов будет проведен в разрезе способов доставки и в разрезе видов транспорта, используемых в ООО «Полюс», соответственно в табл. 38 и 39, сформированных на основе данных Прил. X.

В ходе такого анализа рассчитывается средний уровень транспортных расходов по каждому способу доставки товаров и виду транспортных средств, исходя из стоимости поступивших соответствующим образом товаров, информацию о которой можно получить при анализе счета 41 «Товары», сформированному в условиях применения программы «1С» в разрезе способов доставки (см. Прил. Ц).

Таким образом, расчет среднего уровня транспортных расходов в этом случае производится следующим образом:

$$\bar{Y}_{\text{ТР}i} = \frac{\text{ТР}_i}{\text{Пт}_i} \times 100\%,$$

где  $\bar{Y}_{\text{ТР}i}$  – уровень транспортных расходов по соответствующему ( $i$ -му) способу доставки (виду транспорта);  $\text{ТР}_i$  – транспортных расходов по соответствующему ( $i$ -му) способу доставки (виду транспорта);  $\text{Пт}_i$  – стоимость поступивших соответствующим образом товаров.

*Результаты анализа, представленные в табл. 38, демонстрируют, что в отчетном году, как и в предшествующем, транспортные расходы организации складывались по большей части за счет доставки товаров собственным транспортом: в 2006 году на их долю приходилось 51,29 %. Кроме того, именно данный способ доставки товаров характеризовался большей затроемкостью, так как уровень расходов по доставке собственным транспортом составил 3,73 %, что в 2 раза превышает уровень затрат по доставке товаров через транспортные компании, в результа-*

*те чего относительный перерасход данной части транспортных расходов составил 25,63 тыс. руб.*

*Вместе с тем динамика транспортных расходов характеризовалась более существенным увеличением их суммы по оплате услуг сторонних организаций, которая за анализируемый период возросла в 3,3 раза при увеличении суммы оплаты транспортных расходов, сформированных в результате использования собственного транспорта, в 1,7 раза. Указанные изменения определили увеличение на 16,49 % удельного веса первых, что на фоне роста их уровня на 1,17 процентных пункта оценивается негативно, так как сопровождалось формированием относительного перерасхода затрат по оплате транспортных услуг сторонних организаций в сумме 38,95 тыс. руб.*

*Согласно данным табл. 39, причиной сложившейся ситуации явилось использование железнодорожного способа доставки товаров, на долю которого приходилось в 2006 году 31,15 % от общей суммы транспортных расходов. При этом уровень расходов по доставке товаров железнодорожным транспортом был наибольшим по сравнению с автомобильным, составляя в отчетном году 4,56 %. Тем не менее данное решение руководства организации было продиктовано заключенным в конце отчетного периода договора о приобретении муки, макаронных изделий и круп по выгодным для организации ценам с одним из ведущих производителей Алтайского края. Учитывая территориальное расположение поставщика, использование автомобильного транспорта в условиях самостоятельного вывоза товаров было бы для ООО «Полюс» менее экономически выгодным.*

*Кроме того, использование автомобильных перевозок, уровень которых составил 2,12 %, сохранило доминирующий характер в формировании транспортных расходов организации, из которых 74,51 % приходилось в 2006 году на автоперевозки собственным транспортом, но по которым, как уже отмечалось выше, также был допущен относительный перерасход.*

При факторном анализе транспортных расходов осуществляется оценка влияния следующих факторов:

– изменение объема перевозимых грузов, частоты завоза товаров, расстояния, расхода ГСМ, цен на ГСМ и (или) тарифов на транспортные услуги;

– изменение структуры грузооборота в разрезе способов доставки, видов транспорта, источников поступления товаров, характера доставки груза, товарных групп и т. п.

Таблица 38  
**Анализ динамики, состава и структуры транспортных расходов ООО «Полюс» в разрезе способов доставки за 2005-2006 гг.**

Способ доставки	Фактически за 2005 год			Фактически за 2006 год			Абсолютное изменение по сравнению с 2005 годом				Темп роста, % (4:1×100)	Сумма относительной экономии (перерасхода), тыс. руб.
	1 Сумма, тыс. руб.	2 Удельный вес, %	3 Уровень в % к стоимости товаров <sup>1</sup>	4 Сумма, тыс. руб.	5 Удельный вес, %	6 Уровень в % к стоимости товаров	7 сумме, тыс. руб.	8 Удельному весу, %	9 в % к стоимости товаров			
А	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	$11 (9 \times \Pi m_i^{2006} / 100)$
Доставка через транспортные компании	19,00	32,22	0,73	63,41	48,71	1,90	44,40	16,49	1,17	333,56	38,95	
Доставка собственным транспортным портом	40,00	67,78	2,30	66,78	51,29	3,73	26,78	-16,49	1,43	166,95	25,63	
Итого	59,00	100,00	1,40	130,19	100,00	2,54	71,19	-	1,14	220,66	58,39	

<sup>1</sup> Определяется по отношению к стоимости поступивших соответствующим способом товаров, сведения о которой могут быть сформированы в условиях применения программы «1С» по счету 41/2 «Товары в розничной торговле» (см. Прил. Ц)

Таблица 39  
**Анализ динамики, состава и структуры транспортных расходов ООО «Полюс» в разрезе видов транспорта за 2005-2006 гг.**

Вид транспорта	Фактически за 2005 год		Фактически за 2006 год		Абсолютное изменение по			Темп роста, % (4:1×100)	Сумма относительной экономии (перерасхода), тыс. руб.
	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Уровень в % к стоимости товаров <sup>1</sup>	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Уровень в % к стоимости товаров	Удельному весу, %		
<i>A</i>	1	2	3	4	5	6	7	10	11 (9×Пит <sub>t</sub> <sup>2006</sup> / 100)
Доставка автомобильным транспортом всего, в т. ч.:	59,00	100,00	1,46	89,63	68,85	2,12	30,63	151,92	30,47
— услуги транспортной компании	19,00	32,22	0,73	22,85	25,49	0,94	3,85	120,26	5,12
— собственный транспорт	40,00	67,78	2,30	66,78	74,51	3,73	26,78	166,95	25,63
Доставка железнодорожным транспортом	—	—	—	40,56	31,15	4,56	40,56	x	40,56
Итого	59,00	100,00	1,40	130,19	100,00	2,54	71,19	220,66	58,39

<sup>1</sup> Определяется по отношению к стоимости поступивших соответствующим способом товаров, сведения о которой представлены в Прил. Ц

Причем количественное измерение влияния первой группы факторов возможно осуществить с применением методов изучения прямой детерминированной факторной связи (метода разниц, цепных подстановок, дифференциально-интегральных исчислений) в разрезе видов используемого транспорта, способов доставки, источников поступления, товарного ассортимента и т. д. (в зависимости от возможностей информационной базы), чем и определяется степень детализации результатов факторного анализа.

Систематизация факторных моделей для проведения соответствующих расчетов осуществлена в табл. 40. Апробация данной методики факторного анализа транспортных расходов на материалах ООО «Полюс» невозможна по причине отсутствия необходимой исходной информации.

Для оценки влияния факторов второй группы применяется прием разниц с использованием процентных чисел с обобщением полученных результатов в табл. 41, построение которой осуществляется с привлечением аналитической информации, полученной в табл. 38 и 39, а также данных аналитического учета по дебетовому обороту счета 41 «Товары», сформированных в разрезе способов доставки, источников поступления товаров, поставщиков, характера доставки груза и т. д. в зависимости от уровня организации управленческого учета на предприятии в условиях использования программы «1С» (см. Прил. Ц).

*Согласно данным табл. 41, структурные сдвиги, произошедшие за отчетный период в грузообороте организации, характеризовались ростом доли доставки товаров собственным транспортом на 5,0 %, для которых в 2005 году был характерна большая издержкоемкость, составлявшая 2,30 %. Позитивным следствием данных изменений явилось сокращение в целом по организации уровня транспортных расходов почти на 0,08 %, а их суммы – на 4,02 тыс. руб.*

*Обобщая результаты анализа отдельных элементов и статей расходов на продажу ООО «Полюс», следует отметить, что приоритетными направлениями обеспечения их относительной экономии должна явиться оптимизация расходов на оплату труда административно-управленческого персонала, а также автотранспортных расходов.*

**Система классификационных признаков и детерминированных моделей для оценки влияния факторов на изменение транспортных расходов**

Вид транспорта	Классификационные признаки			Условные обозначения	
	Способ доставки	Источник товаропоступления	Товарный ассортимент		
Автотранспорт	Собственным транспортом	Марки автотранспортных средств, материально-ответственные лица (водители)	Конкретные поставщики товаров (местонахождение, населенные пункты)	$B \times p_b \times M \times n$  $V \times M \times T \times n$	Б – расход бензина (литров на 1 км); р <sub>б</sub> – стоимость 1 л бензина; М – расстояние перевозки (км); n – частота (количество поездок) за период; V – объем грузооборота (в тоннах, кг, м <sup>3</sup> и т. д.); Т – тариф перевозки за 1 ед. груза (или за 1 ед. груза на 1 ед. расстояния)
Железнодорожный транспорт					
Воздушный транспорт					
Водный транспорт					

Расчет влияния изменения структуры поступления товаров в разрезе способов доставки на средний уровень и сумму транспортных расходов ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.

Способ доставки	Поступление товаров				Уровень транспортных расходов за 2005 год, %	Процентные числа, %%	Величина влияния структуры поставки на	
	Фактически за 2005 год		Фактически за 2006 год				уровень транспортных расходов, %	сумму транспортных расходов, тыс.руб.
	по сумме, тыс.руб.	по удельному весу, %	по сумме, тыс.руб.	по удельному весу, %				
A	1		2		4	5 (3×4)	6 (5 : 100)	7 (6×Пт <sub>006</sub> :100)
Доставка через транспортные компании	2 604,28	60,00	3 329,08	65,00	0,73	3,65	x	x
Доставка собственным транспортом	1 736,19	40,00	1 792,58	35,00	2,30	-11,50	x	x
Итого	4 340,47	100,00	5 121,66	100,00	1,40	-7,85	-0,079	-4,02

### 5.5. Анализ взаимосвязи выручки от продаж, расходов на продажу и прибыли

Одним из основных практических результатов деления расходов на продажу товаров на условно-постоянные и условно-переменные является расчет для каждой конкретной ситуации выручки от продаж, обеспечивающей безубыточную деятельность организации. Осуществляется это в процессе анализа взаимосвязи выручки от продаж, расходов на продажу и прибыли (маржинального анализа, анализа безубыточности продаж), в ходе которого решаются следующие аналитические задачи:

- 1) изучение и оценка точки безубыточности;
- 2) изучение и оценка запаса финансовой прочности организации;
- 3) изучение и оценка эффекта операционного рычага

В рамках решения первой задачи осуществляется расчет значения **точки безубыточности** (порога рентабельности, критического объема продаж) ( $ВР_{\text{крит}}$ ), которая характеризует такую абсолютную величину выручки от продажи товаров, при которой предприятие не только покрывает все расходы на продажу (как условно-переменные, так и условно-постоянные), но и не имеет прибыли от продажи, т. е. финансовый результат от основного вида деятельности равен нулю.

Порог рентабельности в стоимостном выражении рассчитывается как отношение условно-постоянных расходов к уровню маржинального дохода:

$$ВР_{\text{крит}} = РП_{\text{пост}} : К_{\text{мд}}, \quad (9)$$

В свою очередь, **коэффициент (уровень) маржинального дохода** ( $К_{\text{мд}}$ ), рассчитывается как отношение маржинального дохода к выручке от продаж, выраженное в процентной форме. Он показывает, сколько копеек условно-постоянных расходов и прибыли от продажи приходится на рубль проданных товаров:

$$К_{\text{мд}} = МД : ВР.$$

При этом **маржинальный доход** (маржинальная прибыль, валовая маржа) ( $МД$ ) для организаций торговли представляет собой разность между валовой прибылью и суммой условно-переменных расходов на продажу. Он служит источником покрытия постоянных расходов и формирования прибыли от продаж:

$$МД = ВП - РП_{\text{пер}} = ПП + РП_{\text{пост}},$$

где  $МД$  – маржинальный доход;  $ВП$  – валовая прибыль от продажи товаров;  $РП_{\text{пер}}$  – сумма условно-переменных расходов;  $РП_{\text{пост}}$  – сумма условно-постоянных расходов;  $ПП$  – прибыль от продажи.

В этой связи, преобразовывая исходную формулу (9), можно получить рабочую формулу порога рентабельности, которая имеет следующий вид:

$$ВР_{\text{крит}} = \frac{РП_{\text{пост}}}{\frac{ВП - РП_{\text{пер}}}{ВР} \times 100\%} = \frac{РП_{\text{пост}}}{У_{ВП} - У_{РП_{\text{пер}}}} \times 100\%.$$

В основе решения второй задачи лежит расчет **запаса финансовой прочности (ЗФП)**, который показывает возможное снижение объема продаж, при котором при прочих равных условиях предприятие все еще будет покрывать свои расходы, т. е. иметь финансовый результат больше или равный нулю:

$$\text{ЗФП} = ВР_1 - ВР_{\text{крит}},$$

Для оценки запаса финансовой прочности следует рассчитывать его относительное выражение – *уровень запаса финансовой прочности* по формуле

$$(ВР_1 - ВР_{\text{крит}}) : ВР_1 \times 100\%.$$

Считается, что организация обладает достаточным запасом финансовой прочности, если относительная его величина составляет 60–70 % [54] от фактически сложившегося значения выручки от продажи товаров.

При решении третьей задачи анализа безубыточности с целью прогнозирования воздействия изменения выручки от продаж на прибыль от продажи товаров рассчитывается такой показатель, как **эффект операционного рычага (ЭОР)**, который характеризует степень предпринимательского риска, показывая величину снижения прибыли от продаж (в процентах) на каждый процент сокращения выручки от продаж:

$$\text{ЭОР} = МД : ПП = (ПП + РП_{\text{пост}}) : ПП.$$

Его воздействие проявляется в том, что любое изменение выручки от продаж всегда порождает более сильное изменение прибыли, что обусловлено различной степенью изменения условно-переменных и условно-постоянных расходов при изменении объема продаж. В связи с этим чем больше доля условно-постоянных расходов в общей сумме расходов, тем больше сила воздействия операционного рычага. Таким образом, снизить степень предпринимательского риска возможно на основе контроля за величиной условно-постоянных расходов на продажу, особенно в условиях снижения выручки от продаж.

Результаты расчета указанных выше показателей систематизированы в табл. 42.

**Анализ взаимосвязи расходов на продажу, выручки и прибыли от продажи  
ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

<i>Показатели</i>	<i>Фактиче-ски за 2005 год</i>	<i>Фактиче-ски за 2006 год</i>	<i>Абсолютное отклонение</i>	<i>Темп роста, %</i>
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3 (2– 1)</i>	<i>4 (2:1×100)</i>
1. Выручка от продажи товаров, тыс. руб.	3 773,00	4 791,00	1 018,00	126,98
2. Валовая прибыль от продажи товаров, тыс. руб.	1 028,00	1 281,00	253,00	124,61
3. Условно-переменные расходы на продажу, тыс. руб.	102,40	244,60	142,2	238,87
4. Маржинальный доход (стр.2 – стр.3), тыс. руб.	925,60	1 036,40	110,80	111,97
5. Уровень маржинального дохода (стр.4 : стр.1 × 100), %	24,53	21,63	– 2,90	x
6. Условно-постоянные расходы на продажу, тыс. руб.	727,6	971,4	243,8	133,51
7. Прибыль от продаж (стр.4 – стр.6), тыс. руб.	198,00	65,00	– 133,00	32,83
8. Порог рентабельности (стр.6 : стр.5 × 100), тыс. руб.	2 966,16	4 490,98	1 524,82	149,89
9. Запас финансовой прочности (стр.1 – стр.8), тыс. руб.	803,84	300,02	503,82	37,32
10. Уровень запаса финансовой прочности (стр.9 : стр.1 × 100), %	21,38	6,26	– 15,12	x
11. Эффект операционного рычага (стр.4 : стр.7), %	4,67	15,94	11,27	341,33

*Результаты проведенного анализа показывают, что при критическом объеме продаж в 4 490,98 тыс.руб. в отчетном периоде ООО «Полюс» покрыло все издержки обращения, обеспечив тем самым безубыточную деятельность. По сравнению с прошлым годом значение порога рентабельности возросло в 1,5 раза, что оценивается негативно, так как этот рост был необходим для покрытия расходов на продажу, сумма которых увеличилась на 386,00 тыс. руб. (142,20 + 243,80).*

*Согласно полученной аналитической информации, увеличение порога рентабельности было предопределено ростом почти на 34% суммы условно-постоянных расходов на продажу при одновременном сокращении уровня маржинального дохода на 2,9 процентных пункта, вызванного, в свою очередь, опережающим ростом условно-переменных расходов по сравнению с увеличением суммы реализованной торговой наценки..*

*В результате указанных тенденций критический объем продаж увеличился более существенно, чем фактическая выручка от продажи товаров, следствием чего явилось сокращение на 503,82 тыс. руб. запаса финансовой прочности организации, уровень которого в отчетном году является крайне низким – всего 6,26 %, что на 15,12 процентных пункта меньше прошлогоднего значения и почти на 54 % (60,00 – 6,26%) меньше минимально рекомендованного.*

*Кроме того, изучение эффекта операционного рычага демонстрирует, что при изменении выручки от продажи товаров на 1 % прибыль от продаж изменится на 15,94 %, что в 3,4 раза больше значения прошлого года и что характеризует очень высокую степень предпринимательского риска.*

*Таким образом, уровень предпринимательского риска увеличивается, что при сохранении сложившейся ситуации может впоследствии привести к образованию убытка от основной деятельности.*

### Тесты для самоконтроля знаний

1. Относительное сокращение расходов на продажу товаров является основной предпосылкой роста прибыли ... ..
2. Одной из важнейших предпосылок увеличения рентабельности продаж является ... .. расходов на продажу.
3. Установите соответствие методических приемов характеру решаемых задач в рамках анализа расходов на продажу:
 

а) анализ состава и структуры формирования расходов на продажу;	в) метод цепных подстановок;
б) определение суммы относительной экономии (перерасхода);	г) относительные величины структуры;
	д) средние величины.
4. Укажите формулу наиболее точного определения относительной экономии (перерасхода) расходов на продажу:
  - а)  $(\Delta \bar{Y}_{\text{РП}} \times \text{ВР}^1) : 100 \%$ ;
  - б)  $\text{РП}_1 - \text{РП}^{\text{СК}}$ , где  $\text{РП}^{\text{СК}} = (\text{ВР}_1 \times \bar{Y}_{\text{РПпер}0} : 100 \%) + \text{РП}_{\text{норм}0}$ ;
  - в)  $\text{РП}_1 - \text{РП}^{\text{СК}}$ , где  $\text{РП}^{\text{СК}} = \text{ВР}_1 \times \bar{Y}_{\text{РП}0} : 100 \%$ ;
  - г)  $\text{РП}_1 - \text{РП}_0 \times I_{\text{ВР}}$ .

5. Укажите величину относительной экономии (перерасхода) расходов на продажу, если выручка от продажи составила в базисном году 150 000 тыс. руб., в отчетном году – 160 000 тыс. руб.; расходы на продажу товаров в базисном году – 22 500 тыс. руб.; в отчетном году – 22 400 тыс. руб.

- а) 2 100 тыс. руб.;
- б) 1 250 тыс. руб.;
- в) – 1 600 тыс. руб.;
- г) 1 600 тыс. руб.

6. Рассчитайте ожидаемую сумму прибыли от продаж при планируемом росте выручки от продаж на 10 %, если в отчетном периоде выручка от продаж – 150 тыс. руб., сумма условно-постоянных расходов на продажу – 60 тыс. руб., сумма условно-переменных расходов на продажу – 80 тыс. руб.:

- а) 17 тыс. руб.;
- б) 25 тыс. руб.;
- в) 11 тыс. руб.

7. К числу субъективных факторов, влияющих на изменение расходов от продажи товаров, относится:

- а) уровень инфляции;
- б) изменение объема и структуры продаж;
- в) изменение тарифов и ставок на услуги.

8. Изменение выручки от продажи товаров оказывает ... влияние на ... условно-переменных расходов на продажу товаров.

9. Изменение выручки от продажи товаров оказывает ... влияние на ... постоянных расходов на продажу товаров.

10. При увеличении выручки от продаж товаров доля постоянных расходов в общей величине расходов на продажу товаров:

- а) увеличивается;
- б) уменьшается;
- в) не изменяется.

11. При повышении цен на товары при прочих равных условиях доля постоянных расходов в выручке от продаж:

- а) увеличивается;
- б) уменьшается;
- в) не изменяется.

12. Вместе с ростом выручки от продажи товаров увеличиваются по абсолютной величине:

- а) постоянные расходы;
- б) переменные расходы.

13. Уровень расходов на оплату труда рассчитывается как отношение их абсолютной величины:

- а) к выручке от продажи товаров;
- б) к сумме расходов на продажу товаров;
- в) к сумме прибыли от продаж;
- г) к среднесписочной численности работников.

14. Удельный вес расходов на оплату труда рассчитывается как отношение их абсолютной величины:

- а) к выручке от продажи товаров;
- б) к сумме расходов на продажу товаров;
- в) к сумме прибыли от продаж;
- г) к среднесписочной численности работников.

15. Относительная экономия расходов на оплату труда является следствием:

- а) превышения темпов роста товарооборота над темпами роста производительности труда;
- б) превышения темпов роста производительности труда над темпами роста средней заработной платы;
- в) превышения темпов роста расходов на оплату труда над темпами роста товарооборота;
- г) превышения темпов роста товарооборота над темпами роста средней заработной платы.

16. Зависимость между расходами на оплату труда и среднесписочной численностью работающих является ... пропорциональной.

17. Зависимость между расходами на оплату труда и производительностью труда является ... пропорциональной.

18. При базисной среднегодовой заработной плате 120 тыс. руб., отчетной – 160 тыс. руб., снижение среднесписочной численности работающих на 2 человека приведет к ... расходов на оплату труда на ... тыс. руб.

19. Расходы на оплату труда в прошлом году – 23 400 тыс. руб., в отчетном – 24 560 тыс. руб.; выручка от продажи прошлого года – 945 600 тыс. руб., в отчетном году – 1 001 234 тыс. руб. В этой связи имеет место относительный(ая) ... средств по оплате труда на сумму ... тыс. руб.

20. Оптимальное соотношение темпов прироста средней заработной платы одного работающего и производительности труда:

- а) 1 к 1;                      в) 1 к 0,5;
- б) 0,7 к 1;                    г) 1 к 0,7.

21. Точка безубыточности – это:
- а) такой объем продаж, при котором финансовый результат равен 0;
  - б) такой объем продаж, при котором выручка от продажи покрывает переменные расходы организации;
  - в) показатель, характеризующий величину маржинальной прибыли в цене единицы проданных товаров.
22. Маржинальный доход в торговой организации определяется как:
- а) разность между выручкой от продаж и суммой условно-переменных расходов на продажу;
  - б) сумма прибыли от продаж и условно-переменных расходов на продажу;
  - в) разность между валовой прибылью и суммой условно-переменных расходов на продажу.
23. Для расчета значения порога рентабельности в натуральном выражении используются следующие показатели.\*
- а) выручка от продажи товаров;
  - б) расходы на продажу;
  - в) условно-переменные расходы;
  - г) условно-постоянные расходы;
  - д) валовая прибыль;
  - е) прибыль от продаж;
  - ж) цена единицы товара;
  - з) величина условно-постоянных расходов на единицу товара;
  - и) величина условно-переменных расходов на единицу товара.
24. Критический объем продаж обеспечивает покрытие:
- а) переменных расходов;
  - б) постоянных расходов;
  - в) общих расходов с нулевым финансовым результатом.
25. Разность между маржинальным доходом и постоянными расходами представляет собой ... ..
26. Валовая маржа (маржинальный доход) включает:
- а) условно-переменные расходы на продажу и прибыль от продаж;
  - б) условно-постоянные расходы на продажу и прибыль до налогообложения;
  - в) условно-постоянные расходы на продажу и прибыль от продаж;
  - г) все расходы на продажу и прибыль от продаж.
27. Рассчитать порог рентабельности и абсолютную величину запаса финансовой прочности, используя следующие данные: выручка от продажи товаров – 4 500 тыс. руб., величина условно-постоянных расходов на про-

дажу – 1 634 тыс. руб., величина условно-переменных расходов на продажу – 2 475 тыс. руб.:

- а) 2 000, 500;                      б) 3 631, 869;                      в) 3 630, 2 000.

28. Укажите величину порога рентабельности торговой организации, если выручка от продажи равна 48 000 тыс. руб., валовая прибыль равна 12 000 тыс.руб., расходы на продажу товаров – 9 000 тыс. руб., в т. ч. условно-переменные 6 000 тыс. руб.

- а) 47 800 тыс. руб.;  
б) 6 000 тыс. руб.;  
в) 24 000 тыс. руб.;  
г) 55 000 тыс. руб.

29. Укажите значение критической точки безубыточности, если величина условно-постоянных расходов на продажу равна 30 000 руб., цена единицы проданных товаров – 100 руб., величина условно-переменных расходов на продажу, приходящихся на единицу проданных товаров – 60 руб.

- а) 750 ед.;  
б) 1 120 ед.;  
в) 680 ед.;  
г) 920 ед.

30. Укажите уровень запаса финансовой прочности, если выручка от продаж равна 67 000 тыс. руб., а порог рентабельности – 32 000 тыс.руб.:

- а) 38,3 %;  
б) 52,2 %;  
в) 44,8 %;  
г) 61,1 %.

31. Показателем, характеризующим уровень предпринимательского риска, является:

- а) уровень запаса финансовой прочности;  
б) критическая точка безубыточности;  
в) эффект операционного рычага.

32. Эффект операционного рычага позволяет определить:

- а) как изменяется выручка от продаж при изменении условно-постоянных расходов на продажу на 1 %;  
б) как изменяется прибыль от продажи при изменении выручки от продаж на 1 %;  
в) соотношение условно-постоянных и условно-переменных расходов в общей сумме расходов на продажу.

33. Эффект операционного рычага рассчитывается как отношение маржинального дохода к ... ..

34. Сила воздействия операционного рычага возрастает при:
- а) увеличении прибыли от продаж;
  - б) увеличении выручки от продаж;
  - в) снижении выручки от продаж.
35. Если эффект операционного рычага равен 3, то при увеличении:
- а) выручки от продажи на 5 % прибыль от продажи увеличится на 15 %;
  - б) условно-постоянных расходов на продажу на 5 % выручка от продаж уменьшится на 15 %;
  - в) условно-переменных расходов на продажу прибыль от продажи увеличится на 15 %.
36. Между запасом финансовой прочности и эффектом операционного рычага существует:
- а) прямая зависимость;
  - б) обратная зависимость;
  - в) зависимость отсутствует.

## 6. АНАЛИЗ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПО ПРОЧЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Доходами и расходами по прочей деятельности являются те, которые не связаны с предметом деятельности организации. Их состав регламентируется содержанием ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 с учетом изменений, внесенных приказами Министерства финансов РФ от 30.12.1999 г. № 107н, от 30.03.2001 г. № 27н, от 18.09.2006 г. № 116н, от 27.11.2006 г. № 156 н.

Анализ прочих результатов призван выявить причины изменения прочих доходов и объективную необходимость произведенных расходов по прочей деятельности, а также определить резервы максимизации общего финансового результата за счет реализации потенциальных возможностей по улучшению финансовых результатов прочей деятельности. Для достижения данной цели в ходе аналитического исследования необходимо решение следующих задач:

1) изучение и оценка динамики результатов прочей деятельности организации за ряд лет;

2) изучение и оценка состава и структуры доходов и расходов от прочей деятельности, изучение их динамики за отчетный и предшествующий ему период;

3) выявление основных причин превышения расходов от прочей деятельности над доходами, обобщение и систематизация выявленных в ходе анализа возможностей увеличения прибыли до налогообложения за счет оптимизации результатов прочей деятельности организации.

Информационной базой решения вышеуказанных задач анализа финансовых результатов прочей деятельности являются:

– расшифровка отдельных прибылей и убытков к форме № 2 «Отчет о прибылях и убытках»;

– данные аналитического учета по субсчетам 91/1 «Прочие доходы», 91/2 «Прочие расходы» (см. Прил. Ш и Щ);

– первичные документы, раскрывающие причины возникновения прочих расходов.

Методика анализа доходов и расходов от прочей деятельности предполагает использование приемов:

– горизонтального анализа, результатом применения которого является расчет абсолютного изменения сумм и удельного веса отдельных видов прочих доходов и расходов;

– вертикального анализа, представленного расчетом относительных величин структуры;

– трендового анализа, в ходе которого рассчитываются относительные величины динамики: базисные, цепные и среднегодовые темпы роста;

– графического изображения результатов анализа динамики и структуры.

Систематизация результатов анализа в рамках решения первой задачи осуществляется в табл. 43. С целью их наглядного изображения выявленной тенденции изменения доходов и расходов по прочей деятельности используется график, представленный на рис. 20.

*Согласно данным табл. 43, последние пять лет деятельности организации характеризовались устойчивой тенденцией формирования положительного значения сальдо прочих результатов, сумма которого в среднем за период возросла на 22,4 % ( ${}^5\sqrt{110:49} \times 100 - 100\%$ ), или на 15,25 тыс. руб.  $((110-49):(5-1))$ . Данная динамика стала возможной благодаря перманентному увеличению доходов от прочей деятельности за каждый год функционирования организации (за исключением последнего) на фоне одновременного сокращения их расходной составляющей в среднем за пять лет на 18,6 % ( ${}^5\sqrt{29:66} \times 100 - 100\%$ ), но при разнонаправленном их изменении внутри анализируемого периода, что наглядно представлено на рис. 20.*

*Причем в 2006 г. по сравнению с предшествующим прочие расходы увеличились в 14,5 раза, но при этом, так и не превысили их базисную величину, сформированную в 2002 году. Этот же период времени характеризовался для данной организации уменьшением и прочих доходов на 21,5 %, в результате чего положительное сальдо прочих результатов сократилось за данный отрезок времени на 37,1 %.*

*Вместе с тем следует обратить внимание на тот факт, что на протяжении всего анализируемого периода долевое участие сальдо прочих результатов было доминирующим элементом в формировании прибыли до налогообложения, что является негативным моментом, характеризующим нерациональную структуру формирования общего финансового результата<sup>1</sup>.*

При анализе прочих доходов в ходе решения второй задачи следует помнить, что их динамика и структура изучается во взаимосвязи с анализом структуры формирования активов (нематериальные активов, основных средств, денежных средств, дебиторской задолженности) и использования торговых и складских площадей в процессе торговой деятельности с целью выявления потенциальных возможностей организации по обеспечению роста общего финансового результата за счет:

- сдачи незадействованных объектов основных средств и площадей в аренду;
- продажа неиспользуемого имущества;
- осуществления финансовых вложений на экономически выгодных для организации условиях;
- активизации претензионной работы и т. д.

<sup>1</sup> Критерии рациональной структуры формирования прибыли до налогообложения изложены на стр. 43.

Анализ динамики результатов прочей деятельности ООО «Полюс» за 2002-2006 гг.

Годы	Сумма доходов от прочей деятельности, тыс. руб.	Сумма расходов от прочей деятельности, тыс. руб.	Сальдо прочих результатов		Темп роста, %				Абсолютное изменение долевого участия (%) сальдо прочих результатов в прибыли до налогообложения			
			по сумме, тыс.руб.	в % к прибыли до налогообложения <sup>1</sup>	суммы доходов от прочей деятельности		суммы расходов по прочей деятельности		сальдо прочих результатов	ценой	базисное	ценое
					базисный	ценой	базисный	ценой				
A	1	2	4 (1-2)	5	6	7	8	9	10	11	12	13
2002	115	66	49	84,5	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	-	-
2003	136	10	126	111,5	118,3	118,3	15,2	15,2	257,1	257,1	27,0	27,0
2004	174	21	151	64,3	151,3	127,9	31,8	210,0	308,2	119,8	-20,2	-47,2
2005	177	2	175	46,9	153,9	101,7	3,0	9,5	357,1	115,9	-37,6	-17,4
2006	139	29	110	62,9	120,9	78,5	43,9	в 14,5 раза	224,5	62,9	-21,6	16,0

<sup>1</sup> Сумма прибыли до налогообложения за соответствующий год представлена в табл. 3



Рис. 20. Динамика результатов прочей деятельности ООО «Полюс» за 2002-2006 гг.

При оценке динамики расходов по прочей деятельности следует помнить, что часть из них объективно обусловлена существующей системой налогообложения и условиями деятельности организации, а поэтому не может трактоваться как потери на этапе формирования прибыли до налогообложения. К таким статьям относят следующие:

- налоги, относимые на финансовые результаты;
- расходы, связанные с предоставлением прав на интеллектуальную собственность и с участием в уставных капиталах других организаций;
- расходы, связанные с выбытием основных средств и других активов, отличных от товаров и продукции;
- отчисления в оценочные резервы (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;
- расходы по оплате услуг кредитных организаций;
- отрицательные курсовые разницы и пр.

В то же время в составе расходов по прочей деятельности могут формироваться нерациональные их элементы, образование которых сокращает прибыль организации и свидетельствует, в зависимости от их характера, об отсутствии контроля за состоянием расчетов и ТМЦ, о непродуманной политике формирования финансовых ресурсов, об отсутствии контроля за

расходованием средств на оплату труда (в части разовых выплат) или о нерациональной системе премирования, об отсутствии или низком уровне организации экономической работы и т. д. К такого рода прочим расходам можно отнести следующие:

- суммы списанной дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности;
- судебные расходы;
- штрафы, пени и неустойки, подлежащие уплате за ненадлежащее исполнение договорных обязательств перед поставщиками и покупателями;
- суммы, начисленные в уплату убытков, причиненных фирмой;
- убытки от хищений ТМЦ, виновные лица которых не установлены;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- потери по таре;
- суммы уценки активов;
- проценты к уплате, начисленные организации за временное пользование займами и кредитами, не связанными с приобретением имущества (в случае, если установлен факт нецелесообразного привлечения платных заемных средств);
- расходы, связанные с благотворительной деятельностью, на осуществление культурно-развлекательных и спортивных мероприятий (в случае отсутствия контроля за их формированием и целесообразностью осуществления);
- расходы нерегулярного характера по премированию и осуществлению выплат персоналу (при фактически сложившемся относительном перерасходе средств на оплату труда) и пр.

В случае наличия существенного размера указанных видов расходов, а особенно при перманентном их росте, они подлежат особенно тщательному изучению. На основании первичных документов выявляются причины, виновники возникновения и ответственные должностные лица, после чего разрабатываются рекомендации по устранению причин выявленных непроизводительных расходов.

Результаты анализа состава и структуры доходов и расходов по прочей деятельности организации рекомендуется оформлять в табл. 44.

*Внутривидовой анализ формирования доходов и расходов по прочей деятельности ООО «Полюс» за 2005-2006 гг., представленный в табл. 44, свидетельствует о том, что динамика первых полностью определялась уменьшением доходов, полученных от сдачи имущества (площадей) в аренду, что связано с прекращением договора аренды, который не был пролонгирован арендатором по причине прекращения им финансово-хозяйственной деятельности.*

**Анализ динамики состава и структуры доходов и расходов по прочей деятельности ООО «Полюс» за 2005-2006гг.**

Состав прочих доходов и расходов от прочей деятельности	Фактически за 2005 год		Фактически за 2006 год		Изменение по		Темп роста, %
	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	сумме, тыс. руб.	удельному весу, %	
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5 (3-1)</i>	<i>6 (4-2)</i>	<i>7 (3:1 × 100)</i>
1. Доходы от прочей деятельности всего, в т. ч.:	177,00	100,00	139,00	100,00	-38,00	-	78,53
1.1. Доходы от сдачи помещений в аренду	177,00	100,00	139,00	100,00	-38,00	-	78,53
2. Расходы по прочей деятельности всего, в т.ч.:	2,00	100,00	29,00	100,00	27,00	-	в 14,5 раз
2.1. Суммы причитающихся к уплате налогов и сборов за счет финансовых результатов	2,00	100,00	29,00	100,00	27,00	-	в 14,5 раз

Анализируя же структуру расходов по прочей деятельности организации, следует отметить, что прирост их суммы на 27,00 тыс. руб. был predetermined увеличением экономически оправданных расходов – налогов и сборов, подлежащих уплате за счет финансовых результатов.

Следствием совокупности указанных выше изменений явилось сокращение положительной величины сальдо прочих результатов на 65 тыс. руб. (110 – 175), что в относительном выражении составляет 37,1% (см. табл. 44), в результате чего сумма прочих доходов превысила сумму прочих расходов на 110 тыс. руб., составив почти 63 % от суммы прибыли до налогообложения отчетного года, что значительно превышает значение аналогичного показателя по прибыли от продаж.

Таким образом, возможность дальнейшего роста положительного результата от прочей деятельности состоит в поиске новых арендаторов на площади, которые фирма не использует в своей деятельности, при одновременном обеспечении роста долевого участия прибыли от основного вида деятельности в целях оптимизации структуры формирования общего финансового результата.

### Тесты для самоконтроля знаний

1. В состав доходов от прочей деятельности не включаются:
  - а) курсовые положительные разницы;
  - б) доходы от участия в других организациях;
  - в) отложенные налоговые активы.
  
2. В состав прочих расходов по прочей деятельности не включаются:
  - а) отчисления на социальные нужды;
  - б) проценты за пользование кредитами банка;
  - в) налоги, относимые на финансовый результат.
  
3. Сумма дебиторской задолженности с истекшими сроками исковой давности включается в состав:
  - а) прочих доходов;
  - б) прочих расходов.
  
4. Нерациональными расходами в составе прочих можно считать:
  - а) суммы причитающихся к уплате налогов и сборов за счет финансовых результатов;
  - б) судебные расходы, подлежащие оплате;
  - в) отрицательные курсовые разницы.
  
5. В процессе анализа доходов и расходов по прочей деятельности используются такие стандартные методы анализа, как\*:
  - а) горизонтальный;
  - б) факторный;
  - в) трендовый;
  - г) коэффициентный;
  - д) вертикальный;
  - е) сравнительный.
  
6. Информационной базой анализа результатов по прочей деятельности организации являются данные аналитического учета по счетам\*:
  - а) 91/1 «Прочие доходы»;
  - б) 44 «Расходы на продажу»;
  - в) 91/2 «Прочие расходы»;
  - г) 99 «Прибыли и убытки»;
  - д) 90 «Продажи».
  
7. Установите соответствие методических приемов характеру решаемых задач в рамках анализа доходов и расходов по прочей деятельности:

а) анализ состава и структуры прочих доходов и расходов;	в) трендовый анализ;
б) анализ динамики прочих доходов и расходов за ряд лет;	г) вертикальный анализ;
	д) коэффициентный анализ.

8. Сумма доходов от прочей деятельности организации в прошлом году составила 400 тыс. руб., а в отчетном году увеличилась на 10 %. Определите прирост (снижение) прибыли до налогообложения за счет этого изменения:

- а) – 440 тыс. руб.;
- б) + 400 тыс. руб.;
- в) – 40 тыс. руб.;
- г) + 40 тыс. руб.

9. Сумма расходов по прочей деятельности организации в прошлом году составила 200 тыс. руб., а в отчетном году сократилась на 20 %. Определите прирост (снижение) чистой прибыли за счет этого изменения, принимая во внимание, что ставка налога на прибыль составляет 24 %:

- а) – 30,4 тыс. руб.;
- б) + 30,4 тыс. руб.;
- в) – 160 тыс. руб.;
- г) + 160 тыс. руб.;
- д) – 40 тыс. руб.;
- е) + 40 тыс. руб.

10. С позиций обеспечения высокого качества прибыли, считается рациональным, если долевое участие сальдо прочих результатов в формировании прибыли до налогообложения:

- а) является преобладающим;
- б) не является преобладающим;
- в) в любом случае, если является положительной величиной.

## 7. АНАЛИЗ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПРИБЫЛИ

Прибыль, полученная коммерческой организацией от всех видов деятельности, подлежит использованию, которое осуществляется в двух направлениях:

– во-первых, в соответствии с налоговым законодательством часть прибыли до налогообложения перечисляется в бюджет в виде соответствующих виду деятельности организации налогов (налога на прибыль, единого налога на вмененный доход и единого налога);

– во-вторых, по окончании отчетного года осуществляется распределение прибыли, остающейся в распоряжении организации, в соответствии с направлениями, определяемыми собранием акционеров (участников).

Цель анализа и в том, и в другом случае заключается в оценке степени рациональности и целесообразности использования прибыли. При этом в качестве основных методических приемов выступают горизонтальный, вертикальный и трендовый анализ. Рассмотрим более подробно последовательность и методику каждого из направлений анализа использования прибыли.

В ходе **анализа использования прибыли до налогообложения** рассчитывают удельные веса налога на прибыль и иных аналогичных обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды и чистой прибыли в сумме прибыли до налогообложения, а также их изменения за анализируемый период.

Направлением нерационального использования прибыли текущего года является наличие штрафных санкций в бюджет и внебюджетные фонды, отражаемых наряду с суммой налога на прибыль (единого налога на вмененный доход или единого налога) в отдельных строках формы № 2 бухгалтерской отчетности «Отчет о прибылях и убытках» (стр.150, 151). При отсутствии возможности выделить указанные суммы оценка степени рациональности использования текущей прибыли может быть дана на основании удельного веса чистой прибыли в сумме прибыли до налогообложения и его изменения в динамике. При низком значении указанной выше относительной величины структуры, т. е. в случае, когда она меньше разницы между 100 % и ставкой налога на прибыль (при наличии отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств данное значение может колебаться) и продолжающемся ее снижении формируется отрицательная оценка использования текущей прибыли, поскольку меньшая часть полученной усилиями коллектива от всех видов деятельности *прибыли остается на предприятии и пополняет собственный капитал.*

Вторым направлением нерационального использования прибыли текущего года является наличие сверхнормативных расходов, увеличиваю-

щих сумму налога на прибыль на величину постоянных налоговых обязательств, отражаемых в форме № 2 справочно по строке 200.

Результаты данного направления анализа использования прибыли систематизируются в табл. 45.

Таблица 45

**Анализ динамики состава и структуры использования прибыли до налогообложения ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

Направления использования прибыли	Фактически за 2005 год		Фактически за 2006 год		Изменение по		Темп роста, %
	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	сумме, тыс. руб.	удельному весу, %	
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5 (3-1)</i>	<i>6 (4-2)</i>	<i>7 (3:1×100)</i>
1. Прибыль до налогообложения	373,00	100,00	175,00	100,00	- 198,00	-	46,92
2. Из нее – использовано в текущем году всего, в т. ч.:	27,00	7,24	78,00	44,57	51,00	37,33	288,89
2.1 Единый налог на вмененный доход	27,00	100,00	78,00	100,00	51,00	-	288,89
2.2. Штрафные санкции в бюджет и внебюджетные фонды	-	-	-	-	-	-	-
3. Чистая прибыль	346,00	92,76	97,00	55,43	- 249,00	-37,33	28,04

На основе данных табл. 45 можно сделать вывод о рациональном использовании прибыли за оба анализируемых периода, о чем свидетельствует отсутствие штрафных санкций, подлежащих уплате в бюджет и внебюджетные фонды, а также преобладающая доля чистой прибыли в сумме прибыли до налогообложения, составившая 92,76 и 55,43 % соответственно за 2005 и 2006 годы.

В случае использования организацией традиционного режима налогообложения и при наличии в составе налоговых платежей в бюджет штрафных санкций, подлежащих уплате в бюджет и внебюджетные фонды, полезным будет оценка влияния факторов на изменение суммы использованной прибыли до налогообложения ( $I_{ПДН}$ ). В основе факторного анализа лежит построение следующей комбинированной модели:

$$I_{ПДН} = (ПДН + К) \times СН + ШС, \quad (10)$$

где ПДН – прибыль до налогообложения, К – сумма корректировок по доведению общей бухгалтерской прибыли до налогооблагаемой прибыли

(отражаются в «Налоговой декларации по налогу на прибыль организации»), СН – ставка налога на прибыль, ШС – штрафные санкции в бюджет и внебюджетные фонды.

Если организация, помимо традиционного режима налогообложения, использует еще и специальный (в части определенных видов деятельности, например, является плательщиком единого налога на вмененный доход по розничной торговой деятельности), то формула (10) примет вид:

$$И_{пдн} = (ПДН + К) \times СН + ШС + ЕНВД.$$

Для расчета влияния факторов в этом случае может быть использован прием цепных подстановок, методика применения которого представлена в табл. 46. С целью сокращения трудоемкости расчетов в отношении первых трех факторов, представленных в модели (10), возможно использование приема абсолютных разниц, а для оставшихся – приема сравнения.

В рамках второго направления проводится **анализ использования чистой прибыли**, которое осуществляется в году, следующем за отчетным, и только на основании решения компетентного органа (общего собрания акционеров в АО или участников в ООО).

Основными направлениями использования чистой прибыли являются следующие:

1) начисление дивидендов (доходов) учредителям (участникам и работникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности (кредит счетов: 75 «Расчеты с учредителями» и 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»);

2) отчисление средств в резервный фонд организации (кредит счета 82 «Резервный капитал»);

3) покрытие убытков прошлых лет (кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»);

4) отчисления на пополнение уставного капитала (кредит счета 80 «Уставный капитал»);

5) приобретение имущества (Планом счетов корреспонденции счетов на отражение таких хозяйственных операций в учете не предусмотрено).

Первые из указанных направлений использования чистой прибыли отражаются в соответствующих строках первого раздела «Изменения капитала» формы № 3 бухгалтерской отчетности «Отчет об изменениях капитала». При наличии в организации других направлений использования прибыли, они отражаются в дополнительных строках, как причины изменения величины собственного капитала.

При отсутствии в составе годовой бухгалтерской отчетности организации указанного приложения к балансу анализ проводят по данным счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», к которому открываются субсчета в соответствии с каждым направлением использования прибыли, утвержденным в организации.

Таблица 46<sup>1</sup>

## Анализ влияния факторов на величину использованной в течение отчетного года прибыли до налогообложения

Показатели	Фактически за прошлый год	Первое скорректированное значение	Второе скорректированное значение	Третье скорректированное значение	Фактически за отчетный год	Величина влияния на изменение величины использования прибыли до налогообложения		
	Методика расчета	Расчет	Величина, тыс. руб.					
1. Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	ПДН <sub>0</sub>	ПДН <sub>1</sub>	ПДН <sub>1</sub>	ПДН <sub>1</sub>	ПДН <sub>1</sub>	$И_{ПДН} / - И_{ПДН_0}$		$\Delta И_{ПДН}(ПДН)$
2. Сумма корректировок по доведению прибыли до налогообложения до налогооблагаемой прибыли, тыс. руб.	К <sub>0</sub>	К <sub>0</sub>	К <sub>1</sub>	К <sub>1</sub>	К <sub>1</sub>	$И_{ПДН}^{//} - И_{ПДН} /$		$\Delta И_{ПДН}(К)$
3. Ставка налога на прибыль, дцц	СН <sub>0</sub>	СН <sub>0</sub>	СН <sub>0</sub>	СН <sub>1</sub>	СН <sub>1</sub>	$И_{ПДН}^{///} - И_{ПДН}^{//}$		$\Delta И_{ПДН}(СН)$
4. Сумма штрафных санкций в бюджет и внебюджетные фонды, тыс. руб.	ШС <sub>0</sub>	ШС <sub>0</sub>	ШС <sub>0</sub>	ШС <sub>0</sub>	ШС <sub>1</sub>	$И_{ПДН_1} - И_{ПДН}^{///}$		$\Delta И_{ПДН}(ШС)$
Итого величина использованной прибыли до налогообложения, тыс. руб. [(стр.1+стр.2)× стр.3+ стр.4]	И <sub>ПДН<sub>0</sub></sub>	И <sub>ПДН</sub> /	И <sub>ПДН</sub> //	И <sub>ПДН</sub> ///	И <sub>ПДН<sub>1</sub></sub>	$И_{ПДН_1} - И_{ПДН_0}$		$\Delta И_{ПДН}$

<sup>1</sup> Аprobация данной методики на материалах ООО «Полус» невозможна по причине использования данной организацией специального налогового режима (организация является плательщиком единого налога на вмененный доход)

В ходе анализа использования чистой прибыли прежде всего изучается соотношение между прибылью, направленной на потребление (дивиденды и поощрение работников), и капитализированной прибылью (все остальные направления, кроме покрытия убытков прошлых лет). При распределении чистой прибыли необходимо добиваться оптимизации пропорций между капитализируемой и потребляемой ее суммой с целью обеспечения:

- необходимого объема инвестиций для производственного развития;
- необходимой нормы доходности на инвестированный капитал собственникам предприятия [25].

При этом следует учитывать, что факторы, влияющие на пропорции распределения прибыли, делятся на внешние и внутренние. К внешним факторам относятся следующие:

- правовые ограничения (ставки налогов на прибыль, процентные отчисления в резервные фонды);
- система налоговых льгот при реинвестировании прибыли;
- рыночная норма прибыли на инвестируемый капитал, рост которой сопровождается тенденцией повышения доли капитализированной части прибыли, и наоборот, ее снижение обуславливает увеличение доли потребляемой прибыли;
- стоимость внешних источников формирования инвестиционных ресурсов (при высоком ее уровне выгоднее использовать прибыль, и наоборот).

Внутренние факторы:

- уровень рентабельности предприятия, при низком значении которого и соответственно небольшой сумме распределяемой прибыли большая ее часть идет на создание обязательных фондов и резервов, на выплату дивидендов по привилегированным акциям, на социальные программы и др.;
- наличие в портфеле предприятия высокодоходных инвестиционных проектов;
- необходимость ускоренного завершения начатых инвестиционных проектов;
- соотношение заемного и собственного капитала, которое является одним из индикаторов финансового риска и одним из факторов, определяющих доходность собственного капитала;
- наличие альтернативных внутренних источников формирования инвестиционных ресурсов (амортизационного фонда, выручки от реализации основных средств и финансовых активов);
- текущая платежеспособность предприятия, при низком уровне которой предприятие должно сокращать потребляемую часть прибыли [25. С. 241].

При оценке результатов анализа использования чистой прибыли следует учитывать ряд нижеследующих моментов.

Во-первых, большой удельный вес капитализированного дохода свидетельствует о стратегии руководства коммерческой организации, направленной на ее развитие путем производственной, инновационной и(или) инвестиционной деятельности. Тип стратегии, выявляемый в ходе анализа финансового состояния организации, определяется преимущественным финансированием соответствующих видов внеоборотных активов, что наглядно проявляется в структуре последних.

При этом целесообразен расчет следующих коэффициентов:

– *коэффициент устойчивости роста собственного капитала* ( $K_{\text{УРСК}}$ ), который характеризует интенсивность приращения собственного капитала за счет капитализированной чистой прибыли ( $\text{ЧП}_k$ ) и рассчитывается по формуле

$$K_{\text{ПСК}} = \frac{\text{ЧП}_k}{\text{СК}_n},$$

где  $\text{СК}_n$  – собственный капитал на начала периода;

– *коэффициент прироста собственного капитала* ( $K_{\text{ПСК}}$ ), характеризующий долевое участие капитализированной чистой прибыли в увеличении собственных финансовых ресурсов отчетного периода:

$$K_{\text{УРСК}} = \frac{\text{ЧП}_k}{\Delta \text{СК}}.$$

Положительно будет оценивать увеличение значения вышерассмотренных показателей в динамике, что будет создавать предпосылки для улучшения структуры формирования собственного капитала организации.

Отсутствие капитализированной прибыли при росте собственного капитала будет характеризовать собой его пополнение за счет источников, не связанных непосредственно с результатами финансово-хозяйственной деятельности организации в отчетном периоде (вклады учредителей, переоценка имущества, доходы будущих периодов, целевое финансирование и т. п.), или использование его прироста исключительно на цели потребления.

В случае же сокращения собственного капитала, что может быть связано с его иммобилизацией на покрытие убытков, сокращением чистой прибыли отчетного года, переоценкой имущества и т. п., расчет вышерассмотренных коэффициентов не целесообразен.

Во-вторых, преобладание в структуре использованной прибыли ее доли, которая по решению собственников должна быть выплачена в виде дивидендов акционерам и(или) доходов участникам, предопределяет необходимость оценки степени оптимальности дивидендной политики. В целом выделяют следующие *виды дивидендной политики*:

– политика стабильного дивидендного дохода на акцию: подобная политика одобряется акционерами, поскольку создается имидж компании, как организации, не подверженной высокому уровню риска. Однако дан-

ная политика негативно влияет на инвестиционную активность руководства в случае снижения чистой прибыли;

– политика выплаты дивидендов в виде постоянной доли чистой прибыли, которая обеспечивает ежегодное приращение реинвестируемой прибыли, но негативно сказывается на рыночной цене акций при снижении чистой прибыли;

– политика остаточного дивиденда: дивиденды выплачиваются из остатка чистой прибыли после вычета из нее потребности в финансировании инвестиций. Данная политика является оптимальной с точки зрения развития организации, но при невысокой чистой прибыли негативно отражается на дивидендных выплатах, а следовательно, текущей рыночной стоимости акций;

– политика компромисса: при ее использовании устанавливается невысокий стабильный доход на акцию, увеличиваемый на процент от чистой прибыли, выплачиваемый в удачные годы деятельности организации, то есть нерегулярно.

Оценка дивидендной политики производится с точки зрения нахождения компромисса между необходимостью обеспечить требуемый акционерами уровень дивидендных выплат с целью поддержания текущей рыночной стоимости акций и необходимостью обеспечить приемлемое приращение реинвестируемой прибыли для развития организации и увеличения доходности в долгосрочной перспективе.

В ходе анализа дивидендной политики изучается рыночная активность организации, для чего используются следующие коэффициенты:

– **базовая прибыль (доход) на акцию** как отношение чистой прибыли, уменьшенной на величину дивидендов по привилегированным акциям, к средневзвешенному числу обыкновенных акций. Для расчета средневзвешенного количества обыкновенных акций, находящихся в обращении, число обыкновенных акций на первое число каждого месяца анализируемого периода суммируют и делят на число месяцев в периоде. Рост показателя в динамике свидетельствует о повышении инвестиционной привлекательности акций, увеличивая ее рыночную стоимость;

– **разводненная прибыль на акцию** как отношение чистой прибыли на суммарную величину обыкновенных акций, при условии конвертации привилегированных акций и облигаций в обыкновенные акции. При исполнении договоров купли-продажи обыкновенных акций у эмитентов по цене ниже их рыночной стоимости величина разводненной прибыли на акцию характеризует возможное снижение уровня базовой прибыли на акцию в следующем отчетном периоде. Следовательно, показатель разводненной прибыли на акцию носит прогнозный характер.

*Пример. Допустим, что владельцы привилегированных акций приняли решение об их конвертации в обыкновенные при условии, что одна при-*

*вилегированная акция обменивается на три обыкновенных. В этом случае разводненная прибыль на акцию (Пр) составит 0,2 тыс. руб.*

$$Pr = 8000 : (25000 + 3 \times 5000) = 0,2 \text{ тыс. руб.}$$

– **рентабельность (дивидендная доходность) акции** как отношение дивиденда, выплаченного по акции, к ее рыночной цене. Значение коэффициента характеризует процент возврата на капитал, вложенный в акции АО.

*Пример. Рентабельность акций фирмы (Рак) при условии, что она выплатила по акциям 100 тыс.руб. дивидендов, а рыночная стоимость акций составляет 4 млн.руб. и в обращении находится 4 тыс. акций, составит 0,025 руб..*

$$Rak = (100 : 4000) : (4000 : 4000) = 0,025$$

*Полученный результат показывает, что с каждого рубля, вложенного в акции, фирма получила в отчетном периоде 2,5 коп.*

– **дивидендный выход** как отношение дивиденда, выплачиваемого по обыкновенной акции, на доход (прибыль) на акцию. Характеризует долю дивидендов по обыкновенным акциям в чистой прибыли.

Результаты анализа использования чистой прибыли, проведенного по данным Прил. Д, оформляются в табл. 47.

*Анализируя данные табл. 47, можно констатировать, что вся чистая прибыль в предшествующем периоде использовалась на начисление дивидендов участникам общества, сумма которых составляла 169 тыс. руб. В отчетном году структура использования прибыли поменяла свой характер: большая ее часть была направлена на пополнение уставного капитала организации, который за счет прибыли в 2006 году увеличился на 50 тыс. руб., что в относительном выражении от общей суммы использованной прибыли составило 51,55 %. Остальные 48,45 %, или 47 тыс. руб. чистой прибыли были также направлены на начисление дивидендов участникам общества. В результате данных изменений общая сумма использованной прибыли была тождественна абсолютному размеру чистой прибыли 2006 г., но меньше суммы использованной прибыли прошлого года на 72 тыс. руб., или на 42,6 %.*

*Указанные изменения сопровождались снижением долевого участия капитализированной чистой прибыли в приросте собственных финансовых ресурсов. На это указывает изменение значения коэффициента прироста собственного капитала, отчетное значение которого свидетельствует о том, что сумма реинвестируемой в развитие бизнеса чистой прибыли составляла 43 % от увеличения собственных финансовых ресурсов за 2006 год. Одновременно с этим интенсивность пополнения собственного капитала за счет данного источника сократилась на 77,78 %.*

Анализ динамики состава и структуры использования чистой прибыли ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.

Направления использования чистой прибыли	Фактически за 2005 год		Фактически за 2006 год		Изменение по		Темп роста, % 7 (3:1×100)
	Сумма, тыс.руб. 1	Удельный вес, % 2	Сумма, тыс.руб. 3	Удельный вес, % 4	сумме, тыс.руб. 5 (3-1)	удельному весу, % 6 (4-2)	
А							
1. Остаток нераспределенной прибыли на начало отчетного года	169,00	x	346,00	x	177,00	x	204,7
2. Чистая прибыль отчетного года	346,00	x	97,00	x	-249,00	x	28,0
3. Использование чистой прибыли всего, в т. ч.:	169,00	100,00	97,00	100,00	-72,00	-	57,4
3.1. Отчисления средств в уставный капитал	-	-	50,00	51,55	50,00	51,55	x
3.2. Начисление дивидендов	169,00	100,00	47,00	48,45	-122,00	-51,55	27,8
4. Остаток нераспределенной прибыли на конец отчетного года (стр.1+ стр.2 – стр.3)	346,00	x	346,00	x	-	x	100,00
5. Собственный капитал на начало года	999,00	x	1 366,00	x	367,00	x	136,7
6. Изменение собственного капитала за год	367,00	x	115,00	x	-252,00	x	31,3
7. Коэффициент устойчивости роста собственного капитала [(стр.2 – стр.3.2):стр.5 ], ед.	0,18	x	0,04	x	-0,14	x	22,22
8. Коэффициент прироста собственного капитала [(стр.2 – стр.3.2):стр.6], ед.	0,48	x	0,43	x	-0,05	x	89,6

*В целом доминирующий удельный вес капитализированной прибыли по сравнению с ее долей, направленной на цели потребления, свидетельствует о стратегии руководства коммерческой организации, направленной на развитие ее торговой деятельности, что наглядно прослеживается по тенденции роста остатков запасов на балансе организации. Однако данное направление, учитывая факт относительного перенакопления товарных фондов, явилось нерациональным и не способствовало росту экономического потенциала организации.*

При анализе использования нераспределенной прибыли следует иметь в виду, что наличие факта использования чистой прибыли на покрытие убытков прошлых лет, сокращающее возможности ее использования на потребление или реинвестирование в развитие бизнеса, делает актуальным оценку структуры источников их погашения. В качестве таковых, кроме нераспределенной прибыли, могут выступать: средства резервного фонда, целевые вклады учредителей (участников), снижение величины уставного капитала до величины чистых активов.

Стоимость **чистых активов** в соответствии с приказом Министерства финансов РФ от 29.01.2003 г. № 10н и Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг от 29.01.2003 г. № 03-6/пз рассчитывается по формуле

$$\text{ЧА} = \text{A}^x - \text{O}^x,$$

где  $\text{A}^x$  – активы, принимаемые к расчету (разница между валютой бухгалтерского баланса (стр.300) и величиной задолженности учредителей (участников) по взносам в уставный капитал, отражаемой в составе дебиторской задолженности);  $\text{O}^x$  – пассивы, принимаемые к расчету (определяются в виде величины обязательств долгосрочного и краткосрочного характера за минусом доходов будущих периодов (стр. 590 + стр. 690 – стр. 640 бухгалтерского баланса).

Результаты анализа структуры источников погашения убытков прошлых лет обобщаются в табл. 48.

**Анализ динамики состава и структуры источников средств  
погашения убытков прошлых лет организации**

Направления использования прибыли	Фактически за прошлый год		Фактически за отчетный год		Изменение по		Темп роста, %
	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	сумме, тыс. руб.	удельному весу, %	
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5 (3-1)</i>	<i>6 (4-2)</i>	<i>7 (3:1 × 100)</i>
1. Убытки прошлых лет всего, в т. ч. погашено за счет:		100,00		100,00		–	
2. Чистой прибыли							
3. Средств резервного фонда							
4. Целевых вкладов учредителей (участников)							
5. Снижения величины уставного капитала до величины чистых активов							
6. Остаток непогашенных убытков прошлых лет							

**Тесты для самоконтроля знаний**

1. Основными формами бухгалтерской отчетности при анализе использования прибыли являются:

а) формы № 1 и 2;      б) формы № 2 и 3;      в) формы № 2 и 5.

2. Укажите оптимальное значение удельного веса чистой прибыли в прибыли до налогообложения при традиционной системе налогообложения:

а) 68 %;                  в) более 50 %;  
б) 76 %;                  г) 24 %.

3. Приемы, применяемые в ходе анализа использования прибыли до налогообложения\*:

а) сравнение;  
б) прием цепных подстановок;  
в) относительные величины структуры;  
г) балансовая увязка;

- д) относительные величины координации;
- е) относительные величины сравнения;
- ж) средние величины;
- з) показатели вариации;
- и) относительные величины динамики.

4. Установите соответствие направлений анализа прибыли содержанию аналитических процедур:

- |   |   |
|---|---|
| а) анализ использования прибыли до налогообложения; | в) рассчитывают удельные веса налога на прибыль и иных аналогичных обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды, а также чистой прибыли; |
| б) анализ использования чистой прибыли;             | г) рассчитывают удельные веса прибыли от основного вида деятельности и сальдо прочих результатов;   |
|   | д) рассчитывают удельные веса отдельных направлений использования чистой прибыли.   |

5. Оценка влияния факторов на изменение суммы использованной прибыли до налогообложения (при традиционной системе налогообложения) осуществляется на основе построения следующей факторной модели:

- а)  $I_{\text{ПДН}} = (\text{ПП} + \text{К}) \times \text{СН} + \text{ШС}$ ;
- б)  $I_{\text{ПДН}} = (\text{ПДН} + \text{К}) \times \text{СН} + \text{ШС}$ ;
- в)  $I_{\text{ПДН}} = (\text{ПДН} + \text{К}) \times \text{СН} - \text{ШС}$ .

6. Какое из направлений использования чистой прибыли уменьшает собственный капитал организации:

- а) выплата дивидендов;
- б) отчисления в резервный фонд;
- в) отчисления на пополнение уставного капитала.

7. Приемы, применяемые в ходе анализа использования чистой прибыли\*:

- а) сравнение;
- б) прием цепных подстановок;
- в) относительные величины структуры;
- г) балансовая увязка;
- д) показатели вариации;
- е) относительные величины динамики;
- ж) относительные величины интенсивности;
- з) прием долевого участия.

8. Величина нераспределенной прибыли формируется в результате ... баланса.

9. О повышении уровня капитализации прибыли свидетельствует:
- увеличение остатка нераспределенной прибыли;
  - снижение остатка нераспределенной прибыли;
  - наличие неизменного остатка нераспределенной прибыли.
10. В состав активов, принимаемых к расчету при определении чистых активов, не включаются:
- собственные акции, выкупленные у акционеров;
  - задолженность участников по вкладам в уставный капитал;
  - просроченная дебиторская задолженность.
11. В состав обязательств, принимаемых к расчету при определении чистых активов, не включаются:
- доходы будущих периодов;
  - резервы предстоящих расходов;
  - просроченная кредиторская задолженность.
12. Определите величину базовой прибыли на акцию, если чистая прибыль акционерного общества составляет 10 000 тыс. руб., число привилегированных акций – 2 000 шт. с дивидендным доходом на одну акцию 150 руб., средневзвешенное число обыкновенных акций – 20 000 шт.
- 500 руб.;
  - 485 руб.;
  - 515 руб.
13. Рентабельность акции рассчитывается как отношение дивиденда, выплаченного по акции, к ее ... цене.
14. Использование чистой прибыли на покрытие убытков прошлых лет ... возможности ее направления на потребление или реинвестирование в развитие бизнеса.
15. Укажите формулу определения чистых активов:
- $ЧА = A^x + O^x$ ;
  - $ЧА = A^x - O^x$ ;
  - $ЧА = O^x - A^x$ .
16. Сущностью политики остаточного дивиденда является выплата дивидендов:
- в виде постоянной доли чистой прибыли, которая обеспечивает ежегодное приращение реинвестируемой прибыли;
  - из остатка чистой прибыли после вычета из нее потребности в финансировании инвестиций;
  - в виде стабильного дивидендного дохода на акцию.
17. Источником погашения убытков прошлых лет организации не могут являться средства:
- целевых вкладов учредителей;
  - резервного фонда;
  - кредитов и займов.

## 8. АНАЛИЗ РЕНТАБЕЛЬНОСТИ

Экономически обоснованная оценка эффективности деятельности коммерческих организаций формируется на базе показателей рентабельности, которые являются относительными величинами интенсивности. Следует отметить, что в экономической литературе встречаются значительные различия в их названиях, а также в методике расчета некоторых из них, что представляет широкие возможности для научных исследований. В настоящем пособии в рамках анализа финансовых результатов предлагается использовать такие показатели рентабельности, которые, с одной стороны, рекомендованы ИПБ России, с другой – обусловлены методикой формирования финансовых результатов. К ним относятся следующие:

- **показатели рентабельности продаж** как процентное соотношение различных показателей прибыли к выручке от продажи товаров;
- **показатели рентабельности совокупных доходов** как процентное соотношение прибыли до налогообложения и чистой прибыли к сумме совокупных доходов;
- **показатели рентабельности расходов** как процентное соотношение различных показателей прибыли к соответствующим виду деятельности расходам.

Первая группа показателей рентабельности увязывает между собой основные оценочные показатели хозяйственной и финансовой деятельности, вторая и третья – достигнутый финансовый результат с его составляющими. Данные показатели в совокупности характеризуют финансовую отдачу всех видов деятельности организации.

Методика расчета основных показателей рентабельности, предлагаемых для использования в практике анализа финансовых результатов деятельности торговых организаций, представлена в табл. 49.

Следует отметить, что показатели прибыли, отражаемые в форме № 2 бухгалтерской отчетности и полученные методом начислений, не характеризуют реального финансового результата. Его можно определить лишь кассовым методом, а потому в числителе показателей рентабельности целесообразно использовать не только соответствующие показатели прибыли, но и чистый приток денежных средств. При этом необходимо учитывать вид деятельности или их совокупность, по которым получен чистый приток (отток) денежных средств. Так, вместо прибыли от продаж необходимо в числителе отражать чистый приток денежных средств от текущей деятельности, а вместо чистой прибыли – чистый денежный приток от всех видов деятельности. Источником информации о величине указанных показателей, равно как и величине выручки от продаж в виде поступивших денежных средств от покупателей и заказчиков, является форма № 4 бухгалтерской отчетности «Отчет о движении денежных средств».

**Методика расчета и экономическая характеристика основных показателей рентабельности, предлагаемых для использования в процессе анализа финансовых результатов торговых организаций**

Название показателей	Условные обозначения	Методика расчета	Экономическая характеристика
<b>1. Показатели рентабельности продаж</b>			
1. Рентабельность продаж по прибыли от продаж	$R_{ПП}$	$\frac{ПП}{У_{ВП} - У_{РП}} \times 100 \% =$	Характеризует прибыльность основной деятельности, показывая величину прибыли от продаж на 100 руб. выручки от продаж
2. Рентабельность продаж по прибыли до налогообложения	$R_{ПДН}$	$\frac{ПДН}{ВР} \times 100 \%$	Характеризует прибыльность всех видов деятельности до налогообложения, показывая величину прибыли до налогообложения на 100 руб. выручки от продаж
3. Рентабельность продаж по чистой прибыли	$R_{ЧП}$	$\frac{ЧП}{ВР} \times 100 \%$	Характеризует прибыльность организации в целом, показывая величину чистой прибыли, приходящейся на 100 руб. выручки от продаж
<b>2. Показатели рентабельности совокупных доходов</b>			
1. Рентабельность совокупных доходов по прибыли до налогообложения	$R_{ОДпдн}$	$\frac{ПДН}{СД} \times 100 \%$	Характеризует величину прибыли до налогообложения на 100 руб. доходов от всех видов деятельности, включающих выручку от продаж, проценты к получению, доходы от участия в совместной деятельности и прочие доходы
2. Рентабельность совокупных доходов по чистой прибыли	$R_{СДчп}$	$\frac{ЧП}{СД} \times 100 \%$	Характеризует величину чистой прибыли, приходящейся на 100 руб. доходов от всех видов деятельности
<b>3. Показатели рентабельности расходов</b>			
1. Рентабельность расходов на продажу товаров	$R_{РП}$	$\frac{ПП}{РП} \times 100 \%$	Характеризует величину прибыли от продаж на 100 руб. расходов на продажу товаров
2. Рентабельность расходов от обычной деятельности	$R_{РОД}$	$\frac{ПП}{РОД} \times 100 \%$	Характеризует величину прибыли от продаж на 100 руб. расходов, включающих покупную стоимость проданных товаров и расходы на продажу товаров
3. Рентабельность расходов от всех видов деятельности	$R_{РВД}$	$\frac{ПДН}{РВД} \times 100 \%$	Характеризует величину общей бухгалтерской прибыли, приходящейся на 100 руб. затрат по всем видам деятельности
4. Рентабельность совокупных расходов	$R_{СР}$	$\frac{ЧП}{СР} \times 100 \%$	Характеризует величину чистой прибыли, приходящейся на 100 руб. совокупных расходов, включающих затраты по всем видам деятельности и налоговые платежи в бюджет из прибыли

Сопоставление значений показателей рентабельности, рассчитанных на базе прибыли и чистого притока (оттока) денежных средств, позволит выявить как потенциальную, так и реальную на дату составления отчетности эффективность финансовой деятельности коммерческих организаций.

В ходе анализа рентабельности решаются следующие задачи:

1) изучение и оценка тенденции изменения эффективности деятельности исследуемой организации, т. е. рентабельности продаж;

2) изучение и оценка изменения в динамике (по сравнению с планом) рентабельности доходов и расходов;

3) выявление взаимосвязи между показателями рентабельности и факторами, обусловившими изменение их значений в динамике (по сравнению с планом); расчет величины их конкретного влияния.

В рамках решения первой задачи проводится расчет показателей рентабельности продаж за ряд лет и изучение изменения их значений в динамике. При этом используют приемы сравнения и относительных величин интенсивности. Результаты анализа систематизированы в табл. 50 и наглядно отражены на рис. 21.

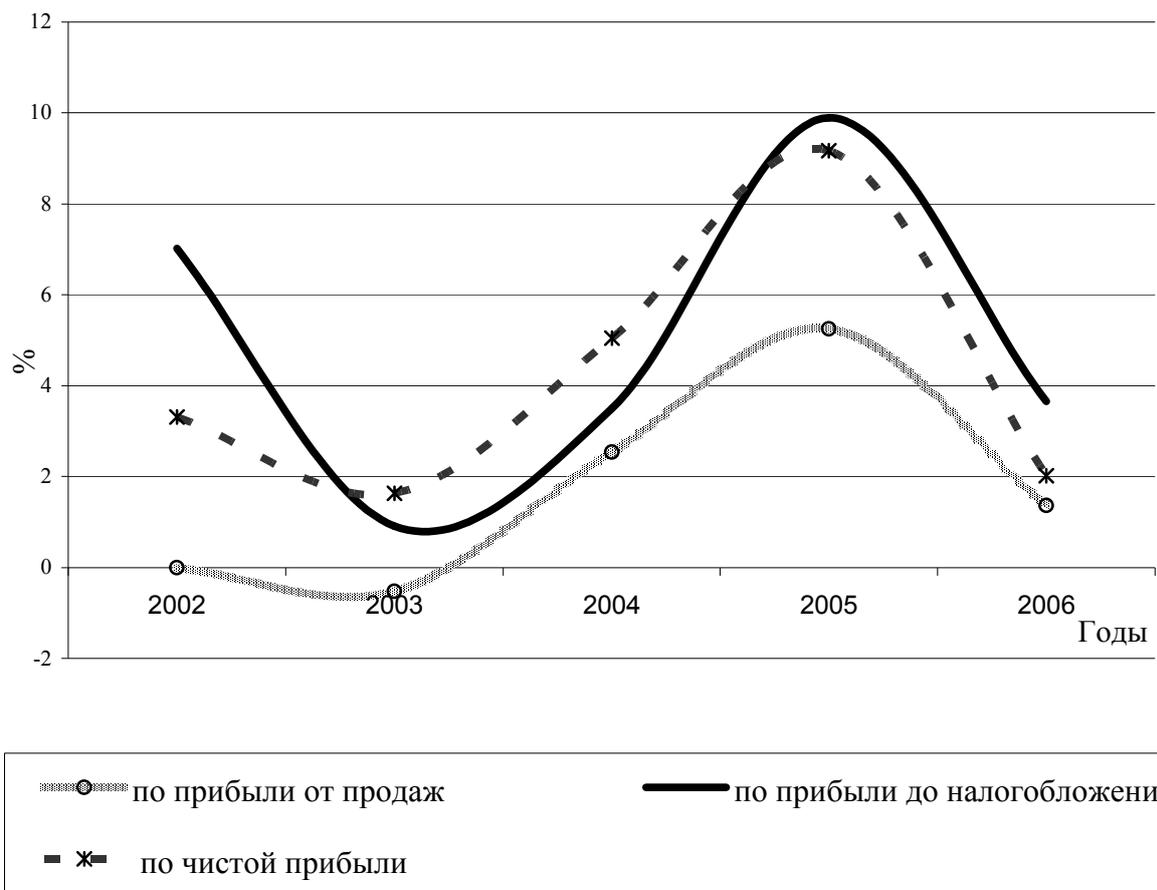


Рис. 21. Динамика рентабельности продаж ООО «Полюс» за 2002-2006 гг.

## Анализ динамики рентабельности продаж ООО «Полюс» за 2002–2006 гг.

Показатели	Фактически за				
	2002 г.	2003 г.	2004 г.	2005 г.	2006 г.
1. Выручка от продажи товаров	1 751,00	2 514,00	3 347,00	3 773,00	4 791,00
2. Прибыль (убыток) от продаж	84,00	– 13,00	85,00	198,00	65,00
3. Прибыль до налогообложения	123,00	23,00	117,00	373,0	175,0
4. Чистая прибыль	58,00	41,00	169,00	346,00	97,00
5. Рентабельность продаж:	х	х	х	х	х
5.1. по прибыли от продаж (стр.2:стр.1×100)	4,50	– 0,52	2,54	5,25	1,36
5.2. по прибыли до налогообложения (стр.3:стр.1×100)	7,02	0,91	3,50	9,89	3,65
5.3. по чистой прибыли (стр.4:стр.1×100)	3,31	1,63	5,05	9,17	2,02
6. Изменение рентабельности продаж по сравнению с базисным годом:	х	х	х	х	х
6.1. по прибыли от продаж	–	– 5,02	–1,96	0,75	– 3,14
6.2. по прибыли до налогообложения	–	– 6,11	–3,52	2,87	– 3,37
6.3. по чистой прибыли	–	– 1,68	1,74	5,86	– 1,29
7. Изменение рентабельности продаж по сравнению с предшествующим годом:	х	х	х	х	х
7.1. по прибыли от продаж	–	– 5,02	3,06	2,71	– 3,89
7.2. по прибыли до налогообложения	–	– 6,11	2,59	6,39	– 6,24
7.3. по чистой прибыли	–	– 1,68	3,42	4,12	– 7,15

*Результаты проведенного анализа свидетельствуют о наличии разнонаправленной тенденции изменения эффективности деятельности исследуемой организации. Особенно заметное ухудшение финансовых результатов наблюдалось в 2003 г., о чем свидетельствует убыточность основной деятельности. Тем не менее руководство организации обеспечило в этом году превышение доходов над расходами по прочей деятельности, что позволило сформировать положительный финансовый результат в целом по организации. В течение 2004–2005 гг. наблюдалось постепенное повышение эффективности деятельности исследуемой организации, проявившееся в значительном росте значений всех показателей рентабельности продаж. При этом значения показателей рентабельности продаж по прибыли до налогообложения были выше, чем значения аналогичных показателей, рассчитанных по прибыли от продаж. Указанный факт свидетельствует о положительном финансовом результате от*

*прочей деятельности в течение всего анализируемого периода. В 2006 году произошло снижение всех показателей рентабельности продаж по сравнению с базисным годом в диапазоне от 1,29 до 3,37 %. По отношению к 2005 году снижение было еще более значительным, причем наибольшая его величина наблюдалась по рентабельности продаж, рассчитанной исходя из чистой прибыли: в 2006 году на каждые 100 руб. выручки от продажи товаров было получено на 7,15 руб. меньше чистой прибыли, чем в предшествующем. Сложившаяся ситуация явилась следствием уменьшения чистой прибыли почти в 4 раза при росте выручки от продажи на 26,0 %. В свою очередь, на снижение чистой прибыли повлияли следующие причины:*

- снижение среднего уровня валовой прибыли на 0,51 %, что обусловило потери чистой прибыли на 24,4 тыс. руб.;*
- рост среднего уровня расходов на продажу на 3,38 %, что обусловило потери чистой прибыли на 161,9 тыс. руб.;*
- снижение прочих доходов на 38 тыс. руб., или на 21,47 %;*
- увеличение прочих расходов на 27 тыс. руб., или в 14,5 раза;*
- рост единого налога на вмененный доход на 51 тыс. руб., или в 2,9 раза.*

*Как отмечалось ранее, рост величины единого налога на вмененный доход вызван объективными причинами. Сумма потерь чистой прибыли в результате негативного влияния других из вышеперечисленных факторов составила 251,3 тыс. руб. (24,4 + 161,9 + 38 + 27). При отсутствии указанных выше потерь рентабельность продаж по чистой прибыли могла бы составить 12,02 % [(346 + 252,3) : 4971 × 100 %].*

На следующем этапе анализа рассчитывают значения показателей рентабельности доходов и затрат и определяют изменение их значений за два смежных периода (по сравнению с планом при его наличии). При этом используют приемы сравнения, относительных величин интенсивности и динамики (выполнения плана). Результаты анализа представлены в табл. 51.

*Согласно ее данным, за анализируемый период произошло снижение рентабельности как совокупных доходов в 4,44 раза, так и произведенных расходов. При этом наибольшее снижение было характерно для рентабельности совокупных расходов (в 4,8 раза), а наименьшее – для рентабельности расходов по всем видам деятельности (в 2,8 раза).*

В рамках решения третьей задачи анализа рентабельности осуществляется прямой детерминированный факторный анализ, в рамках которого прежде всего изучается влияние на изменение показателей рентабельности факторов первого порядка, находящихся в исходных факторных моделях, которые по своему виду являются кратными. В связи с этим для решения

**Анализ динамики рентабельности доходов и расходов  
ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

<i>Показатели</i>	<i>Фактически за 2005 г.</i>	<i>Фактически за 2006 г.</i>	<i>Абсолютное отклонение</i>	<i>Темп роста, %</i>
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3 (2 – 1)</i>	<i>4(2:1 × 100)</i>
1. Выручка от продажи товаров, тыс. руб.	3 773,0	4 791,0	1 018,0	127,0
2. Доходы от прочей деятельности, тыс. руб.	177,0	139,0	– 38,0	78,53
3. Совокупные доходы (стр.1 + стр.2), тыс. руб.	3 950,0	4 930,0	980,0	124,8
4. Покупная стоимость проданных товаров, тыс. руб.	2 745,0	3 510,0	765,0	127,9
5. Расходы на продажу, тыс. руб.	830,0	1 216,0	386,0	146,5
6. Расходы по обычным видам деятельности (стр.4 + стр.5), тыс. руб.	3575,0	4726,0	1151,0	132,2
7. Расходы от прочей деятельности, тыс. руб.	2,0	29,0	27,0	1450,0
8. Расходы по всем видам деятельности (стр. 6 + стр. 7), тыс. руб.	3 577, 0	4 755,0	1 178,0	132,1
9. Единый налог на вмененный доход, тыс. руб.	27,0	78,0	51,0	288,0
10. Совокупные расходы (стр.8 + стр. 9), тыс. руб.	3 604,0	4 833,0	1 229,0	134,1
11. Прибыль от продаж, тыс.руб.	198,0	65,0	– 133,0	32,83
12. Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	373,0	175,0	– 198,0	46,92
13. Чистая прибыль, тыс. руб.	346,0	97,0	– 249,0	28,04
14. Рентабельность совокупных доходов по прибыли до налогообложения (стр.12 : стр.3 × 100), %	9,44	3,55	– 5,89	x
15. Рентабельность совокупных доходов по чистой прибыли (стр.13 : стр.3 × 100), %	8,76	1,97	– 6,79	x
16. Рентабельность расходов на продажу (стр. 11 : стр.5 × 100), %	23,86	5,35	– 18,51	x
17. Рентабельность расходов по обычным видам деятельности (стр.11 : стр.6 × 100), %	5,54	1,38	– 4,16	x
18. Рентабельность расходов по всем видам деятельности (стр.12 : стр. 8 × 100), %	10,42	3,68	– 6,74	x
19. Рентабельность совокупных расходов (стр. 13 : стр.10 × 100), %	9,60	2,00	– 7,60	x

поставленной задачи используется преимущественно метод цепных подстановок. Апробируем методику факторного анализа на примере показателей рентабельности продаж.

Расчет влияния факторов первого порядка на изменение в динамике показателей рентабельности продаж представлен в табл. 52.

*Согласно результатам расчетов, снижение всех показателей рентабельности продаж было обусловлено однонаправленным отрицательным влиянием факторов первого порядка. При этом величина влияния снижения прибыли была более значительной, чем объема продаж.*

С целью углубления результатов анализа целесообразно рассчитать влияние на изменение рентабельности продаж факторов, обусловивших снижение соответствующих показателей прибыли (факторов второго порядка), методом долевого участия. Сущность последнего заключается в том, что отношение величины влияния конкретного фактора на изменение прибыли к общему за период его значению умножается на величину влияния изменение соответствующего показателя рентабельности продаж за счет прибыли. В частности, формула расчета влияния факторов второго порядка на изменение рентабельности продаж по чистой прибыли имеет вид:

$$\Delta R_{\text{чп}}(x_i) = \Delta \text{ЧП}(x_i) : \Delta \text{ЧП} \times \Delta R_{\text{чп}}(\text{чп}),$$

где  $\Delta R_{\text{чп}}(x_i)$  – величина влияния на рентабельность продаж по чистой прибыли  $i$ -го фактора, обусловившего изменение чистой прибыли;  $\Delta \text{ЧП}(x_i)$  – величина влияния на изменении чистой прибыли  $i$ -го фактора;  $\Delta R_{\text{чп}}(\text{чп})$  – величина влияния чистой прибыли на изменении рентабельности продаж по чистой прибыли.

Прием долевого участия можно применять в отношении всех показателей рентабельности. В данном пособии апробацию описанной выше методики проведем в отношении рентабельности продаж по чистой прибыли в табл. 53.

*Результаты произведенных расчетов показывают, что пять из шести факторов оказали отрицательное влияние как на изменение чистой прибыли, так и на изменение рентабельности продаж по чистой прибыли, в результате чего ее значение в отчетном году сократилось в совокупности на 6,316 %  $[(-0,510) + (-3,383) + (-0,794) + (-0,564) + (-1,065)]$ . При этом наибольшее отрицательное влияние оказал рост среднего уровня расходов на продажу товаров, обусловивший сокращение финансовой отдачи результатов всей деятельности организации на 3,383 %. Единственным фактором, позитивно повлиявшим на исследуемый результативный показатель, а тем самым частично компенсировавшим негативные последствия воздействия пяти факторов, явился рост выручки от продажи товаров, который predetermined рост рентабельности продаж по чистой прибыли на 1,116 %.*

Таблица 52  
**Расчет влияния факторов первого порядка на изменение рентабельности продаж ООО «Полус» за 2005-2006 гг.**

Показатели	Значения показателей		Отчетное	Влияние на изменение рентабельности продаж
	Базисное	Скорректированное		
<i>Расчет влияния факторов на изменение рентабельности продаж по прибыли от продаж</i>				
1. Выручка от продажи товаров	3 773,0	4 791,0	4 791,0	4,13 – 5,25
2. Прибыль от продаж	198,0	198,0	65,0	1,36 – 4,13
3. Рентабельность продаж по прибыли от продаж	5,25	4,13	1,36	1,36 – 5,25
<i>Расчет влияния факторов на изменение рентабельности продаж по прибыли до налогообложения</i>				
1. Выручка от продажи товаров	3 773,0	4 791,0	4 791,0	7,79 - 9,89
2. Прибыль до налогообложения	373,0	373,0	175,0	3,65 – 7,79
3. Рентабельность продаж по прибыли до налогообложения	9,89	7,79	3,65	3,65 – 9,89
<i>Расчет влияния факторов на изменение рентабельности продаж по чистой прибыли</i>				
1. Выручка от продажи товаров	3 773,0	4 791,0	4 791,0	7,22 – 9,17
2. Чистая прибыль	346,0	346,0	97,0	2,02 – 7,22
3. Рентабельность продаж по чистой прибыли	9,17	7,22	2,02	2,02 – 9,17

**Расчет влияния факторов, обусловивших изменение чистой прибыли,  
на изменение рентабельности продаж по чистой прибыли  
ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

Показатели	Величина влияния на изменение чистой прибыли, тыс. руб.	Влияние на изменение рентабельности продаж по чистой прибыли	
		Расчет	Величина, %
1. Рост выручки от продажи товаров	53,45	$53,45 : (-249,00) \times (-5,20)$	1,116
2. Снижение среднего уровня валовой прибыли	-24,43	$(-24,43) : (-249,00) \times (-5,20)$	-0,510
3. Рост среднего уровня расходов на продажу	-161,94	$(-161,94) : (-249,00) \times (-5,20)$	-3,383
4. Снижение доходов от прочей деятельности	-38,00	$(-38,00) : (-249,00) \times (-5,20)$	-0,794
5. Рост расходов по прочей деятельности	-27,00	$(-27,00) : (-249,00) \times (-5,20)$	-0,564
6. Рост суммы единого налога на вмененный доход	-51,00	$(-51,00) : (-249,00) \times (-5,20)$	-1,065
Итого	-249,00	$1,116 + (-0,510) + (-3,383) + (-0,794) + (-0,564) + (-1,065)$	-5,200

С целью выявления дополнительных внутренних резервов улучшения финансовых результатов осуществляют моделирование исходных факторных систем рентабельности продаж. Рассмотрим возможности его использования в отношении рентабельности продаж по прибыли от продаж.

Моделирование исходной формулы этого показателя начинают с метода удлинения. Его сущность заключается в разложении числителя исходной факторной модели на составляющие факторы с получением конечной факторной системы аддитивного вида с новым набором факторов. В нашем случае числитель изучаемого показателя представим как разность между валовой прибылью и расходами на продажу товаров. Разделив каждое из слагаемых прибыли от продаж на выручку от продажи товаров, получим зависимость, согласно которой рентабельность продаж по прибыли от продаж изменяется прямо пропорционально изменению среднего уровня валовой прибыли и обратно пропорционально изменению среднего уровня расходов на продажу товаров:

$$R_{\text{ПП}} = \text{ПП} : \text{ВР} \times 100 \% = (\text{ВП} - \text{РП}) : \text{ВР} \times 100 \% = \overline{Y}_{\text{ВП}} - \overline{Y}_{\text{РП}}.$$

Расчет влияния факторов, представленных в преобразованной модели рентабельности продаж по прибыли от продаж, осуществляется с помощью приема сравнения с учетом характера влияния изменения соответ-

ствующего фактора на финансовый результат от основного вида деятельности, а именно:

$$\begin{aligned}\Delta R_{\text{ПП}}(\bar{Y}_{\text{ВП}}) &= \bar{Y}_{\text{ВП}1} - \bar{Y}_{\text{ВП}0} = 26,74 - 27,25 = -0,51\%; \\ \Delta R_{\text{ПП}}(\bar{Y}_{\text{РП}}) &= -(\bar{Y}_{\text{РП}1} - \bar{Y}_{\text{РП}0}) = -(25,38 - 22,0) = -3,38\%; \\ \Delta R_{\text{ПП}}(\bar{Y}_{\text{ВП}}) + \Delta R_{\text{ПП}}(\bar{Y}_{\text{РП}}) &= (-0,51) + (-3,38) = -3,89\%.\end{aligned}$$

Процесс моделирования можно продолжить, разложив средний уровень расходов на продажу товаров на составляющие его факторы, характеризующие процентное соотношение отдельных элементов затрат к выручке от продажи товаров:

- материалоемкость ( $\bar{Y}_{\text{МЗ}}$ );
- зарплатоемкость, где в знаменателе отражаются расходы на оплату труда и отчисления на социальные нужды ( $\bar{Y}_{\text{РОТ}}$ );
- амортизационноемкость ( $\bar{Y}_{\text{А}}$ );
- емкость прочих расходов ( $\bar{Y}_{\text{ПР}}$ ).

В результате моделирования получают пятифакторную модель аддитивного типа:

$$R_{\text{ПП}} = \bar{Y}_{\text{ВП}} - (\bar{Y}_{\text{МЗ}} + \bar{Y}_{\text{РОТ}} + \bar{Y}_{\text{А}} + \bar{Y}_{\text{ПР}}).$$

Величину влияния каждого из представленных в модели факторов, находят в виде разности между их отчетным и базисным (плановым) значениями, учитывая, что составляющие уровня затрат оказывают обратное влияние на рентабельность продаж по прибыли от продажи. Расчет влияния указанных выше факторов целесообразно систематизировать в табл. 54.

Таблица 54

**Расчет влияния факторов на изменение рентабельности продаж по прибыли от продаж ООО «Полнос» за 2005-2006 гг., %**

<i>Показатели</i>	<i>Расчет абсолютного изменения</i>	<i>Величина абсолютного изменения</i>	<i>Величина влияния на изменение рентабельности продаж по прибыли от продажи</i>
1. Средний уровень валовой прибыли	26,74 – 27,25	– 0,51	– 0,51
2. Материалоемкость	11,03 – 11,16	– 0,13	0,13
3. Зарплатоемкость	12,25 – 10,31	1,94	– 1,94
4. Амортизационноемкость	0,40 – 0,53	– 0,13	0,13
5. Емкость прочих расходов	1,70 – 0,00	1,70	– 1,70
6. Уровень рентабельности продаж по прибыли от продаж	1,36 – 5,25	– 3,89	– 3,89

Согласно приведенным в табл. 54 расчетам, из пяти изучаемых факторов, отрицательное влияние на уровень рентабельности продаж по прибыли от продаж оказали три, два из которых характеризуют негативное изменение уровня элементов расходов на продажу. В частности, таких, как рост зарплатоемкости и емкости прочих расходов, в результате чего значение результативного показателя сократилось в совокупности на 3,64 %  $[(- 1,94) + (- 1,70)]$ . Кроме того, причиной снижения рентабельности продаж по прибыли от продажи на 0,51 % явилось сокращение доли реализованной торговой наценки в обороте организации.

С целью выявления возможностей относительного сокращения затрат по указанным выше элементам и при наличии доступа к первичным документам, отражающим формирование прочих расходов, целесообразно уточнить причины перерасхода и разработать конкретные мероприятия по их устранению в будущем.

В ходе изучения показателей рентабельности внутренними субъектами проведения анализа целесообразно использование приемов изучения прямой стохастической факторной связи, например, корреляционно-регрессионного анализа. Это позволит локализовать влияние каждого из возможных к рассмотрению факторов, не связанных с результативным показателем детерминированной зависимостью.

### Тесты для самоконтроля знаний

1. Показатели рентабельности продаж рассчитываются как отношение:
  - а) различных показателей прибыли к выручке от продаж;
  - б) выручки от продаж к прибыли от продаж;
  - в) прибыли от продаж к расходам на продажу товаров.
2. Рентабельности продаж по прибыли от основного вида деятельности рассчитывается как\*:
  - а) отношение чистой прибыли к выручке от продаж;
  - б) отношение прибыли от продажи к выручке от продаж;
  - в) разность между средним уровнем валовой прибыли и средним уровнем расходов на продажу;
  - г) отношение прибыли от продаж к расходам на продажу.
3. Укажите значение рентабельности продаж по прибыли от продажи, если средний уровень валовой прибыли составляет 45,0 %, а средний уровень расходов на продажу – 38 %:
  - а) 83 %;
  - б) 7 %;
  - в) – 7 %;
  - г) 21,5 %.
4. Установите соответствие названия показателей их экономической интерпретации:

- |   |   |
|---|---|
| а) рентабельность расходов от обычной деятельности; | в) прибыльность основной деятельности;  |
| б) рентабельность продаж по прибыли от продаж;      | г) величина прибыли от продаж на 100 руб. расходов, включающих покупную стоимость проданных товаров и расходы на продажу товаров; |
|   | д) величина чистой прибыли, приходящейся на 100 руб. совокупных расходов.   |

5. Величину конечного финансового результата с каждого рубля выручки от продажи характеризует рентабельность:

- а) продаж по прибыли от продажи;
- б) расходов;
- в) продаж по чистой прибыли.

6. Значение рентабельности продаж по прибыли от основного вида деятельности, равное 5 %, означает, что:

- а) с каждых 100 руб. проданных товаров предприятие получает 5 % чистой прибыли;
- б) с каждых 100 руб. проданных товаров предприятие получает 5 % прибыли от продажи;
- в) увеличение финансовой отдачи результатов основного вида деятельности на 5 %;
- г) увеличение финансовой отдачи результатов всех деятельности на 5 %.

7. Исходный тип модели, выражающий зависимость рентабельности продаж от факторов, влияющих на нее:

- а) кратный;
- б) аддитивный;
- в) мультипликативный;
- г) индексный.

8. Прием анализа, который используется для расчета влияния слагаемых прибыли на изменение рентабельности продаж по чистой прибыли, обусловленного изменением суммы последней:

- а) процентных чисел;
- б) долевого участие;
- в) балансовой увязки;
- г) цепных подстановок.

9. Укажите тождественное выражение для расчета рентабельности продаж по прибыли от продажи в организациях торговли:

а)  $\bar{Y}_{\text{ВП}} + \bar{Y}_{\text{РП}}$ ;

б)  $\bar{Y}_{\text{ВП}} - \bar{Y}_{\text{РП}}$ ;

в)  $100\% - \bar{Y}_3$ .

10. Моделирование исходной факторной модели рентабельности продаж по прибыли от продажи методом удлинения позволяет прийти к ... модели.

11. Определите изменение уровня рентабельности продаж по прибыли от продажи за счет среднего уровня валовой прибыли, если значение последнего показателя в прошлом году составляло 19 %, в отчетном – 22 %; значение среднего уровня расходов на продажу прошлого года – 18 %, отчетного – 19 %:

а) –3 %;

б) –4 %;

в) 3 %;

г) 4 %.

12. Оцените ситуацию, учитывая, что чистая прибыль увеличилась в отчетном году по сравнению с предшествующим на 50 %, а выручка от продажи товаров – на 10 %:

а) сократилась финансовая отдача результатов основного вида деятельности;

б) возросла финансовая отдача результатов основного вида деятельности;

в) сократилась финансовая отдача результатов всей деятельности;

г) возросла финансовая отдача результатов всей деятельности;

д) для оценки ситуации данных недостаточно.

## 9. МЕТОДИКА ОБОБЩЕНИЯ РЕЗЕРВОВ ОПТИМИЗАЦИИ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Потери прибыли, выявленные в ходе анализа, могут быть превращены в резервы ее дальнейшего роста лишь при реализации конкретных мероприятий, направленных на устранение вызывающих их причин. В этой связи на заключительном этапе анализа финансовых результатов осуществляется обобщение выявленных потерь чистой прибыли и определяются приоритетные направления корректировки тактики управления финансовыми результатами деятельности организации с позиций их оптимизации в будущем. С этой целью решается ряд задач, последовательность реализации и содержание которых представлены на рис. 22.

Рассмотрим пример применения данной методики с использованием полученных в ходе проведенного анализа финансовых результатов деятельности ООО «Полюс» результатов. В частности, решение задач первого и второго этапа обобщения внутренних резервов оптимизации финансовых результатов деятельности торговых организаций предлагается систематизировать в табл. 55.

*Комплексное исследование динамики финансовых результатов в увязке с результатами хозяйственной деятельности объекта исследования позволило установить, что в отчетном году руководство организации упустило возможности роста общего финансового результата в части прибыли от продажи по причине снижения эффективности использования товарных запасов и торговой площади, а также по причине экономически не оправданного роста расходов на продажу. При этом сравнительный анализ величин потерь прибыли позволил установить, что приоритетным направлением улучшения финансовых результатов организации является обеспечение относительной экономии расходов на продажу посредством:*

- оптимизации транспортных расходов и расходов на оплату труда;*
- ускорения оборачиваемости товарных запасов;*
- оптимизации использования торговых площадей.*

*Кроме того, как продемонстрировали результаты оценки уровня организации экономической работы в ООО «Полюс», его руководством она осуществляется в недостаточном объеме, что, помимо указанного в табл. 55, нашло отражение в отсутствии мероприятий по активизации процесса реализации товаров, не пользующихся спросом у потребителей, а также в отсутствии оказания услуг дополнительного характера при имеющихся на это возможностях.*

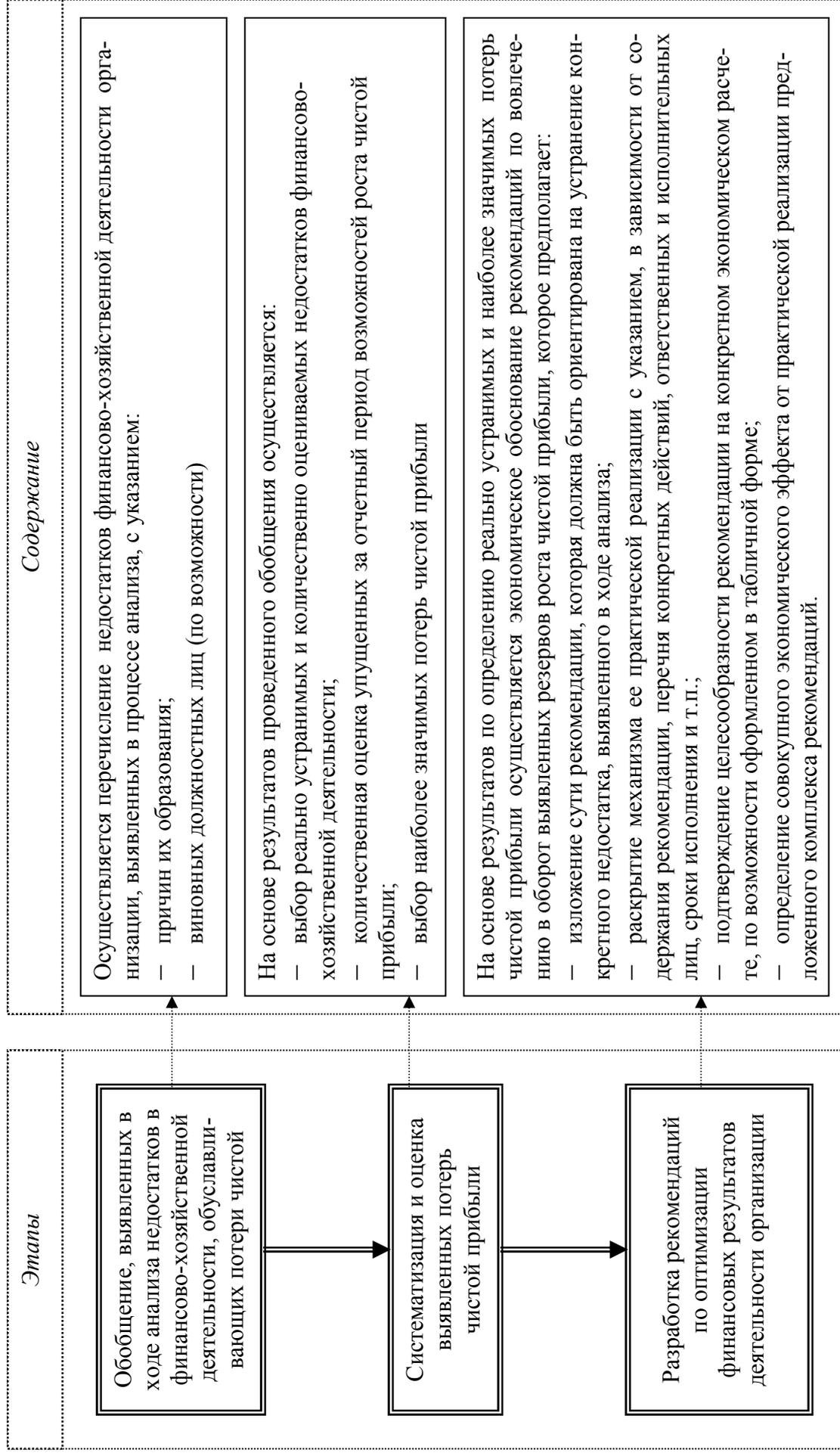


Рис. 22. Методика обобщения резервов оптимизации финансовых результатов деятельности организаций

**Обобщение имеющихся возможностей роста прибыли до налогообложения<sup>1</sup>  
ООО «Полюс» за счет устранения «узких» мест в деятельности в 2006 году**

Недостаток, выявленный в ходе анализа	Причина возникновения	Расчет потерь прибыли до налогообложения		
		Методика расчета <sup>2</sup> (источник информации)	Расчет	Величина, тыс. руб.
1. Необоснованное увеличение средней стоимости товарных запасов	Отсутствие контроля за процессом товароснабжения со стороны коммерческого директора	$\Delta ВР(С) \times R_{ППО} : 100 \% =$ $(\Delta С \times \overline{TЗ_1}) \times R_{ППО} : 100 \%$	-2 286,95 × 5,25: 100 %	120,06
2. Необоснованный рост среднего уровня расходов на продажу всего, в т. ч.:	—	стр. 2.1 + стр. 2.2 + стр. 2.3 + стр.2.4	162,61 + 23,70 + 30,47 + 10,33	227,10
2.1. Необоснованный рост расходов на оплату труда	Выбор экономически нецелесообразной системы оплаты труда	(стр. 1.1 гр.11 + стр.2.1 гр.11) табл. 24	—	162,60
2.2. Необоснованный рост отчислений на социальные нужды	Необоснованный рост расходов на оплату труда	(стр. 1.2 гр.11 + стр.2.2 гр.11) табл. 24	—	23,70
2.3. Необоснованное увеличение транспортных расходов	Отсутствие контроля за формированием транспортных расходов и оценки целесообразности используемых видов транспорта	стр. 1 гр. 11 табл. 39	—	30,47
2.4. Увеличение коммунальных расходов	Увеличение тарифов на коммунальные услуги	Стр. 7 табл. 29	—	10,33
3. Сокращение доходов от прочей деятельности	Нерациональное использование свободных торговых площадей, вышедших после прекращения договора о сдаче их в аренду	стр. 1.1 гр. 5 табл. 44	—	38,00

<sup>1</sup> Для организаций, использующих традиционную систему налогообложения, осуществляется расчет упущенных возможностей роста чистой прибыли (общая сумма потерь прибыли до налогообложения уменьшается на сумму налоговых платежей в бюджет, рассчитанной по действующей ставке налога на прибыль от полученной величины первой)

<sup>2</sup> Необходимые сведения для количественного измерения воздействия отдельных недостатков, выявленных в ходе анализа, на чистую прибыль организации представлены в Прил. Б

На третьем этапе осуществляется экономическое обоснование рекомендаций по вовлечению в оборот наиболее значимых (или по возможности всех) потенциальных направлений роста прибыли. При этом расчет экономических последствий реализации предложенных мероприятий следует осуществлять в специальных аналитических таблицах, форма которых будет зависеть от содержания рекомендаций. В случае обоснования экономической эффективности реализации нескольких рекомендаций по обеспечению роста прибыли целесообразным является обобщение и сравнительная оценка полученных эффектов.

Приведем конкретный пример реализации данного этапа предлагаемой методики. В частности, с целью практической реализации указанных выше направлений улучшения финансовых результатов деятельности ООО «Полюс» предлагаем комплекс конкретных рекомендаций по вовлечению в оборот выявленных резервов роста прибыли.

**1. Обеспечение относительной экономии расходов на продажу** по следующим элементам (статьям):

*1.1. Транспортные расходы.* Изучение динамики, состава и структуры транспортных расходов позволило установить их относительный перерасход в части закупки колбасных изделий в ОАО «Мясо» (г. Канск). С целью устранения данного недостатка руководству организации предлагается рассмотреть альтернативный вариант закупки товаров указанного ассортимента в ОАО «Уярский мясокомбинат», продукция которого пользуется устойчивым спросом на рынке Красноярского края, а кроме того, характеризуется более низким уровнем цен закупки, что позволит организации повысить уровень своей торговой наценки без роста продажных цен. Подтверждением целесообразности данного предложения служат расчеты, представленные в табл. 56.

*Таким образом, смена поставщика колбасных изделий принесет исследуемой организации дополнительный ежемесячный прирост валовой прибыли в размере 0,01 тыс. руб. (0,83-0,82) и относительную экономию транспортных расходов в размере 0,49 тыс. руб. (0,38 – 0,87), что в совокупности обеспечит дополнительное поступление прибыли от продажи за год, а следовательно, и прибыли до налогообложения, на 6,00 тыс. руб.*

*1.2. Расходы на оплату труда,* для чего рекомендуется принять ряд следующих мер:

1) рассмотреть вариант сокращения численности административно-управленческого и вспомогательного персонала. В частности, личные наблюдения показали, что по причине дублирования должностных обязанностей при их небольшом объеме для данной организации, у руководства имеется реальная возможность сократить одного товароведа и одного сторожа. Данное мероприятие позволит улучшить структуру рабочей силы и

сократить расходы на оплату труда с учетом отчислений на социальные нужды. Расчет конкретной суммы возможного эффекта представлен в табл. 57.

Таблица 56

**Сравнительная оценка вариантов закупки колбасных изделий  
у альтернативных поставщиков**

<i>Показатели</i>	<i>ОАО «Мясо», г. Канск</i>	<i>ОАО «Уярский мясокомбинат», г. Уяр</i>
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>
1. Средний объем закупки за месяц, кг	50,00	50,00
2. Средняя цена закупки 1 кг, тыс. руб.	0,15	0,11
3. Стоимость закупки (стр.1 × стр.2), тыс. руб.	6,50	5,50
4. Разница в средней цене закупки 1 кг (стр. 2 гр.1 – стр.2 гр.2), тыс. руб.	х	0,04
5. Действующая торговая наценка, %	10,00	10,00
6. Возможная торговая наценка (стр.5 + стр.4), %	10,00	10,04
7. Средний уровень валовой прибыли [стр.6 : (100 + стр.6) : 100 %], %	9,09	9,12
8. Сумма валовой прибыли за месяц (стр.7 × 9,07 <sup>1</sup> : 100 %), тыс. руб.	0,82	0,83
9. Сумма транспортных расходов [стр.9.1 × (стр.9.2:100 км.) × стр.9.3], тыс. руб.	0,87	0,38
9.1. Расстояние перевозки в обе стороны, км	460,00	200,00
9.2. Расход бензина на 100 км. (ИЖ 27175), л	10,00	10,00
9.3. Стоимость 1 л бензина марки АИ-92, тыс. руб.	0,019	0,019
10. Дополнительный прирост прибыли от продажи за месяц [(стр.8 гр.2 – стр.8гр.1) – (стр.9 гр.2 – стр.9 гр.1)], тыс. руб.	х	0,50
11. Дополнительный прирост прибыли от продажи за год (стр.10 × 12 мес.), тыс. руб.	х	6,00

*Согласно расчетам, в случае сокращения численности работающих, что потребует внесение изменений в штатное расписание организации, общая сумма экономии расходов на оплату труда с учетом отчислений на социальные нужды составит 96,85 тыс. руб. за год, а за счет увеличения доли работников основной категории прибыль от продажи может возрасти на 6,87 тыс. руб. Таким образом, оптимизация штатного расписания организации будет способствовать увеличению всего на 103,72 тыс. руб. (96,85 + 6,87).*

<sup>1</sup> Выручка от продажи колбасных изделий в среднем за один месяц 2006 года (см. табл. 14)

**Расчет возможной суммы прироста прибыли от продажи  
за счет оптимизации штатного расписания**

<i>Показатели</i>	<i>Величина</i>
1. Заработная плата товароведа за месяц, тыс. руб.	5,02
2. Заработная плата сторожа за месяц, тыс. руб.	2,06
3. Сумма экономии расходов на оплату труда за год [(стр.1+стр.2) × 12 мес.]	84,96
4. Сумма экономии отчислений на социальные нужды за год (стр.3 × 14,0 : 100 %)¹	11,89
5. Фактическая среднесписочная численность торгово-оперативного персонала, чел.	7,0
6. Предполагаемая среднесписочная численность работающих, чел.	17,0
7. Фактический удельный вес среднесписочной численности торгово-оперативного персонала, %	36,84
8. Предполагаемый удельный вес среднесписочной численности торгово-оперативного персонала, % (стр. 5 : стр.6 × 100 %)	41,18
9. Прирост удельного веса среднесписочной численности торгово-оперативного персонала, % (стр.8 – стр.7)	4,34
10. Прирост выручки от продажи товаров при сложившейся в 2006 г. производительности труда торгово-оперативного персонала) (стр.9 × стр.6 × ПТ <sub>ТОП</sub> <sup>2006</sup> : 100 %)², тыс. руб.	504,97
11. Прирост прибыли от продажи товаров (стр.10 × R <sub>ПП</sub> <sup>2006</sup> :100 %), тыс. руб.	6,87

2) изменить график рабочего времени. В настоящий момент продолжительность рабочего дня при двухсменном режиме работы торгово-оперативного персонала составляет 8 часов (с 9<sup>00</sup> до 14<sup>00</sup> и с 15<sup>00</sup> до 18<sup>00</sup>). Рекомендуется увеличить продолжительность времени работы магазина, а следовательно, и торгово-оперативного персонала, до 10 часов (с 9<sup>00</sup> до 14<sup>00</sup> и с 15<sup>00</sup> до 20<sup>00</sup>), что должно увеличить выручку от продажи, компенсировав сложившейся перерасход затрат по оплате труда, а тем самым – увеличить прибыль от продажи товаров.

¹ Для данной организации, являющейся плательщиком ЕНВД, размер отчислений в Пенсионный фонд составляют 14 %; для организаций, использующих традиционную систему налогообложения – 26 %

² ПТ<sub>ТОП</sub> – производительность труда торгово-оперативного персонала, составившее в ООО «Полнос» в 2006 г. 684,43 тыс. руб. (см. Прил. Б)

**Расчет возможной суммы прироста прибыли от продажи  
за счет изменения графика работы магазина**

<i>Показатели</i>	<i>Величина</i>
1. Увеличение времени работы магазина, ч	2,00
2. Среднечасовая фактическая выручка от продажи товаров, тыс.руб.	1,65
3. Прирост выручки от продажи товаров за дополнительные часы работы за год $(\text{стр.1} \times \text{стр.2} \times D_{2006})^1$ , тыс. руб.	1 197,90
4. Прирост прибыли от продажи товаров за год $(\text{стр.3} \times R_{\text{ПП}}^{2006} : 100 \%)$ , тыс. руб.	16,29

*В частности, по данным табл. 58 видно, что прирост выручки за дополнительные часы работы составит 3,3 тыс. руб.  $(2 \times 1,65)$  в день, что соответствует 1 197,9 тыс. руб. в год. Таким образом, прибыль от продаж за год при фактически сложившейся в 2006 году рентабельности продаж по прибыли от продажи увеличится на 16,29 тыс. руб. Кроме того, при реализации данного мероприятия следует иметь в виду, что увеличения времени работы магазина потребует от руководства внесение изменений в график работы торгово-оперативного персонала, а также в режим работы административно-управленческого и вспомогательного персонала.*

**2. Повышение эффективности использования товарных запасов** за счет сокращения торговой наценки на товары, не пользующиеся спросом. Согласно данным аналитического учета, величина залежалых, неходовых товаров составляет 117,87 тыс. руб., основная доля которых приходится на бакалейную продукцию с не истекшим сроком годности. В условиях инфляции сложившаяся ситуация приводит к тому, что организация реально получит лишь часть стоимости реализованных впоследствии товаров. В этой связи для организации может оказаться целесообразным провести рекламную акцию путем опубликования в средствах массовой информации рекламного объявления о распродаже товаров данной группы со скидками. Затраты на рекламное объявление следующего содержания: «Распродажа бакалейной продукции (число / месяц) магазин “Полюс”, адрес» на три дня (при условии, что объявление будет напечатано в ведущих газетных изданиях и бегущей строке местных телекомпаний) составят 1,89 тыс. руб. (9 слов  $\times$  3 дня  $\times$  70 руб.).

Предоставление на залежалые товары скидки в размере 20 % и более, согласно имеющейся в специальной литературе и публикациях информации, вызывает у покупателей потенциальный интерес и желание приобре-

<sup>1</sup> Д – количество рабочих дней в году, составившее в ООО «Полюс» в 2006 году 363 дня (см. Прил. Б)

сти товар, даже в том случае, если они первоначально не намеревались осуществить покупку. Следовательно, можно предположить, что в данных условиях все залежалые товары будут проданы, что обеспечит организации получение прибыли от продажи, которая может быть реинвестирована в основную деятельность. Расчет полученной в этом случае прибыли от продажи приведен в табл. 59.

Таблица 59

**Расчет возможной суммы прироста прибыли от продажи залежалых товаров со скидкой 20 %**

<i>Показатели</i>	<i>Расчет, источник данных</i>	<i>Величина</i>
1. Стоимость залежалых товаров по ценам продажи, тыс. руб.	По данным аналитического учета	117,87
2. Затраты на рекламное объявление, тыс. руб.	9 слов × 3 дня × 70 руб.	1,89
3. Средний уровень валовой прибыли за 2006 г. ,%	Табл. 5	26,74
4. Выручка от продажи залежалых товаров, тыс. руб.	стр.1	117,87
5. Скидки на залежалый товар, %	Экспертным путем	20,00
6. Выручка от продажи залежалых товаров со скидкой, тыс. руб.	$117,87 \times (100 - 20,00) : 100 \%$	94,3
7. Стоимость залежалых товаров по покупным ценам, тыс. руб.	$117,87 \times (100 - 26,74) : 100 \%$	86,35
8. Валовая прибыль от продажи залежалых товаров, тыс. руб.	$94,3 - 86,35$	7,95
9. Прибыль от продажи залежалых товаров, тыс. руб.	$7,95 - 1,35$	6,60
10. Фактическая скорость обращения товаров за 2006 год, обор.	Прил. Б	7,98
11. Дополнительный товарооборот по покупной стоимости проданных товаров (после реинвестирования прибыли от продажи товаров со скидкой), тыс. руб.	$7,98 \times 6,6$	52,67
12. Средняя торговая наценка, %	$26,74 : (100 - 26,74) \times 100 \%$	36,50
13. Дополнительная валовая прибыль за год, тыс. руб.	$52,67 \times 36,50 : 100 \%$	19,22
14. Дополнительный товарооборот в продажных ценах, тыс. руб.	$52,67 + 19,22$	71,89
15. Средний уровень условно-переменных расходов на продажу 2006 года, %	Табл. 24	5,11

<i>Показатели</i>	<i>Расчет, источник данных</i>	<i>Величина</i>
16. Сумма дополнительных условно-переменных расходов на продажу, тыс. руб.	$98,83 \times 5,11 : 100 \%$	5,05
17. Дополнительная прибыль от реинвестирования полученных средств от продажи товаров со скидкой, тыс.руб.	$19,22 - 5,05$	14,17

*Таким образом, предоставление 20 %-й скидки на бакалейную продукцию, позволяет организации сократить потери от инфляции и увеличить в 2007 году прибыль от основного вида деятельности. Учитывая, что товар получен на условиях расчета после полной реализации, реально организация сможет реинвестировать только сумму валовой прибыли за минусом затрат на рекламное объявление, которая составит 6,60 тыс. руб. Зная, что товарооборотачиваемость в среднем за год составляет 7,98 оборота, в среднем за год дополнительный товароборот по себестоимости составит 52,67 тыс. руб. Таким образом, дополнительная валовая прибыль будет равна 19,22 тыс. руб., а прибыль от продажи – 14,17 тыс. руб.*

**3. Оптимизация состояния материально-технической базы.** Проведенное исследование позволило установить, что в торговой деятельности организации в результате прекращения срока договора аренды было не задействовано 11 м<sup>2</sup> имеющихся площадей, их повторная сдача в аренду под товары продовольственной группы, ассортимент которой не будет конкурировать с товарным ассортиментом организации, по ставке 1,0 тыс. руб. в месяц может обеспечить наращивание прибыли до налогообложения за счет увеличения прочих доходов без НДС на 108,24 тыс. руб. [(1,0 тыс. руб. × 11 м<sup>2</sup> × 12 мес.) – (1,0 тыс. руб. × 11 м<sup>2</sup> × 12 мес.) × 0,18].

Для получения комплексного представления о возможном эффекте от реализации предложенного комплекса мероприятий и для выбора наиболее приоритетного рекомендуется осуществлять обобщение результатов их экономического обоснования, которое проведено в табл. 60.

**Расчет совокупного экономического эффекта от практической реализации предложенного комплекса рекомендаций по оптимизации финансовых результатов деятельности ООО «Полюс»**

Содержание рекомендации	Величина прироста прибыли до налогообложения <sup>1</sup>	
	Сумма, тыс. руб.	В % к общему приросту
Смена поставщика колбасных изделий	6,00	2,4
Оптимизация штатного расписания организации	103,72	41,7
Изменение графика работы магазина	16,29	6,6
Реализация залежалых товаров со скидкой 20%	14,17	5,7
Сдача неиспользуемых торговых площадей в аренду	108,24	43,6
Итого прирост прибыли:		
– сумма	248,42	100,0
– в % к прибыли до налогообложения 2006 г.	141,95	x

В целом сравнительные экономические расчеты продемонстрировали, что в случае 100 %-й реализации рассмотренных направлений наращивания экономического потенциала у администрации исследуемой организации в будущем периоде имеется возможность увеличить размер общего финансового результата на 248,42 тыс. руб., что в 1,4 раза больше его значения, достигнутого в 2006 году. Причем более, чем наполовину, а именно на 140,18 тыс. руб. (6,00 + 103,72 + 16,29 + 14,17), данный прирост может быть обеспечен за счет увеличения прибыли от основного вида деятельности, главным образом посредством оптимизации штатного расписания организации, и на 43,6 % (108,24 : 248,42 × 100 %) – за счет изыскания возможностей получения дополнительной прибыли посредством сдачи в аренду неиспользуемых площадей.

Кроме того, руководству организации с целью совершенствования организации коммерческой работы представляется целесообразным:

– с целью изучения потребительских мотиваций и формирования сбалансированного товарного ассортимента регулярно осуществлять маркетинговые исследования, для проведения которых можно привлекать студентов, проходящих практику, что не вызовет роста дополнительных затрат;

– с целью заключения договоров поставки непосредственно с производителями товаров народного потребления участвовать в регулярно проводимых ярмарках, что будет способствовать снижению звенности товародвижения;

<sup>1</sup> При традиционной системе налогообложения будет целесообразным расчет общей величины прироста чистой прибыли, для чего сумму прибыли до налогообложения следует уменьшить на сумму налоговых платежей в бюджет, рассчитанную по действующей ставке налога на прибыль.

– с целью выбора наиболее экономически выгодных с позиций уровня цен, наличия гибкой системы скидок, а также ассортимента и качества товара проведение ответственным лицом, а именно товароведом, анализа действующих и потенциальных источников товароснабжения, что будет способствовать оптимизации товарной и ценовой политики организации.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Финансовый результат деятельности коммерческих организаций в современных условиях хозяйствования характеризует эффективность всех видов их деятельности и влияет на уровень финансовой устойчивости, обеспечивая интенсивность пополнения собственных финансовых ресурсов и финансовые перспективы развития организации. В связи с этим формирование положительного финансового результата является одной из важнейших управленческих задач, реализация которой предопределяет необходимость проведения глубокого анализа финансовых результатов, ориентированного на выявление внутренних резервов их улучшения.

Данное обстоятельство определило актуальность разработки и систематизированного изложения методики комплексного анализа финансовых результатов деятельности коммерческих организаций. Практическая значимость материала, представленного в учебном пособии, обуславливается следующим:

- 1) раскрытие возможностей проведения анализа на основе данных управленческого учета;
- 2) изложение целей, задач и последовательности проведения анализа на каждом этапе изучения финансовых результатов;
- 3) изложение критериев оценки изучаемых показателей финансовых результатов;
- 4) формирование методики систематизации и оценки выявленных потерь конечного финансового результата;
- 5) разработка методики экономического обоснования рекомендаций по оптимизации финансовых результатов деятельности организации с расчетом экономического эффекта от их реализации.

Таким образом, пособие охватывает широкий круг вопросов анализа финансовых результатов, изучение которых позволит пользователям овладеть аналитическими навыками выявления и количественного измерения возможностей максимизации чистой прибыли торговых организаций.

**БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК**

1. Российская Федерация. Законы. Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства : федер. закон РФ от 29.12.1995 г. № 222-ФЗ // Собр. законодательства РФ. – 1996. – № 1. – Ст. 15.
2. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете : федер. закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ в ред. федер. закона от 31.06.2003 г. – № 86-ФЗ. – М. : ТК Велби, 2005. – 16 с.
3. Российская Федерация. Законы. О внесении изменений и дополнений в главы 22, 24, 25, 26<sup>2</sup>, 26<sup>3</sup> и 27 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации : федер. закон от 31.12.2002 г. № 191-ФЗ // Собр. законодательства РФ. – 2003. – № 1. – Ст. 6.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99: приказ М-ва финансов РФ от 06 июля 1999 г. № 43Н // Экономика и жизнь. – 1999. – № 35. – С. 10-11.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 : приказ М-ва финансов РФ от 06 мая 1999 г. № 32н в ред. приказа М-ва финансов РФ от 27.11.2006 г. № 156н // Законодательство для бухгалтера. – 2007. – № 3. – С. 52-55.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 : приказ М-ва финансов РФ от 06 мая 1999 г. – № 33н в ред. приказа М-ва финансов РФ от 27.11.2006 г. – № 156н // Законодательство для бухгалтера. – 2007. – № 3. – С. 55-58.
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/2002 : приказ М-ва финансов РФ от 19.11.02 г. № 114н // Бухгалтерский учет. Офиц. материалы для бухгалтера. – 2003. – № 3. – С. 2-7.
8. О формах бухгалтерской отчетности организаций: приказ М-ва финансов РФ от 22 июля 2003 г. № 67н в ред. приказа М-ва финансов РФ от 18.09.2006 г. № 115н // Фин. газета. – 2006. – № 46.
9. О кодах показателей годовой бухгалтерской отчетности организаций, данные по которым подлежат обработке в органах государственной статистики: приказ Госкомстат РФ и М-ва финансов РФ от 14 ноября 2003г. № 475/102н // Документы и комментарии для бухгалтера и юриста. – 2004. – № 1. – С. 117–119.
10. О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету: приказ М-ва финансов РФ от 18 сентября 2006 г. – № 115н // Фин. газета. – 2006. – № 46.

11. О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету : приказ М-ва финансов РФ от 18 сентября 2006 г. № 116н // Рос. газета. – 2006. – 27 окт.
12. Анализ финансовой отчетности : учеб. пособие / В. И. Бариленко, С. И. Кузнецов, Л. К. Плотникова и др. ; под общ. ред. д-ра экон. наук, проф. В. И. Бариленко. – М. : КНОРУС, 2005. – 416 с.
13. Анализ финансовой отчетности : учеб. пособие / под ред. О. В. Ефимовой, М. В. Мельник. – М. : Омега-Л, 2004. – 408 с.
14. Бабо А. Прибыль / А. Бабо ; пер. с фр. общ. ред. В. И. Кузнецова. – М. : Процесс, 1993. – 175 с.
15. Баканов М. И. Экономический анализ в торговле : учеб. пособие / М. И. Баканов. – М. : Финансы и статистика, 2004. – 400 с.
16. Боренкова С. А. Управленческий анализ / С. А. Боренкова. – М. : Финансы и статистика, 2001. – 231 с.
17. Васильева Л.С. Финансовый анализ : учебник / Л.С. Васильева, М.В. Петровская. – М. : КНОРУС, 2006. – 544 с.
18. Войц А. Анализ текущих затрат / А. Войц // Аудит и налогообложение. – 2003. – № 7. – С. 36–38.
19. Воронова Е. Ю. Система «стандарт-кост»: анализ отклонений по прямым материальным и трудовым затратам / Е. Ю. Воронова // Аудитор. – 2003. – № 6. – С. 43–54.
20. Воронова Е. Ю. Система «стандарт-кост»: анализ отклонений по производственным накладным расходам / Е. Ю. Воронова // Аудитор. – 2003. – № 7. – С. 25–37.
21. Воронова Е. Ю. Система «стандарт-кост»: анализ отклонений по коммерческим расходам и продажам / Е. Ю. Воронова // Аудитор. – 2003. – № 8. – С. 32 – 41.
22. Графова Г. Ф. Анализ финансовых результатов предприятия в новых положениях по бухгалтерскому учету / Г. Ф. Графова // Финансы. – 2000. – № 10. – С. 51–55.
23. Донцова Л. В. Анализ финансовой отчетности : учебник / Л. В. Донцова, Н. А. Никифорова. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Дело и сервис, 2005. – 368 с.
24. Дягель О. Ю. Теория экономического анализа : учеб. пособие / О. Ю. Дягель ; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. – Красноярск, 2006. – 190 с.
25. Ковалев В. В. Учет, анализ и финансовый менеджмент : учеб.-метод. пособие / В. В. Ковалев, В. В. Ковалев. – М. : Финансы и статистика, 2006. – 688 с. : ил.
26. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: метод. указания по выполнению курсовой работы на тему «Анализ расходов на оплату труда» / Е. В. Поклонова, Н. И. Коркина, Е. А. Медведева; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. – Красноярск, 2003. – 36 с.

27. Конева О. В. Упрощенная система субъектов малого бизнеса: налогообложение, учет, анализ : учеб. пособие / О. В. Конева; О. Ю. Дягель ; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. – Красноярск, 2005. – 47 с.

28. Кравченко Л. И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле : учебник для вузов / Л. И. Кравченко. – 6-е изд., перераб. и доп. – М. : Новое знание, 2003. – 526 с.

29. Крылов Э. И. Анализ финансовых результатов, рентабельности и себестоимости продукции : учеб. пособие / Э. И. Крылов, В. М. Власова, И. В. Журавкова. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 720 с.

30. Любушин Н. П. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия : учебник для вузов / Н. П. Любушин. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 471 с.

31. Мещирякова Е. И. Отчет о прибылях и убытках (форма № 2) / Е. И. Мещирякова // Главбух. – 2005. – № 19. – С. 8–13.

32. Новодворский В. Д. Прибыль предприятия: бухгалтерская и экономическая / В. Д. Новодворский // Финансы. – 2003. – № 4. – С. 64–68.

33. Парушина Н. В. Анализ финансовых результатов по данным бухгалтерской отчетности / Н. В. Парушина // Бухгалтерский учет. – 2002. – № 5. – С. 68–72.

34. Пожидаева Т. А. Практикум по анализу финансовой отчетности: учеб. пособие / Т. А. Пожидаева, Н. Ф. Щербакова, Л.С. Коробейникова. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 264 с.

35. Поклонова Е. В. Абсолютные и относительные величины : текст лекций / Е. В. Поклонова ; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. – Красноярск, 2000. – 36 с.

36. Прыкин Б. В. Экономический анализ предприятия : учебник для вузов / Б. В. Прыкин. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 360 с.

37. Пястолов С. М. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия : учебник / С. М. Пястолов. – 2-е изд., стереотип. – М. : Академия ; Мастерство, 2002. – 336 с.

38. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – 2-е изд. – М. : ИНФРА-М, 1998. – С. 262.

39. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г. В. Савицкая. – 4-изд., перераб. и доп. – Минск : Новое знание, 2000. – 688 с.

40. Селезнева Н. Н. Финансовый анализ. Управление финансами: учеб. пособие для вузов. – 2-е изд., перераб. и доп. / Н. Н. Селезнева, А. Ф. Ионова. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2006. – 639 с.

41. Соловьева Н. А. Анализ результатов хозяйственно-финансовой деятельности организации и ее финансового состояния : учеб. пособие. –

3-е изд., перераб. и доп. / Н. А. Соловьева, Н. И. Коркина ; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. – Красноярск, 2007. – 126 с.

42. Соловьева Н. А. Анализ финансового состояния коммерческой организации : учеб. пособие / Н. А. Соловьева, Т. А. Цыркунова ; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. – Красноярск, 2004. – 104 с.

43. Соловьева Н. А. Методика анализа движения денежных средств / Н. А. Соловьева, Т. А. Цыркунова // Экономика. Психология. Бизнес. – 2004. – № 2. – С. 59-70.

44. Соловьева Н. А. Стандартные методы чтения бухгалтерской отчетности : текст лекций / Н. А. Соловьева ; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. – Красноярск, 2002. – 32 с.

45. Сотникова Л. В. Бухгалтерская отчетность организации / Л. В. Сотникова. – М. : Ин-т профессиональных бухгалтеров России : Информационное агентство «ИПБР–БИНФА», 2005. – 363 с.

46. Терещенко Н. Н. Доходы и прибыль предприятия торговли : учеб. пособие / Н. Н. Терещенко, Ю. Ю. Сулова ; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. – Красноярск, 2004. – 272 с.

47. Финансово-кредитный энциклопедический словарь / под общей ред. проф. А. Г. Грязновой. – М. : Финансы и статистика, 2002. – 1 037 с.

48. Цыркунова Т. А. Анализ денежных потоков : учеб. пособие / Т. А. Цыркунова; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. – Красноярск, 2000. – 72 с.

49. Цыркунова Т. А. Анализ затрат и себестоимости продукции: текст лекции / Т. А. Цыркунова ; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т.; – Красноярск, 2000. – 31 с.

50. Чернов В. А. Экономический анализ : торговля, общественное питание, туристический бизнес : учеб. пособие / В. А. Чернов ; под ред. проф. М. И. Баканова. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 686 с.

51. Шамхалов Ф. Прибыль – основной показатель результатов деятельности организации // Финансы. – 2000. - № 6. – С.19–22.

52. Шеремет А. Д. Теория экономического анализа : учебник / А. Д. Шеремет. – М. : ИНФРА-М, 2003. – 333 с. – (Сер. «Высшее образование»).

53. Щадрин Г. В. Комплексный экономический анализ организации : учеб. пособие для вузов / Г. В. Щадрин, С. Г. Богомолец, И. В. Косорукова. – М. : Академия Проект, Фонд «Мир», 2005. – 288 с.

54. Экономический анализ : учебник для вузов / под ред. Л. Т. Гиляровой. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 527 с.

55. Яцюк Н. В. Оценка финансовых результатов деятельности предприятия / Н. В. Яцюк, Е. А. Халевинская // Аудит и финансовый анализ. – 2002. – № 1. – С. 80–100.

### Ответы на тесты для самоконтроля знаний

<i>№ темы</i>	<i>Правильные ответы</i>
1.	1 прибыль; 2 разность, доходами, расходами; 3в; 4абдж; 5 продажной, покупной; 6б; 7ав; 8б; 9б; 10а; 11 реформации; 12 прибылью до налогообложения; 13а; 14б; 15в; 16б
2.	1аг; 2 дбагв; 3б; 4 адеж; 5 багв; 6б; 7а; 8б; 9ад, бв; 10б; 11а; 12б; 13б
3.	1г; 2бг; 3б; 4б; 5в; 6аж, бг, ве; 7 четырем; 8 потерь; 9бвд; 10а; 11бвг; 12в; 13ад, бв; 14в; 15в; 16в; 17б; 18б; 19г; 20б; 21ад, бв; 22 отток, текущей; 23 приток, финансовой; 24б; 25бде; 26б; 27в
4.	1а; 2а; 3б; 4б; 5 прямого детерминированного; 6в; 7ав; 8б; 9б; 10а; 11в; 12ад, бв
5.	1 от продажи; 2 относительное сокращение; 3аг, бв; 4б; 5в; 6а; 7а; 8 прямое, сумму; 9 обратное, уровень; 10б; 11б; 12б; 13а; 14б; 15б; 16 прямо; 17 обратно; 18 снижению, 240; 19 экономия, 915,9; 20б, 21а, 22в; 23гжи; 24в; 25 прибыль от продажи; 26в; 27б; 28в; 29а; 30б; 31в; 32б; 33 прибыли от продажи; 34б; 35а; 36б
6.	1в; 2а; 3б; 4б; 5авд; 6ав; 7аг, бв; 8г; 9б; 10б
7.	1б; 2б; 3абви; 4ав, бд; 5б; 6а; 7авеж; 8 реформации; 9а; 10б; 11б; 12б; 13 рыночной; 14 снижает; 15б; 16б; 17в
8.	1а; 2бв; 3б; 4аг, бв; 5в; 6б; 7а; 8б; 9б; 10 аддитивной; 11в; 12г

### Опись приложений

1. Приложение А. Состав доходов и расходов по прочей деятельности коммерческой организации
2. Приложение Б. Организационно-экономическая характеристика ООО «Полюс»
3. Приложение В. Бухгалтерский баланс ООО «Полюс» на 31.12.2006 г.
4. Приложение Г. Отчет о прибылях и убытках ООО «Полюс» за 2006 г.
5. Приложение Д. Отчет об изменениях капитала ООО «Полюс» за 2006 год
6. Приложение Е. Отчет о движении денежных средств ООО «Полюс» за 2006 год
7. Приложение Ж. Приложение к бухгалтерскому балансу ООО «Полюс» за 2006 год
8. Приложение И. Бухгалтерский баланс ООО «Полюс» на 31.12.2005 г.
9. Приложение К. Отчет о прибылях и убытках ООО «Полюс» за 2005 год
10. Приложение Л. Приложение к бухгалтерскому балансу ООО «Полюс» за 2005 год
11. Приложение М. Отчет о прибылях и убытках ООО «Полюс» за 2004 год
12. Приложение Н. Отчет о прибылях и убытках ООО «Полюс» за 2003 год
13. Приложение П. Анализ продаж (виды номенклатуры) за 2006 год
14. Приложение Р. Анализ продаж (виды номенклатуры) за 2005 год
15. Приложение С. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44 «Расходы на продажу» за 2006 год
16. Приложение Т. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44 «Расходы на продажу» за 2005 год
17. Приложение У. Анализ счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (сотрудники; виды начислений (выплат)) за 2006 год
18. Приложение Ф. Анализ счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (сотрудники; виды начислений (выплат)) за 2005 год
19. Приложение Х. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44 «Расходы на продажу» (транспортные расходы) за 2005-2006 гг.
20. Приложение Ц. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 41 «Товары» (способ доставки) за 2005-2006 гг.
21. Приложение Ш. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91 «Прочие доходы и расходы» за 2006 год
22. Приложение Щ. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91 «Прочие доходы и расходы» за 2005 год
23. Приложение Э. Отчет о соблюдении штатного расписания ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.

**Состав доходов и расходов по прочей деятельности  
коммерческой организации**

в соответствии с ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99

(в ред. приказов Министерства финансов РФ от 30.12.1999 г. № 107н, от  
30.03.2001 г. № 27н, от 18.09.2006 г. №116н, от 27.11.2006 г. №156 н)

<i>Доходы</i>	<i>Расходы</i>
Поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (владение) активов организации	Расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (владение) активов организации
Поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности	Расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности
Поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты)	Расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств
Поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам)	Расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций
Проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации	Проценты, уплачиваемые организацией за пользование в пользование денежных средств
Проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации	Расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями
Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора, подлежащие к получению	Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора, подлежащие к уплате
Поступление в возмещение убытков, причиненных организации третьими лицами	Возмещение причиненных убытков третьим лицам
Прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году	Убытки прошлых лет, признанные в отчетном году
Суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которой истек срок исковой давности	Суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, и других долгов, не реальных для взыскания
Сумма дооценки активов	Сумма уценки активов (за исключением внеоборотных активов)
Активы, полученные безвозмездно, в т. ч. по договору дарения	Активы, переданные безвозмездно, в т. ч. по договору дарения

## Окончание приложения А

<i>Доходы</i>	<i>Расходы</i>
Прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества)	Убыток, полученный организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества)
Суммы, поступившие в погашение дебиторской задолженности, списанной в прошлые годы в убыток, как безнадежной к получению	Убытки от списания ранее присужденных долгов по недостачам и хищениям, по которым возвращены исполнительные документы с утвержденным судом актом о несостоятельности ответчика
Курсовые разницы	Курсовые разницы
Средства (взносы, выплаты и т. д.), полученные в качестве благотворительной деятельности и на расходы для осуществления спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий	Перечисления средств (взносов, выплат и т. д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий
Поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия): – страховое возмещение – стоимость материальных ценностей, остающихся от списания не пригодных к восстановлению активов	Расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии): – страховое возмещение; – по восстановлению разрушенного имущества (активов); – по приобретению утраченного имущества

### Организационно-экономическая характеристика ООО «Полюс»

ООО «Полюс», расположенное по адресу: п. Березовка, ул. Восточная, 14, зарегистрировано Постановлением администрации Емельяновского района от 22.01.1997 года № 13-П. Общество является юридическим лицом, имеет самостоятельный баланс, расчетный счет и иные счета в банках России, круглую печать, штампы, бланки со своим наименованием, собственный товарный знак предприятия.

Основным видом деятельности ООО «Полюс» является розничная торговля продовольственными товарами, осуществляемая через магазин, общая площадь которого составляет 300 м<sup>2</sup>. Режим работы магазина: с 9<sup>00</sup> до 14<sup>00</sup> и с 15<sup>00</sup> до 18<sup>00</sup>. Организация использует специальный режим налогообложения, являясь плательщиком единого налога на вмененный доход.

Организационная схема управления обществом представлена на рис. Б.1, согласно которой высшим органом управления общества является собрание учредителей. Руководство текущей деятельностью общества осуществляется директором, который организует выполнение решений общего собрания учредителей, без доверенности действует от имени общества, в том числе представляет его интересы, совершает сделки, утверждает штаты, издает приказы и дает указания, обязательные для исполнения всеми работниками общества.

В подчинении у директора находятся:

- главный бухгалтер (отвечает за ведение бухгалтерского, налогового учета, формирование отчетности);
- товароведы (контролируют ассортимент и состояние товарных запасов, их качество и количество; обеспечивают своевременное обновление товарных фондов организации; ведут контроль за процессом реализации, соблюдением ценового режима и правил торговли; координируют работу торгово-оперативного персонала);
- вспомогательный персонал (осуществляет погрузочно-разгрузочные работы, доставку товаров, поддержание порядка в торговом зале и подсобных помещениях, охрану магазина в ночное время).

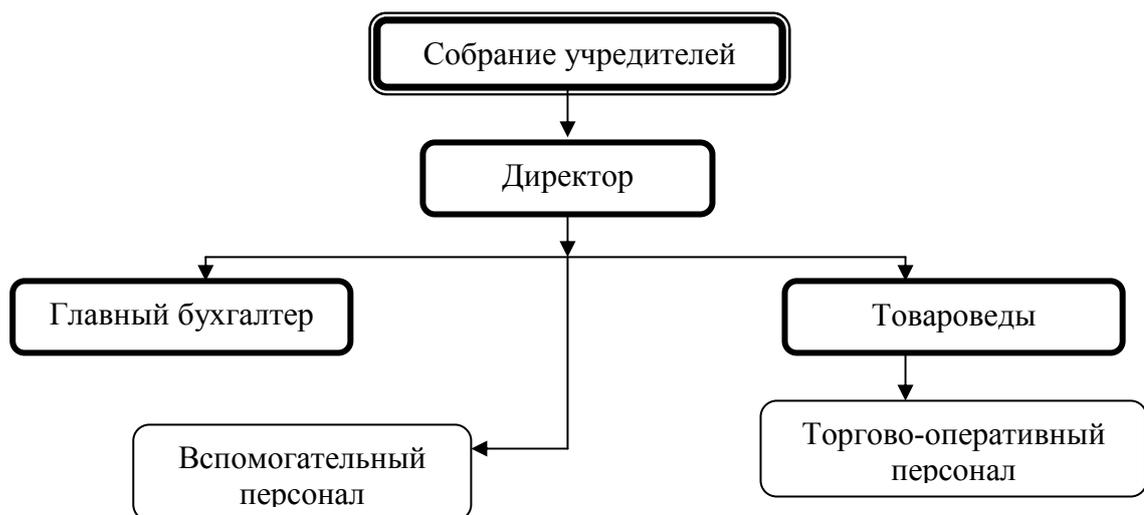


Рис. Б.1. Структура управления ООО «Полюс»

## Продолжение приложения Б

Рассматривая деятельность данного торгового предприятия с экономической стороны, целесообразно проанализировать результаты хозяйственной деятельности организации отчетного периода в сравнении с данными за аналогичный период прошлого года (см. табл. Б.1). Исходные данные для проведения анализа представлены в приложенных формах бухгалтерской отчетности, а также в сводных отчетах, формируемых в условиях использования программы «1С» (Прил. Г, Ж, Л, П, Р, У, Ф, Э).

Таблица Б.1

**Анализ динамики результатов хозяйственной деятельности  
ООО «Полюс» за 2005-2006 гг.**

<i>Показатели</i>	<i>Фактически за 2005 г.</i>	<i>Фактически за 2006 г.</i>	<i>Абсолютное отклонение</i>	<i>Темп роста, %</i>
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3 (2 - 1)</i>	<i>4 (2:1×100)</i>
1. Товарооборот, тыс. руб.	3 773,00	4 791,00	1 018,00	126,98
2. Среднегодовая стоимость товарных запасов (по продажной стоимости), тыс. руб.	320,00	600,25	280,25	187,58
3. Скорость обращения товаров (стр.1 : стр.2), обор.	11,79	7,98	- 3,81	67,68
4. Среднесписочная численность работников всего, чел.	19	19	-	100,00
5. в том числе торгово-оперативного персонала, чел.	7	7	-	100,00
6. Удельный вес среднесписочной численности торгово-оперативного персонала в среднесписочной численности работающих (стр.5 : стр.4 × 100), %	36,84	36,84	-	x
7. Среднегодовая выработка одного работающего (стр.1 : стр.4), тыс. руб.	198,58	252,16	53,58	126,98
8. Среднегодовая выработка одного торгово-оперативного работника (стр.1 : стр.5), тыс. руб.	539,00	684,43	145,43	126,98
9. Количество рабочих дней в году, дн.	362	363	1	100,28
10. Торговая площадь, м <sup>2</sup>	150,00	161,00	11,00	107,33
11. Среднегодовая нагрузка на 1 м <sup>2</sup> торговой площади (стр.1: стр.10), тыс. руб.	25,15	29,76	4,61	118,33
12. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	1 606,00	1 599,00	- 7,00	99,56
13. Фондоотдача (стр.1 : стр.12), руб.	2,35	3,00	0,65	127,66
14. Расходы на оплату труда всего, тыс. руб.	341,00	514,00	173,00	150,73

## Окончание приложения Б

Окончание табл. Б.1

Показатели	Фактически за 2005 г.	Фактически за 2006 г.	Абсолютное отклонение	Темп роста, %
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3 (2 – 1)</i>	<i>4 (2:1×100)</i>
15. в том числе в расчете на одного работника (стр.14 : стр.4), тыс. руб.	17,95	27,05	9,1	150,7
16. Комплексный показатель эффективности хозяйствования [(стр.3 + стр.7 + стр.11 + стр.13): 4], %	x	x	x	110,16

Данные табл. Б.1 свидетельствуют об улучшении результатов хозяйственной деятельности исследуемого предприятия по сравнению с прошлым годом: розничный товароборот увеличился на 26,98 %, при этом комплексный показатель эффективности хозяйствования был выше уровня 100 % и составлял 110,16 %, характеризуя повышение общего уровня эффективности использования ресурсов, задействованных в осуществлении торгового процесса. Однако вклад интенсивных факторов в прирост товарооборота в среднем составил 37,66 %  $[(110,16 - 100) : (126,98 - 100) \times 100 \text{ \%}]$ , в связи с чем тип развития организации можно оценить как преимущественно экстенсивный, т. е. прирост товарооборота главным образом был связан с увеличением объема использованных ресурсов.

Оценивая эффективность использования отдельных видов ресурсов, можно отметить, что фактором, сдерживающим интенсификацию торгового процесса организации, явилось неэффективное использование основной части торгового потенциала организации – товарных запасов: при увеличении среднегодовой их стоимости на 87,58 % скорость обращения замедлилась на 32,32 %, в результате чего потери в объеме товарооборота составили 2 286,95 тыс. руб.  $[(-3,81) \times 600,25]$ , а сумма дополнительно вовлеченных в оборот средств – 193,91 тыс. руб.  $[600,25 - 320,00 \times 4 791,00 : 3 773,00]$ . Данная тенденция является отрицательным моментом в деятельности организации, так как в отчетном году по причине несоответствия потребительских предпочтений и части ассортимента реализуемых товаров, что, в свою очередь, является следствием низкого контроля со стороны товароведов за формированием товарных фондов, происходит затоваривание.

Наиболее эффективно из всех ресурсов в отчетном периоде в сравнении с прошлым использовались основные средства: их средняя стоимость уменьшилась на 0,44 %, в то же время фондоотдача повысилась на 27,66 %. Достаточно эффективно в отчетном периоде использовалась так-

же и торговая площадь: при увеличении ее размера на 11 м<sup>2</sup>, что связано с прекращением договора о сдаче части ее в аренду, который не был пролонгирован арендатором, отдача с каждого квадратного метра площади выросла на 4,61 тыс. руб., или на 18,33 %. Таким образом, основные элементы материально-технической базы организации используются преимущественно в интенсивном направлении.

По большей части интенсивным является также использование трудовых ресурсов. Среднесписочная численность работающих на предприятии осталась неизменной и составила 19 человек, в т. ч. торгово-оперативного персонала – 7 человек. При этом производительность труда одного работающего за отчетный год возросла на 53,58 тыс.руб. и составила 252,16 тыс. руб., а средняя выработка торгово-оперативного персонала составила 684,43 тыс. руб. на одного работника. Указанные тенденции, которые сопровождались увеличением количества рабочих дней в году, а также постоянным, но достаточно низким удельным весом среднесписочной численности основной категории работающих, – 36,84 %, являются признаком эффективного использования кадрового потенциала организации, что заслуживает положительной экономической оценки. Тем не менее по расходам на оплату труда в отчетном периоде допущен относительный перерасход в связи с опережающим темпом повышения средней заработной платы одного работающего по сравнению с повышением производительности труда, в результате чего на каждый процент прироста производительности труда приходилось 1,88 % [50,7: 26,98] повышения заработной платы при оптимальном соотношении 0,7 % [0,7 : 1,0]. Таким образом, повышение заработной платы работающих в отчетном периоде являлось экономически необоснованным.

Обобщая результаты анализа, можно сделать вывод о том, что в целом ресурсный потенциал организации используется недостаточно эффективно, что позволяет нам дать условно положительную оценку хозяйственной деятельности исследуемого объекта.

## Приложение В

Приложение к приказу Министерства финансов РФ  
от 22.07.03 № 67н

**БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС**  
на 31.12.2006 г.

			КОДЫ		
Форма № 1 по ОКУД			0710001		
Дата (год, месяц, число)			2007	02	24
Организация <u>ООО «Полюс»</u> по ОКПО			01459485		
Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН			2432003330		
Вид деятельности <u>розничная торговля</u> по ОКВЭД			65.21.1		
Организационно-правовая форма/форма собственности <u>ООО/ частная</u> по ОКОПФ / ОКФС			67	16	
Единица измерения: <u>тыс. руб./млн руб.</u> (ненужное зачеркнуть) по ОКЕИ			384/385		
Местонахождение (адрес): <u>п. Березовка, ул. Восточная, 14</u>			Дата утверждения 24.02.2007		
			Дата отправки (принятия)		
Актив	Код стр.	На начало отчетного года	На конец отчетного периода		
1	2	3	4		
<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>					
Нематериальные активы	110	–	–		
Основные средства	120	1 404	1 385		
Незавершенное строительство	130	–	–		
Доходные вложения в материальные ценности	135	–	–		
Долгосрочные финансовые вложения	140	–	–		
Отложенные налоговые активы	145	–	–		
Прочие внеоборотные активы	150	–	–		
<b>ИТОГО по разделу I</b>	<b>190</b>	<b>1 404</b>	<b>1 385</b>		
<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>					
Запасы, в том числе:	210	464	627		
сырье, материалы и др. аналогичные ценности	211	37	119		
животные на выращивании и откорме	212	–	–		
затраты в незавершенном производстве	213	7	14		
готовая продукция и товары для перепродажи	214	420	494		
товары отгруженные	215	–	–		
расходы будущих периодов	216	–	–		
прочие запасы и затраты	217	–	–		
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	220	–	–		
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты)	230	15	77		
в том числе покупатели и заказчики	231	–	–		
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты)	240	–	–		
в том числе: покупатели и заказчики	241	–	–		
Краткосрочные финансовые вложения	250	–	–		
Денежные средства	260	30	2		
Прочие оборотные активы	270	–	–		
<b>ИТОГО по разделу II</b>	<b>290</b>	<b>509</b>	<b>706</b>		
<b>БАЛАНС (сумма строк 190 + 290)</b>	<b>300</b>	<b>1 913</b>	<b>2 091</b>		

Пассив	Код стр.	На начало отчетного года	На конец отчетного периода
<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ</b>			
Уставный капитал	410	8	58
Собственные акции, выкупленные у акционеров	411	( - )	( - )
Добавочный капитал	420	995	1060
Резервный капитал, в том числе:	430	17	17
резервы, образованные в соответствии с законодательством	431	-	-
резервы, образованные в соответствии с учредительными документами	432	17	17
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	470	346	346
<b>ИТОГО по разделу III</b>	<b>490</b>	<b>1 366</b>	<b>1 481</b>
<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
Займы и кредиты	510	2	2
Отложенные налоговые обязательства	515	-	-
Прочие долгосрочные обязательства	520	-	-
<b>ИТОГО по разделу IV</b>	<b>590</b>	<b>2</b>	<b>2</b>
<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
Займы и кредиты	610	-	-
Кредиторская задолженность, в том числе:	620	545	608
поставщики и подрядчики	621	94	161
задолженность перед персоналом организации	622	21	54
задолженность перед государственными внебюджетными фондами	623	338	302
задолженность по налогам и сборам	624	18	18
прочие кредиторы	625	74	73
Задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов	630	-	-
Доходы будущих периодов	640	-	-
Резервы предстоящих расходов	650	-	-
Прочие краткосрочные обязательства	660	-	-
<b>ИТОГО по разделу V</b>	<b>690</b>	<b>545</b>	<b>608</b>
<b>БАЛАНС</b>	<b>700</b>	<b>1 913</b>	<b>2 091</b>
<b>Справка о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах</b>			
Арендованные основные средства	910	-	-
в том числе по лизингу	911	-	-
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	920	-	-
Товары, принятые на комиссию	930	-	-
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	940	-	-
Обеспечение обязательств и платежей полученные	950	-	-
Обеспечение обязательств и платежей выданные	960	-	-
Износ жилищного фонда	970	-	-
Износ объектов внешнего благоустройства	980	-	-
Нематериальные активы, полученные в пользование	990	-	-

Руководитель \_\_Иванова Алена Сергеевна. Главный бухгалтер \_\_Петрова Галина Степановна  
«24» февраля 2007 г.

**ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ**  
за год 2006 г.

	Форма № 1 по ОКУД	КОДЫ	
	Дата (год, месяц, число)	0710001	
Организация <u>ООО «Полюс»</u>	по ОКПО	2007	02   24
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	01459485	
Вид деятельности <u>розничная торговля</u>	по ОКВЭД	2432003330	
Организационно-правовая форма/форма собственности <u>ООО / частная</u>		65.21.1	
по ОКОПФ / ОКФС		67	16
Единица измерения: тыс. руб./ <del>млн руб.</del> (ненужное зачеркнуть)	по ОКЕИ	384/385	

Показатель		За отчетный период	За аналогичный период предыдущего года
наименование	код		
1	2	3	4
<b>Доходы и расходы по обычным видам деятельности</b>			
Выручка (нетто) от продажи продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей) всего,	010	4 791	3 773
Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	020	(3 510)	(2 745)
Валовая прибыль	029	1 281	1 028
Коммерческие расходы	030	(1 216)	(831)
Управленческие расходы	040	( - )	( - )
Прибыль (убыток) от продаж	050	65	197
<b>Прочие доходы и расходы</b>			
Проценты к получению	060	-	-
Проценты к уплате	070	( - )	( - )
Доходы от участия в других организациях	080	-	-
Прочие доходы	090	139	177
Прочие расходы	100	( 29 )	( 2 )
<b>Прибыль (убыток) до налогообложения</b>	140	175	372
Отложенные налоговые активы	141	-	-
Отложенные налоговые обязательства	142	-	-
Текущий налог на прибыль (ЕНВД)	150	( 78 )	( 27 )
<b>Чистая прибыль (убыток) отчетного периода</b>	190	97	345
<b>СПРАВОЧНО:</b>			
Постоянные налоговые обязательства (активы)	200	-	-
Базовая прибыль (убыток) на акцию		-	-
Разводненная прибыль (убыток) на акцию		-	-

**РАСШИФРОВКА ОТДЕЛЬНЫХ ПРИБЫЛЕЙ И УБЫТКОВ**

Показатель		За отчетный период		За аналогичный период предыдущего года	
наименование	код	при- быль	убыток	прибыль	убыток
1	2	3	4	5	6
Штрафы пени и неустойки, признанные или по которым получены решения суда (арбитражного суда) об их взыскании		–	–	–	–
Прибыль (убыток) прошлых лет		–	–	–	–
Возмещение убытков, причиненных неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательств		–	–	–	–
Курсовые разницы по операциям в иностранной валюте		–	–	–	–
Отчисления в оценочные резервы		х	–	х	–
Списание дебиторских и кредиторских задолженностей, по которым истек срок исковой давности		–	–	–	–
		–	–	–	–

Руководитель \_\_Иванова Алена Сергеевна. Главный бухгалтер \_\_Петрова Галина Степановна  
«24» февраля 2007 г.

**ОТЧЕТ ОБ ИЗМЕНЕНИЯХ КАПИТАЛА**  
за 2006 г.

Форма № 1 по ОКУД  
Дата (год, месяц, число)

КОДЫ		
0710001		
200	02	24
7		
01459485		
2432003330		
65.21.1		
67		67
384/385		

Организация ООО «Полюс» по ОКПО  
Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_ ИНН \_\_\_\_\_  
Вид деятельности розничная торговля по ОКВЭД \_\_\_\_\_  
Организационно-правовая форма/форма собственности ООО / частная  
по ОКОПФ / ОКФС \_\_\_\_\_  
Единица измерения: тыс. руб./~~млн руб.~~ (ненужное зачеркнуть) по ОКЕИ \_\_\_\_\_

**I. Изменения капитала**

Показатель		Уставный капитал	Добавочный капитал	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
наименование	код					
1	2	3	4	5	6	7
Остаток на 31 декабря года, предшествующего предыдущему 2005 г.	010	8	995	17	-	1 020
(предыдущий год)	011	X	X	X	-	-
Изменения в учетной политике						
Результат от переоценки объектов основных средств	012	X	-	X	-	-
		X	-	-	-	-
Остаток на 1 января предыдущего года	020	8	995	17	-	1 020
Результат от пересчета иностранных валют	023	X	-	X	X	-
Чистая прибыль	025	X	X	X	346	346
Дивиденды	026	X	X	X	( - )	( - )
Отчисления в резервный фонд	030	X	X	-	( - )	-
Увеличение величины капитала за счет:						
дополнительного выпуска акций	041	-	X	X	X	-
увеличения номинальной стоимости акций	042	-	X	X	X	-
реорганизации юридического лица	043	-	X	X	-	-
Уменьшение величины капитала за счет:						
уменьшения номинала акций	051	( - )	X	X	X	( - )
уменьшения количества акций	052	( - )	X	X	X	( - )
реорганизации юридического лица	053	( - )	X	X	( - )	( - )
Прочее		X	X	X	( - )	( - )
Остаток на 31 декабря предыдущего года	060	8	995	17	346	1 366

Продолжение приложения Д  
Форма 0710003 с.2

1	2	3	4	5	6	7
<b>2006 г.</b>	061					
(отчетный год)		x	x	x	-	-
Изменения в учетной политике						
Результат от переоценки объектов основных средств	062	x	-	x	-	-
		x	-	-	-	-
Остаток на 1 января отчетного	100	8	995	17	346	1 366
Результат от пересчета иностранных валют	103	x	-	x	x	-
Чистая прибыль	105	x	x		97	97
Дивиденды	106	x	x	x	( 47 )	( 47 )
Отчисления в резервный фонд	110	x	x	-	( - )	-
Увеличение величины капитала за счет: дополнительного выпуска акций	121	-	x	x	x	-
увеличения номинальной стоимости акций	122	-	x	x	x	-
реорганизации юридического лица	123	-	x	x	-	-
Целевые вклады	124	x	65	x	x	65
Уменьшение величины капитала за счет: уменьшения номинала акций	131	( - )	X	X	X	( - )
уменьшения количества акций	132	( - )	X	X	X	( - )
реорганизации юридического лица	133	( - )	X	X	( - )	( - )
Прочее (пополнение уставного капитала)		50	X	X	( 50 )	( - )
Остаток на 31 декабря отчетного	140	58	1 060	17	346	1 481

**II. Резервы**

Показатель		Остаток на начало	Поступило	Использовано	Остаток на конец года
наименование	код				
1	2	3	4	5	6
<b>Резервы, образованные в соответствии с законодательством:</b>		-	-	( - )	-
(наименование резерва)					
данные предыдущего года		-	-	( - )	-
данные отчетного года		-	-	( - )	-
(наименование резерва)					
данные предыдущего года		-	-	( - )	-
данные отчетного года		-	-	( - )	-
<b>Резервы, образованные в соответствии с учредительными документами:</b>		-	-	( - )	-
(наименование резерва)					
данные предыдущего года		17	-	( - )	17
данные отчетного года		-	-	( - )	-
(наименование резерва)					
данные предыдущего года		-	-	( - )	-
данные отчетного года		-	-	( - )	-

Окончание приложения Д  
Форма 0710003 с.3

1	2	3	4	5	6
<b>Оценочные резервы:</b>		-	-	( - )	-
(наименование резерва) данные предыдущего года		-	-	( - )	-
данные отчетного года		-	-	( - )	-
(наименование резерва) данные предыдущего года		-	-	( - )	-
данные отчетного года		-	-	( - )	-
(наименование резерва) данные предыдущего года		-	-	( - )	-
данные отчетного года		-	-	( - )	-
<b>Резервы предстоящих расходов:</b>		-	-	( - )	-
(наименование резерва) данные предыдущего года		-	-	( - )	-
данные отчетного года		-	-	( - )	-
(наименование резерва) данные предыдущего года		-	-	( - )	-
данные отчетного года		-	-	( - )	-

**Справки**

Показатель		Остаток на начало отчетного года	Остаток на конец отчетного года		
наименование	код		за отчетный	за предыдущий год	
1	2	3	4	5	6
1) Чистые активы	200	1 366	1 481		
		Из бюджета		Из внебюджетных фон-	
		за отчетный	за предыдущий год	за отчетный	за предыдущий год
		3	4	5	6
2) Получено на: расходы по обычным видам деятельности - всего	210	-	-	-	-
в том числе:		-	-	-	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-
капитальные вложения во внеоборотные активы - всего	220	-	-	-	-
в том числе:		-	-	-	-
		-	-	-	-
		-	-	-	-

Руководитель \_\_Иванова Алена Сергеевна. Главный бухгалтер\_\_Петрова Галина Степановна  
«24» февраля 2007 г.

**ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ**  
**за 2006 г.**

Организация <u>ООО «Полюс»</u>	Форма № 1 по ОКУД	КОДЫ	
Идентификационный номер налогоплательщика	Дата (год, месяц, число)	0710001	
Вид деятельности <u>розничная торговля</u>	по ОКПО	2007	02   24
Организационно-правовая форма/форма собственности <u>ООО / частная</u>	ИНН	01459485	
Единица измерения: тыс. руб./ <del>млн руб.</del> (ненужное зачеркнуть)	по ОКВЭД	2432003330	
	по ОКФС	65.21.1	
	по ОКЕИ	67	67
		384/385	

Показатель		За отчетный период	За прошлый период
наименование	код		
1	2	3	4
Остаток денежных средств на начало отчетного года	010	30	-
<b>Движение денежных средств по текущей деятельности</b>	020		
Средства, полученные от покупателей, заказчиков	030	3 840	3 040
	040	-	-
Прочие доходы	050	160	310
Денежные средства, направленные:		(4 028)	(3 320)
на оплату приобретенных товаров, работ, услуг, сырья и иных оборотных активов	150	( 3 211)	( 2 915)
на оплату труда	160	( 276 )	( 73 )
на выплату дивидендов, процентов	170	( - )	( - )
на расчеты по налогам и сборам	180	( 252 )	( 190 )
		( - )	( - )
на прочие расходы	190	( 289 )	( 142 )
Чистые денежные средства от текущей деятельности	200	( 28 )	30
<b>Движение денежных средств по инвестиционной деятельности</b>			
Выручка от продажи объектов основных средств и иных внеоборотных активов	210	-	-
Выручка от продажи ценных бумаг и иных финансовых вложений	220	-	-
Полученные дивиденды	230	-	-
Полученные проценты	240	-	-
Поступления от погашения займов, предоставленных другим организациям	250	-	-
	260	-	-
	270	-	-
Приобретение дочерних организаций	280	( - )	( - )
Приобретение объектов основных средств, доходных вложений в материальные ценности и нематериальных активов	290	( - )	( - )

## Окончание приложения Е

Форма 071004 с.2

1	2	3	4
Приобретение ценных бумаг и иных финансовых вложений	300	( - )	( - )
Займы, предоставленные другим организациям	310	( - )	( - )
	320	-	-
	330	-	-
Чистые денежные средства от инвестиционной деятельности	340	-	-
<b>Движение денежных средств по финансовой деятельности</b>			
Поступления от эмиссии акций или иных долевых бумаг	350	-	-
Поступления от займов и кредитов, предоставленных другими организациями	360	-	-
	370	-	-
	380	-	-
Погашение займов и кредитов (без процентов)	390	( - )	( - )
Погашение обязательств по финансовой аренде	400	( - )	( - )
Чистые денежные средства от финансовой деятельности	410	-	-
Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств и их эквивалентов	420	( 28 )	30
Остаток денежных средств на конец отчетного периода	430	2	30
Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю	440	-	-

Руководитель \_\_Иванова Алена Сергеевна. Главный бухгалтер \_\_Петрова Галина Степановна  
«24» февраля 2007 г.

## Приложение Ж

**ПРИЛОЖЕНИЕ К БУХГАЛТЕРСКОМУ БАЛАНСУ  
за 2006 г.**

Форма № 1 по ОКУД		КОДЫ	
Дата (год, месяц, число)		0710001	
Организация <u>ООО «Полюс»</u>	по ОКПО	2007	02   24
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	01459485	
Вид деятельности <u>розничная торговля</u>	по ОКВЭД	2432003330	
Организационно-правовая форма/форма собственности <u>ООО / частная</u>	по ОКФС	65.21.1	
	по ОКЕИ	67	67
Единица измерения: тыс. руб./ <del>млн руб.</del> (ненужное зачеркнуть)		384/385	

**Нематериальные активы**

Показатель		Наличие на начало отчетного года	Поступило	Выбыло	Наличие на конец отчетного периода
наименование	код				
1	2	3	4	5	6
Объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на результаты интеллектуальной собственности)	010	-	-	( - )	-
в том числе: у патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель	011	-	-	( - )	-
у правообладателя на программы ЭВМ, базы данных	012	-	-	( - )	-
у правообладателя на топологии интегральных микросхем	013	-	-	( - )	-
у владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товара	014	-	-	( - )	-
у патентообладателя на селекционные достижения	015	-	-	( - )	-
Организационные расходы	020	-	-	( - )	-
Деловая репутация организации	030	-	-	( - )	-
		-	-	( - )	-
Прочие	040	-	-	( - )	-

Показатель		На начало отчетного года	На конец отчетного периода
наименование	код		
1	2	3	4
Амортизация нематериальных активов - всего	050	-	-
в том числе: на программы ЭВМ, базы данных		-	-
		-	-
		-	-

## Основные средства

Показатель		Наличие на начало отчетного года	Поступило	Выбыло	Наличие на конец отчетного периода
наименование	код				
1	2	3	4	5	6
Здания	110	1 406	–	( 14 )	1 392
Сооружения и передаточные устройства	111	–	–	( – )	–
Машины и оборудование	112	200	–	( – )	200
Транспортные средства	113	–	–	( – )	–
Производственный и хозяйственный инвентарь	114	–	–	( – )	–
Рабочий скот	115	–	–	( – )	–
Продуктивный скот	116	–	–	( – )	–
Многолетние насаждения	117	–	–	( – )	–
Другие виды основных средств	118	–	–	( – )	–
Земельные участки и объекты природопользования	119	–	–	( – )	–
Капитальные вложения на коренное улучшение земель	120	–	–	( – )	–
Итого	130	1 606	–	( 14 )	1 592
Показатель		код	На начало отчетного года	На конец отчетного периода	
наименование	код				
1	2	3	4		
Амортизация основных средств - всего	140	202	207		
в том числе:					
зданий и сооружений	141	142	142		
машин, оборудования, транспортных средств	142	60	67		
других	143	–	–		
Передано в аренду объектов основных средств - всего	150	–	–		
в том числе: здания	151	–	–		
сооружения	152	–	–		
Переведено объектов основных средств на консервацию	155	–	–		
Получено объектов основных средств в аренду – всего,	160	–	–		
в том числе: здания		–	–		
машины, оборудование		–	–		
Объекты недвижимости, принятые в эксплуатацию и находящиеся в процессе государственной регистрации	165				
<b>Справочно:</b> Результат от переоценки объектов основных средств: первоначальной (восстановительной) стоимости амортизации	код	На начало отчетного года	На начало предыдущего года		
	2	3	4		
	170	–	–		
	171	–	–		
172	–	–			
Изменение стоимости объектов основных средств в результате достройки, дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации	код	На начало отчетного года	На начало отчетного периода		
	2	3	4		
	180	–	–		

## Доходные вложения в материальные ценности

Показатель		Наличие на начало отчетного года	Поступило	Выбыло	Наличие на конец отчетного периода
наименование	код				
1	2	3	4	5	6
Имущество для передачи в лизинг	210	–	–	( – )	–
Имущество, предоставляемое по договору проката	220	–	–	( – )	–
		–	–	–	–
Прочие	230	–	–	( – )	–
Итого	240	–	–	( – )	–
	код	На начало отчетного года	На конец отчетного периода		
1	2	3	4		
Амортизация доходных вложений в материальные ценности	250	–	–		

## Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы

Виды работ		Наличие на начало отчетного года	Поступило	Списано	Наличие на конец отчетного периода
наименование	код				
1	2	3	4	5	6
Всего	310	–	–	( – )	–
в том числе:		–	–	( – )	–
		–	–	( – )	–
		–	–	( – )	–
<b>Справочно:</b> Сумма расходов по незаконченным научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам	код	На начало отчетного года	На конец отчетного года		
	2	3	4		
	320	–	–		
Сумма не давших положительных результатов расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, отнесенных на внереализационные расходы	код	За отчетный период	За аналогичный период предыдущего года		
	2	3	4		
	330	–	–		

## Расходы на освоение природных ресурсов

Показатель		Остаток на начало отчетного периода	Поступило	Списано	Остаток на конец отчетного периода
наименование	код				
1	2	3	4	5	6
Расходы на освоение природных ресурсов – всего, в т. ч.:	410	–	–	( – )	–
		–	–	( – )	–
<b>Справочно:</b> Сумма расходов по участкам недр, не законченным поиском и оценкой месторождений, разведкой и (или) гидрогеологическими изысканиями и прочими аналогичными работами	код	На начало отчетного года	На конец отчетного периода		
	2	3	4		
	420	–	–		
Сумма расходов на освоение природных ресурсов, отнесенных в отчетном периоде на внереализационные расходы как безрезультатные	430	–	–		

## Финансовые вложения

Показатель		Долгосрочные		Краткосрочные	
наименование	код	на начало отчетного года	на конец отчетного периода	на начало отчетного года	на конец отчетного периода
1	2	3	4	5	6
Вклады в уставные (складочные капиталы других организаций - всего	510	—	—	—	—
в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ	511	—	—	—	—
Государственные и муниципальные ценные бумаги	515	—	—	—	—
Ценные бумаги других организаций - всего	520	—	—	—	—
в том числе долговые ценные бумаги (облигации, векселя)	521	—	—	—	—
Предоставленные займы	525	—	—	—	—
Депозитные вклады	530	—	—	—	—
Прочие	535	—	—	—	—
Итого	540	—	—	—	—
Из общей суммы финансовые вложения, имеющие текущую рыночную стоимость:		—	—	—	—
Вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций - всего	550	—	—	—	—
в том числе: дочерних и зависимых хозяйственных обществ	551	—	—	—	—
Государственные и муниципальные ценные бумаги	555	—	—	—	—
Ценные бумаги других организаций - всего	560	—	—	—	—
в том числе долговые ценные бумаги (облигации, векселя)	561	—	—	—	—
Прочие	565	—	—	—	—
Итого	570	—	—	—	—
<b>Справочно:</b> По финансовым вложениям, имеющим текущую рыночную стоимость, изменение стоимости в результате корректировки	580	—	—	—	—
По долговым ценным бумагам разница между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью отнесена на финансовый результат отчетного	590	—	—	—	—

**Дебиторская и кредиторская задолженность**

Показатель		Остаток на начало отчетного года	Остаток на конец отчетного года
наименование	код		
1	2	3	4
<b>Дебиторская задолженность:</b>			
краткосрочная - всего	610	–	–
в том числе: расчеты с покупателями и заказчиками	611	–	–
авансы выданные	612	–	–
прочая	613	–	–
долгосрочная - всего	620	15	77
в том числе: расчеты с покупателями и заказчиками	621	–	–
авансы выданные	622	15	77
прочая	623	–	–
Итого	630	15	77
<b>Кредиторская задолженность:</b>			
краткосрочная - всего	640	545	608
в том числе: расчеты с поставщиками и подрядчиками	641	94	161
авансы полученные	642	–	–
расчеты по налогам и сборам	643	18	18
кредиты	644	–	–
займы	645	–	–
прочая	646	433	429
долгосрочная - всего	650	2	2
в том числе: кредиты	651	–	–
займы	652	2	2
прочие долгосрочные обязательства	653	–	–
Итого	660	547	610

**Расходы по обычным видам деятельности (по элементам затрат)**

Показатель		За отчетный год	За предыдущий год
наименование	код		
1	2	3	4
Материальные затраты	710	529	421
Затраты на оплату труда	720	514	341
Отчисления на социальные нужды	730	73	48
Амортизация	740	19	20
Прочие затраты	750	81	1
Итого по элементам затрат	760	1 216	831
Изменение остатков (прирост [+], уменьшение [-]): незавершенного производства	765	–	–
расходов будущих периодов	766	–	–
резервов предстоящих расходов	767	–	–

**Обеспечения**

Показатель		Остаток на начало отчетного года	Остаток на конец отчетного периода
наименование	код		
1	2	3	4
<b>Полученные - всего</b>	810	–	–
в том числе: векселя	811	–	–
Имущество, находящееся в залоге	820	–	–
из него: объекты основных средств	821	–	–
ценные бумаги и иные финансовые вложения	822	–	–
прочее	823	–	–
		–	–
		–	–
<b>Выданные - всего</b>	830	–	–
в том числе: векселя	831	–	–
Имущество, переданное в залог	840	–	–
из него: объекты основных средств	841	–	–
ценные бумаги и иные финансовые вложения	842	–	–
прочее	843	–	–
		–	–
		–	–

**Государственная помощь**

Показатель		Отчетный период		Аналогичный период предыдущего года	
наименование	код				
1	2	3		4	
Получено в отчетном году бюджетных средств - всего	910	–		–	
в том числе:		–		–	
		на начало отчетного года	получено за отчетный период	возвращено за отчетный период	на конец отчетного периода
Бюджетные кредиты - всего	920	–	–	–	–
в том числе:		–	–	–	–
		–	–	–	–

Руководитель \_\_Иванова Алена Сергеевна. Главный бухгалтер \_\_Петрова Галина Степановна  
«24» февраля 2007 г.

**БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС**  
на 31.12.2005 г.

			КОДЫ		
			0710001		
Форма № 1 по ОКУД			2006	03	12
Дата (год, месяц, число)			по ОКПО		
Организация <u>ООО «Полюс»</u>			01459485		
Идентификационный номер налогоплательщика			ИНН		
Вид деятельности <u>розничная торговля</u>			2432003330		
Организационно-правовая форма/форма собственности <u>ООО/ частная</u>			по ОКВЭД		
ОКОПФ / ОКФС			67	16	
Единица измерения: <u>тыс. руб./млн руб.</u> (ненужное зачеркнуть)			по ОКЕИ		
Местонахождение (адрес): <u>п. Березовка, ул. Восточная, 14</u>			384/385		
			Дата утверждения		
			24.02..2007		
			Дата отправки (принятия)		
Актив	Код стр.	На начало отчетного года	На конец отчетного периода		
<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>					
Нематериальные активы	110	–	–		
Основные средства	120	1 424	1 404		
Незавершенное строительство	130	–	–		
Доходные вложения в материальные ценности	135	–	–		
Долгосрочные финансовые вложения	140	–	–		
Отложенные налоговые активы	145	–	–		
Прочие внеоборотные активы	150	–	–		
ИТОГО по разделу I	190	1 424	1 404		
<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>					
Запасы, в том числе:	210	188	464		
сырье, материалы и др. аналогичные ценности	211	72	37		
животные на выращивании и откорме	212	–	–		
затраты в незавершенном производстве	213	1	7		
готовая продукция и товары для перепродажи	214	115	420		
товары отгруженные	215	–	–		
расходы будущих периодов	216	–	–		
прочие запасы и затраты	217	–	–		
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	220	–	–		
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты)	230	15	15		
в том числе покупатели и заказчики	231	–	–		
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты)	240	–	–		
в том числе: покупатели и заказчики	241	–	–		
Краткосрочные финансовые вложения	250	–	–		
Денежные средства	260	–	30		
Прочие оборотные активы	270	–	–		
ИТОГО по разделу II	290	203	509		
<b>БАЛАНС (сумма строк 190 + 290)</b>	<b>300</b>	<b>1 627</b>	<b>1 913</b>		

Окончание приложения И  
Форма 0710001 с. 2

Пассив	Код стр.	На начало отчет- ного года	На конец от- четного пе- риода
1	2	3	4
<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ</b>			
Уставный капитал	410	8	8
Собственные акции, выкупленные у акционеров	411	( - )	( - )
Добавочный капитал	420	995	995
Резервный капитал, в том числе:	430	17	17
резервы, образованные в соответствии с законодательством	431	-	-
резервы, образованные в соответствии с учредительными документами	432	17	17
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	470	-	346
ИТОГО по разделу III	490	1 020	1 366
<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
Займы и кредиты	510	2	2
Отложенные налоговые обязательства	515	-	-
Прочие долгосрочные обязательства	520	-	-
ИТОГО по разделу IV	590	2	2
<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
Займы и кредиты	610	-	-
Кредиторская задолженность, в том числе:	620	605	545
поставщики и подрядчики	621	77	94
задолженность перед персоналом организации	622	29	21
задолженность перед государственными внебюджетными фондами	623	383	338
задолженность по налогам и сборам	624	33	18
прочие кредиторы	625	83	74
Задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов	630	-	-
Доходы будущих периодов	640	-	-
Резервы предстоящих расходов	650	-	-
Прочие краткосрочные обязательства	660	-	-
ИТОГО по разделу V	690	605	545
<b>БАЛАНС</b>	<b>700</b>	<b>1 627</b>	<b>1 913</b>
<b>Справка о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах</b>			
Арендованные основные средства	910	-	-
в том числе по лизингу	911	-	-
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	920	-	-
Товары, принятые на комиссию	930	-	-
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	940	-	-
Обеспечение обязательств и платежей полученные	950	-	-
Обеспечение обязательств и платежей выданные	960	-	-
Износ жилищного фонда	970	-	-
Износ объектов внешнего благоустройства	980	-	-
Нематериальные активы, полученные в пользование	990	-	-

Руководитель \_\_Иванова Алена Сергеевна. Главный бухгалтер \_\_Петрова Галина Степановна  
«12» марта 2006 г.

**ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ**  
за год 2005 г.

Организация <u>ООО «Полюс»</u>	Форма № 1 по ОКУД	КОДЫ	
Идентификационный номер налогоплательщика _____	Дата (год, месяц, число) _____	0710001	
Вид деятельности <u>розничная торговля</u>	по ОКПО _____	2006	03   12
Организационно-правовая форма/форма собственности <u>ООО / частная</u>	по ОКВЭД _____	01459485	
ОКОПФ / ОКФС _____	по ОКЕИ _____	2432003330	
Единица измерения: тыс. руб./ <del>млн руб.</del> (ненужное зачеркнуть)		65.21.1	
		67	16
		384/385	

Показатель		За отчетный период	За аналогичный период предыдущего года
наименование	код		
1	2	3	4
<b>Доходы и расходы по обычным видам деятельности</b>			
Выручка (нетто) от продажи продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей) всего,	010	3 773	3 347
Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	020	(2 745)	(2 417)
Валовая прибыль	029	1 028	930
Коммерческие расходы	030	(831)	(845)
Управленческие расходы	040	( - )	( - )
Прибыль (убыток) от продаж	050	197	85
<b>Прочие доходы и расходы</b>			
Проценты к получению	060	-	-
Проценты к уплате	070	( - )	( - )
Доходы от участия в других организациях	080	-	-
Прочие операционные доходы	090	177	153
Прочие операционные расходы	100	( 2 )	( - )
Внереализационные доходы	120		
Внереализационные расходы	130		
<b>Прибыль (убыток) до налогообложения</b>	140	372	238
Отложенные налоговые активы	141	-	-
Отложенные налоговые обязательства	142	-	-
Текущий налог на прибыль (ЕНВД)	150	( 27 )	( 69 )
<b>Чистая прибыль (убыток) отчетного периода</b>	190	345	169
<b>СПРАВОЧНО:</b>			
Постоянные налоговые обязательства (активы)	200	-	-
Базовая прибыль (убыток) на акцию		-	-
Разводненная прибыль (убыток) на акцию		-	-

**РАСШИФРОВКА ОТДЕЛЬНЫХ ПРИБЫЛЕЙ И УБЫТКОВ**

Показатель		За отчетный период		За аналогичный период предыдущего года	
наименование	код	прибыль	убыток	прибыль	убыток
1	2	3	4	5	6
Штрафы пени и неустойки, признанные или по которым получены решения суда (арбитражного суда) об их взыскании		—	—	—	—
Прибыль (убыток) прошлых лет		—	—	—	—
Возмещение убытков, причиненных неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательств		—	—	—	—
Курсовые разницы по операциям в иностранной валюте		—	—	—	—
Отчисления в оценочные резервы		х	—	х	—
Списание дебиторских и кредиторских задолженностей, по которым истек срок исковой давности		—	—	—	—
		—	—	—	—

Руководитель \_\_Иванова Алена Сергеевна. Главный бухгалтер\_\_Петрова Галина Степановна  
«12» марта 2006 г.

**ПРИЛОЖЕНИЕ К БУХГАЛТЕРСКОМУ БАЛАНСУ  
за 2005 г.**

Форма № 1 по ОКУД  
Дата (год, месяц, число)

Организация ООО «Полюс» по ОКПО  
Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_ ИНН  
Вид деятельности розничная торговля по ОКВЭД  
Организационно-правовая форма/форма собственности ООО / частная  
по ОКОПФ / ОКФС

Единица измерения: тыс. руб./~~млн руб.~~ (ненужное зачеркнуть) по ОКЕИ

КОДЫ		
0710001		
200	03	12
6		
01459485		
2432003330		
65.21.1		
67		67
384/385		

**Нематериальные активы**

Показатель		Наличие на начало отчетного года	Поступило	Выбыло	Наличие на конец отчетного периода
наименование	код				
1	2	3	4	5	6
Объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на результаты интеллектуальной собственности)	010	-	-	( - )	-
в том числе: у патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель	011	-	-	( - )	-
у правообладателя на программы ЭВМ, базы данных	012	-	-	( - )	-
у правообладателя на топологии интегральных микросхем	013	-	-	( - )	-
у владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товара	014	-	-	( - )	-
у патентообладателя на селекционные достижения	015	-	-	( - )	-
Организационные расходы	020	-	-	( - )	-
Деловая репутация организации	030	-	-	( - )	-
		-	-	( - )	-
Прочие	040	-	-	( - )	-

Показатель		На начало отчетного года	На конец отчетного периода
наименование	код		
1	2	3	4
Амортизация нематериальных активов - всего	050	-	-
в том числе: на программы ЭВМ, базы данных		-	-
		-	-
		-	-

## Основные средства

Показатель		Наличие на начало отчетного года	Поступило	Выбыло	Наличие на конец отчетного периода
наименование	код				
1	2	3	4	5	6
Здания	110	1 406	–	( – )	1 406
Сооружения и передаточные устройства	111	–	–	( – )	–
Машины и оборудование	112	200	–	( – )	200
Транспортные средства	113	–	–	( – )	–
Производственный и хозяйственный инвентарь	114	–	–	( – )	–
Рабочий скот	115	–	–	( – )	–
Продуктивный скот	116	–	–	( – )	–
Многолетние насаждения	117	–	–	( – )	–
Другие виды основных средств	118	–	–	( – )	–
Земельные участки и объекты природопользования	119	–	–	( – )	–
Капитальные вложения на коренное улучшение земель	120	–	–	( – )	–
Итого	130	1 606	–	( – )	1 606

Показатель		На начало отчетного года	На конец отчетного периода
наименование	код		
1	2	3	4
Амортизация основных средств - всего	140	182	202
в том числе:			
зданий и сооружений	141	131	142
машин, оборудования, транспортных средств	142	51	60
других	143	–	–
Передано в аренду объектов основных средств - всего	150	–	–
в том числе: здания	151	–	–
сооружения	152	–	–
Переведено объектов основных средств на консервацию	155	–	–
Получено объектов основных средств в аренду – всего,	160	–	–
в том числе: здания		–	–
машины, оборудование		–	–
Объекты недвижимости, принятые в эксплуатацию и находящиеся в процессе государственной регистрации	165		
	код	На начало отчетного года	На начало предыдущего года
<b>Справочно:</b>	2	3	4
Результат от переоценки объектов основных средств:	170	–	–
первоначальной (восстановительной) стоимости	171	–	–
амортизации	172	–	–
	код	На начало отчетного года	На начало отчетного периода
	2	3	4
Изменение стоимости объектов основных средств в результате достройки, дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации	180	–	–

**Доходные вложения в материальные ценности**

Показатель		Наличие на начало отчетного года	Поступило	Выбыло	Наличие на конец отчетного периода
наименование	код				
1	2	3	4	5	6
Имущество для передачи в лизинг	210	–	–	( – )	–
Имущество, предоставляемое по договору проката	220	–	–	( – )	–
Прочие	230	–	–	( – )	–
Итого	240	–	–	( – )	–
	код	На начало отчетного года	На конец отчетного периода		
1	2	3	4		
Амортизация доходных вложений в материальные ценности	250	–	–		

**Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы**

Виды работ		Наличие на начало отчетного года	Поступило	Списано	Наличие на конец отчетного периода
наименование	код				
1	2	3	4	5	6
Всего	310	–	–	( – )	–
в том числе:		–	–	( – )	–
		–	–	( – )	–
		–	–	( – )	–
<b>Справочно:</b> Сумма расходов по незаконченным научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам	код	На начало отчетного года	На конец отчетного года		
	2	3	4		
	320	–	–		
Сумма не давших положительных результатов расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, отнесенных на внереализационные расходы	код	За отчетный период	За аналогичный период предыдущего года		
	2	3	4		
	330	–	–		

**Расходы на освоение природных ресурсов**

Показатель		Остаток на начало отчетного периода	Поступило	Списано	Остаток на конец отчетного периода
наименование	код				
1	2	3	4	5	6
Расходы на освоение природных ресурсов – всего, в том	410	–	–	( – )	–
		–	–	( – )	–
		–	–	( – )	–
<b>Справочно:</b> Сумма расходов по участкам недр, не законченным поиском и оценкой месторождений, разведкой и (или) гидрогеологическими изысканиями и прочими аналогичными работами	код	На начало отчетного года	На конец отчетного периода		
	2	3	4		
	420	–	–		
Сумма расходов на освоение природных ресурсов, отнесенных в отчетном периоде на внереализационные расходы как безрезультатные	430	–	–		

## Финансовые вложения

Показатель		Долгосрочные		Краткосрочные	
наименование	код	на начало отчетного года	на конец отчетного периода	на начало отчетного года	на конец отчетного периода
1	2	3	4	5	6
Вклады в уставные (складочные капиталы других организаций - всего	510	—	—	—	—
в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ	511	—	—	—	—
Государственные и муниципальные ценные бумаги	515	—	—	—	—
Ценные бумаги других организаций - всего	520	—	—	—	—
в том числе долговые ценные бумаги (облигации, векселя)	521	—	—	—	—
Предоставленные займы	525	—	—	—	—
Депозитные вклады	530	—	—	—	—
Прочие	535	—	—	—	—
Итого	540	—	—	—	—
Из общей суммы финансовые вложения, имеющие текущую рыночную стоимость:		—	—	—	—
Вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций - всего	550	—	—	—	—
в том числе: дочерних и зависимых хозяйственных обществ	551	—	—	—	—
Государственные и муниципальные ценные бумаги	555	—	—	—	—
Ценные бумаги других организаций - всего	560	—	—	—	—
в том числе долговые ценные бумаги (облигации, векселя)	561	—	—	—	—
Прочие	565	—	—	—	—
Итого	570	—	—	—	—
<b>Справочно:</b> По финансовым вложениям, имеющим текущую рыночную стоимость, изменение стоимости в результате корректировки	580	—	—	—	—
По долговым ценным бумагам разница между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью отнесена на финансовый результат отчетного периода	590	—	—	—	—

**Дебиторская и кредиторская задолженность**

Показатель		Остаток на начало отчетного года	Остаток на конец отчетного года
наименование	код		
1	2	3	4
<b>Дебиторская задолженность:</b>			
краткосрочная - всего	610	–	–
в том числе: расчеты с покупателями и заказчиками	611	–	–
авансы выданные	612	–	–
прочая	613	–	–
долгосрочная - всего	620	15	15
в том числе: расчеты с покупателями и заказчиками	621	–	–
авансы выданные	622	15	15
прочая	623	–	–
Итого	630	15	15
<b>Кредиторская задолженность:</b>			
краткосрочная - всего	640	605	545
в том числе: расчеты с поставщиками и подрядчиками	641	77	94
авансы полученные	642	–	–
расчеты по налогам и сборам	643	33	18
кредиты	644	–	–
займы	645	–	–
прочая	646	495	433
долгосрочная - всего	650	2	2
в том числе: кредиты	651	–	–
займы	652	2	2
прочие долгосрочные обязательства	653	–	–
Итого	660	607	547

**Расходы по обычным видам деятельности (по элементам затрат)**

Показатель		За отчетный год	За предыдущий год
наименование	код		
1	2	3	4
Материальные затраты	710	421	358
Затраты на оплату труда	720	341	345
Отчисления на социальные нужды	730	48	101
Амортизация	740	20	19
Прочие затраты	750	1	22
Итого по элементам затрат	760	831	845
Изменение остатков (прирост [+], уменьшение [-]): незавершенного производства	765	–	–
расходов будущих периодов	766	–	–
резервов предстоящих расходов	767	–	–

**Обеспечения**

Показатель		Остаток на начало отчетного года	Остаток на конец отчетного периода
наименование	код		
1	2	3	4
<b>Полученные - всего</b>	810	–	–
в том числе: векселя	811	–	–
Имущество, находящееся в залоге	820	–	–
из него: объекты основных средств	821	–	–
ценные бумаги и иные финансовые вложения	822	–	–
прочее	823	–	–
		–	–
		–	–
<b>Выданные - всего</b>	830	–	–
в том числе: векселя	831	–	–
Имущество, переданное в залог	840	–	–
из него: объекты основных средств	841	–	–
ценные бумаги и иные финансовые вложения	842	–	–
прочее	843	–	–
		–	–
		–	–

**Государственная помощь**

Показатель		Отчетный период		Аналогичный период предыдущего года	
наименование	код				
1	2	3		4	
Получено в отчетном году бюджетных средств - всего	910	–		–	
в том числе:		–		–	
		на начало отчетного года	получено за отчетный период	возвращено за отчетный период	на конец отчетного периода
Бюджетные кредиты - всего	920	–	–	–	–
в том числе:		–	–	–	–
		–	–	–	–

Руководитель \_\_Иванова Алена Сергеевна. Главный бухгалтер\_\_Петрова Галина Степановна  
«12» марта 2006 г.

**ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ**  
за год 2004 г.

Организация <u>ООО «Полюс»</u>	Форма № 1 по ОКУД	КОДЫ	
Идентификационный номер налогоплательщика	Дата (год, месяц, число)	0710001	
Вид деятельности <u>розничная торговля</u>	по ОКПО	2005	03   01
Организационно-правовая форма/форма собственности <u>ООО / частная</u>	ИНН	01459485	
Единица измерения: тыс. руб./ <del>млн руб.</del> (ненужное зачеркнуть)	по ОКЕИ	2432003330	
		65.21.1	
		67	16
		384/385	

Показатель		За отчетный период	За аналогичный период предыдущего года
наименование	код		
1	2	3	4
<b>Доходы и расходы по обычным видам деятельности</b>			
Выручка (нетто) от продажи продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей) всего,	010	3 347	2 514
Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	020	(2 417)	(1 911)
Валовая прибыль	029	930	603
Коммерческие расходы	030	( 845 )	( 616 )
Управленческие расходы	040	( - )	( - )
Прибыль (убыток) от продаж	050	85	( 13 )
<b>Прочие доходы и расходы</b>			
Проценты к получению	060	-	-
Проценты к уплате	070	( - )	( - )
Доходы от участия в других организациях	080	-	-
Прочие операционные доходы	090	153	126
Прочие операционные расходы	100	( - )	( - )
Внерезультационные доходы	120		
Внерезультационные расходы	130		
<b>Прибыль (убыток) до налогообложения</b>	140	238	113
Отложенные налоговые активы	141	-	-
Отложенные налоговые обязательства	142	-	-
Текущий налог на прибыль	150	( 69 )	( 72 )
<b>Чистая прибыль (убыток) отчетного периода</b>	190	169	41
<b>СПРАВОЧНО:</b>			
Постоянные налоговые обязательства (активы)	200	-	-
Базовая прибыль (убыток) на акцию		-	-
Разводненная прибыль (убыток) на акцию		-	-

**РАСШИФРОВКА ОТДЕЛЬНЫХ ПРИБЫЛЕЙ И УБЫТКОВ**

Показатель		За отчетный период		За аналогичный период предыдущего года	
наименование	код	прибыль	убыток	прибыль	убыток
1	2	3	4	5	6
Штрафы пени и неустойки, признанные или по которым получены решения суда (арбитражного суда) об их взыскании		—	—	—	—
Прибыль (убыток) прошлых лет		—	—	—	—
Возмещение убытков, причиненных неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательств		—	—	—	—
Курсовые разницы по операциям в иностранной валюте		—	—	—	—
Отчисления в оценочные резервы		х	—	х	—
Списание дебиторских и кредиторских задолженностей, по которым истек срок исковой давности		—	—	—	—
		—	—	—	—

Руководитель \_\_Иванова Алена Сергеевна. Главный бухгалтер \_\_Петрова Галина Степановна  
«01» марта 2005 г.

**ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ**  
за год 2003 г.

Организация <u>ООО «Полюс»</u> по ОКПО	Форма № 1 по ОКУД	КОДЫ	
Идентификационный номер налогоплательщика _____	Дата (год, месяц, число)	0710001	
Вид деятельности <u>розничная торговля</u> по ОКВЭД		2004	02   20
Организационно-правовая форма/форма собственности <u>ООО / частная</u> по ОКОПФ / ОКФС		01459485	
Единица измерения: тыс. руб./ <del>млн руб.</del> (ненужное зачеркнуть) по ОКЕИ		2432003330	
		65.21.1	
		67	16
		384/385	

Показатель		За отчетный период	За аналогичный период предыдущего года
наименование	код		
1	2	3	4
<b>Доходы и расходы по обычным видам деятельности</b>			
Выручка (нетто) от продажи продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей) всего,	010	2 514	1 751
Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	020	(1 911)	(1 284)
Валовая прибыль	029	603	467
Коммерческие расходы	030	( 616 )	( 382 )
Управленческие расходы	040	( - )	( - )
Прибыль (убыток) от продаж	050	( 13 )	85
<b>Прочие доходы и расходы</b>			
Проценты к получению	060	-	-
Проценты к уплате	070	( - )	( - )
Доходы от участия в других организациях	080	-	-
Прочие операционные доходы	090	126	111
Прочие операционные расходы	100	( - )	( 8 )
Внерезультационные доходы	120		3
Внерезультационные расходы	130		( 58 )
<b>Прибыль (убыток) до налогообложения</b>	140	113	133
Отложенные налоговые активы	141	-	-
Отложенные налоговые обязательства	142	-	-
Текущий налог на прибыль	150	( 72 )	( 75 )
<b>Чистая прибыль (убыток) отчетного периода</b>	190	41	58
<b>СПРАВОЧНО:</b>			
Постоянные налоговые обязательства (активы)	200	-	-
Базовая прибыль (убыток) на акцию		-	-
Разводненная прибыль (убыток) на акцию		-	-

**РАСШИФРОВКА ОТДЕЛЬНЫХ ПРИБЫЛЕЙ И УБЫТКОВ**

Показатель		За отчетный период		За аналогичный период предыдущего года	
наименование	код	прибыль	убыток	прибыль	убыток
1	2	3	4	5	6
Штрафы пени и неустойки, признанные или по которым получены решения суда (арбитражного суда) об их взыскании		–	–	–	–
Прибыль (убыток) прошлых лет		–	–	–	–
Возмещение убытков, причиненных неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательств		–	–	–	–
Курсовые разницы по операциям в иностранной валюте		–	–	–	–
Отчисления в оценочные резервы		х	–	х	–
Списание дебиторских и кредиторских задолженностей, по которым истек срок исковой давности		–	–	–	–
		–	–	–	–

Руководитель \_\_Иванова Алена Сергеевна. Главный бухгалтер\_\_Петрова Галина Степановна  
«20» февраля 2004 г.

**Анализ продаж  
Виды номенклатуры  
за 2006 год**

**ООО «Полус»**

Субконто	Сальдо (дебет счета 41.2) на		Оборот за период (дебет сч.90.1)	Валовая прибыль
	Начало периода	Конец периода		
Колбасная продукция	49 115,23	58 456,78	108 782,34	9 890,11
Консервы	46 463,48	31 234,56	63 351,11	14 618,00
Рыбная продукция	54 553,82	57 890,99	44 752,12	10 330,11
Масло животное	5 484,17	4 567,34	53 522,45	8 919,34
Масло растительное	7 638,66	6 993,12	74 870,67	21 387,45
Маргариновая продукция	2 937,95	3 001,23	28 811,22	8 230,22
Молоко, молочные кон- сервы	3 230,55	4 500,23	99 510,44	33 170,15
Макаронные изделия	31 341,45	43 451,78	499 538,78	138 856,77
Сыры	8 043,48	14 980,33	49 110,67	14 030,38
Сахар-песок	11 800,45	23 400,21	113 675,23	37 638,26
Кондитерские изделия	22 500,56	59 567,33	661 804,67	179 990,00
Чай, кофе	3 280,71	5 600,55	32 234,55	10 208,61
Соль	889,56	1 234,99	35 943,89	5 989,43
Хлеб, хлебобулочные изделия	957,40	1 004,56	52 683,49	8 777,32
Мука пшеничная	2 234,56	3 456,99	29 490,11	9 831,11
Крупы	50 789,34	45 678,00	618 401,81	119 685,89
Табачные изделия	14 567,89	25 607,00	278 500,22	79 571,31
Алкогольная продукция	52 870,45	88 560,21	633 431,54	180 979,34
Детское питание	120 958,17	231 305,03	1 312 590,33	388 861,11
<b>Итого</b>	<b>489 657,88</b>	<b>710 491,23</b>	<b>4 791 001,64</b>	<b>1 280 964,91</b>

**Анализ продаж  
Виды номенклатуры  
за 2005 год**

**ООО «Полюс»**

Субконто	Сальдо (дебет счета 41.2) на		Оборот за период (дебет сч.90.1)	Валовая прибыль
	Начало периода	Конец периода		
Колбасная продукция	13 400,20	49 115,23	51 920,00	4 718,99
Консервы	7 560,89	46 463,48	48 877,56	11 281,22
Рыбная продукция	4 790,99	54 553,82	14 896,44	3 437,89
Масло животное	3 200,90	5 484,17	30 001,22	5 001,34
Масло растительное	6 670,77	7 638,66	51 486,78	14 706,66
Маргариновая продукция	1 500,45	2 937,95	11 096,99	3 171,21
Молоко, молочные кон- сервы	6 300,89	3 230,55	65 010,01	21 666,95
Макаронные изделия	24 560,00	31 341,45	504 002,31	144 000,56
Сыры	4 560,55	8 043,48	24 980,56	7 138,45
Сахар-песок	7 834,29	11 800,45	81 388,89	27 132,67
Кондитерские изделия	18 900,00	22 500,56	513 450,07	146 704,07
Чай, кофе	1 678,00	3 280,71	27 501,07	8 570,34
Соль	800,96	889,56	21 899,06	4 320,09
Хлеб, хлебобулочные изделия	1 009,11	957,40	59 403,31	9 897,89
Мука пшеничная	2 590,00	2 234,56	21 989,01	7 330,56
Крупы	18 906,87	50 789,34	507 004,21	101 397,56
Табачные изделия	6 563,45	14 567,89	197 086,67	56 313,99
Алкогольная продукция	17 306,88	52 870,45	505 745,78	144 500,78
Детское питание	11 926,10	120 958,17	1 035 240,45	306 707,88
<b>Итого</b>	<b>149 991,23</b>	<b>489 657,88</b>	<b>3 772 980,39</b>	<b>1 027 999,10</b>

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44 (2006 г.) ООО «Полус» Страница #Р

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44****Расходы на продажу****за 2006 год****ООО «Полус»**

Субконто	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Транспортные расходы			130 189,45	130 189,45		
Расходы на ремонт основных средств			351 923,01	351 923,01		
Расходы на содержание зданий, сооружений			33 289,45	33 289,45		
Расходы на оплату труда			514 009,71	514 009,71		
Отчисления на социальные нужды			73 000,99	73 000,99		
Амортизация основных средств			19 009,41	19 009,41		
Расходы по оплате санитарно-эпидемиологической экспертизы			35 098,56	35 098,56		
Расходы на оплату расходов подписных изданий			5 564,99	5 564,99		
Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров			13 198,33	13 198,33		
Расходы на оплату инкассаторских услуг			40 701,34	40 701,34		
<b>Итого</b>			<b>1 215 985,24</b>	<b>1 215 985,24</b>		

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44 (2005 г.) ООО «Полус» Страница #Р

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44****Расходы на продажу****за 2005 год****ООО «Полус»**

Субконто	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Транспортные расходы			59 001,23	59 001,23		
Расходы на ремонт основных средств			332 004,32	332 004,32		
Расходы на содержание зданий, сооружений			29 987,12	29 987,12		
Расходы на оплату труда			341 004,29	341 004,29		
Отчисления на социальные нужды			48 004,44	48 004,44		
Амортизация основных средств			19 672,99	19 672,99		
<b>Итого</b>			<b>829 674,39</b>	<b>829 674,39</b>		

Отчет сформирован 11.04.2007 14:00:01 Пользователь Галина Степановна

Анализ счета 70 (2006 г.) ООО «Полюс» Страница #Р

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 70**

**Расчеты с персоналом по оплате труда  
Сотрудники; Виды начислений (выплат)  
за 2006 год**

ООО «Полюс»

Субконто	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Директор - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		2 567,12	65 000,00	69 127,83 48 567,72 14 560,00 6 000,11		6 694,95
Главный бухгалтер - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		2 463,88	63 456,01	67 277,92 48 932,92 12 345,00 6 000,00		6 285,79
Товаровед - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		2 002,81	59 678,99	60 001,62 44 600,78 10 400,84 5 000,00		2 325,44
Товаровед - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		2 000,11	57 689,34	60 588,98 53 289,12 1 799,86 5 500,00		4 899,75
Продавец-кассир - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		1 390,99	22 345,12	25 001,45 18 490,00 4 111,45 2 400,00		4 047,32
Продавец-кассир - оклад с начисл. -оплата очер.отпуска		1 580,56	23 578,00	26 892,22 24 092,22 2 800,00		4 894,78
Продавец-кассир - оклад с начисл. -оплата очер.отпуска		1 045,15	19 783,45	21 776,89 19 776,89 2 000,00		3 038,59
Продавец-кассир - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		978,90	18 459,11	19 070,34 15 080,09 2 290,25 1 700,00		1 590,13
Продавец-кассир - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		1 063,00	19 002,34	20 086,45 16 760,00 1 526,45 1 800,00		2 147,11
Продавец-кассир - оклад с начисл. -оплата очер.отпуска		1 007,82	21 500,66	23 451,11 21 451,11 2 000,00		2 958,27
Продавец-кассир - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		999,61	24 005,78	25 628,52 22 456,80 1 121,72 2 050,00		2 622,35

Субконто	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Водитель-экспедитор - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		1 001,29	26 780,81	28 784 ,45 24 000,11 1 784,34 3 000,00		3 004,93
Грузчик - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		656,34	15 349,66	16 719,56 13 419,56 2 000,00 1 300,00		2 026,24
Уборщица - оклад с начисл. -оплата очер.отпуска		300,61	7 995,61	8 279,56 7 279,56 1 000,00		584,56
Уборщица - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		300,00	7 892,56	8 271,12 6 050,56 1 270,56 950,00		678,56
Сторож - оклад с начисл. -оплата очер.отпуска		439,41	8 009,45	9 897,56 8 847,56 1 050,00		2 327,52
Сторож - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		562,39	6 000,11	6 778,99 5 100,45 878,54 800,00		1 341,27
Сторож - оклад с начисл. -оплата очер.отпуска		640,36	7 098,77	7 940,45 6 930,00 950,00		1 482,04
Разнорабочий - оклад с начисл. -оплата очер.отпуска			7 374,23	8 300,00 7 280,00 1 020,00		925,77
<b>Итого</b> - основная - дополнительная		<b>21 000,34</b>	<b>481 000,00</b>	<b>513 875,02</b> <b>466 554,91</b> <b>47 320,11</b>		<b>53 875,33</b>

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 70****Расчеты с персоналом по оплате труда  
Сотрудники; Виды начислений (выплат)  
за 2005 год****ООО «Полюс»**

Субконто	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Директор - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		3 560,22	46 931,69	45 938,59 33 076,69 8 561,90 4 300,00		2 567,12
Главный бухгалтер - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		3 501,23	45 666,64	44 629,29 33 069,29 7 560,00 4 000,00		2 463,88
Товаровед - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		3 345,99	42 543,69	41 200,51 32 300,50 5 600,01 3 300,00		2 002,81
Товаровед - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		2 800,45	39 529,65	38 729,31 32 900,98 2 228,33 3 600,00		2 000,11
Продавец-кассир - оклад с начисл. -оплата очер.отпуска		1 900,34	19 097,47	18 588,12 16 788,12 1 800,00		1 390,99
Продавец-кассир - основная (оклад с начисл.) - премии		2 504,56	21 924,61	21 000,61 18 600,00 2 400,61		1 580,56
Продавец-кассир - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		1 678,90	15 973,75	15 340,00 12 980,00 780,00 1 580,00		1 045,15
Продавец-кассир - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		1 001,23	13 000,44	12 978,11 10 584,66 1 188,45 1 205,00		978,90
Продавец-кассир - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		1 623,56	15 450,72	14 890,16 11 940,16 1 500,00 1 450,00		1 063,00
Продавец-кассир - оклад с начисл. -оплата очер.отпуска		1 506,78	12 498,96	12 000,00 10 500,90 1 500,00		1 007,82
Продавец-кассир - оклад с начисл. -оплата очер.отпуска		1 480,99	13 101,83	12 620,46 11 020,46 1 600,00		999,61
Водитель-экспедитор - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		1 644,62	19 750,11	19 106,78 12 906,78 4 200,00 2 000,00		1 001,29

Субконто	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Грузчик - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		560,34	10 993,73	11 089,73 7 689,23 2 300,50 1 100,00		656,34
Уборщица - оклад с начисл. -оплата очер.отпуска		400,34	5 891,66	5 491,32 4 691,32 800,00		
Уборщица - оклад с начисл. -оплата очер.отпуска		200,56	5 386,87	5 486,92 4 682,92 804,00		300,61
Уборщица - оклад с начисл. -оплата очер.отпуска		234,00	5 423,11	5 489,11 4 684,11 805,00		300,00
Сторож - оклад с начисл. -оплата очер.отпуска		300,51	5 301,21	5 440,11 4 590,11 850,00		439,41
Сторож - оклад с начисл. -оплата очер.отпуска		456,01	5 893,73	6 000,11 5 100,11 900,00		562,39
Сторож - оклад с начисл. - премии -оплата очер.отпуска		300,49	4 628,01	4 967,88 2 590,66 1 958,22 500,00		640,36
<b>Итого</b> - основная - дополнительная		<b>29 001,12</b>	<b>348 987,89</b>	<b>340 987,11</b> <b>307 113,11</b> <b>33 874,00</b>		<b>21 000,34</b>

Отчет сформирован 11.04.2007 16:35:07 Пользователь Галина Степановна

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44 «Расходы на продажу»  
(транспортные расходы) за 2005-2006 гг**

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44 (2006 г.) ООО «Полус» Страница #Р

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44  
Расходы на продажу  
Транспортные расходы  
Способ доставки  
за 2006 год**

**ООО «Полус»**

Субконто	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
услуги автотранспортной компании			22 848,66	22 848,66		
железнодорожные перевозки			40 560,45	40 560,45		
собственный автотранспорт			66 780,34	66 780,34		
<b>итого</b>			<b>130 189,45</b>	<b>130 189,45</b>		

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44 (2005 г.) ООО «Полус» Страница #Р

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44  
Расходы на продажу  
Транспортные расходы  
Способ доставки; поставщики  
за 2005 год**

**ООО «Полус»**

Субконто	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
услуги автотранспортной компании			19 005,82	19 005,82		
собственный автотранспорт			39 995,41	39 995,41		
<b>итого</b>			<b>59 001,23</b>	<b>59 001,23</b>		

Отчет сформирован 11.04.2007 14:55:31 Пользователь Галина Степановна

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 41 «Товары» (способ доставки) за 2005-2006 гг.**

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 41.2 (2006 г.) ООО «Поллюс» Страница #Р

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 41.2**

**Товары в розничной торговле**

**Способ доставки за 2006 год**

**ООО «Поллюс»**

Субконто	Сальдо на начало периода		Обороты за период			Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Итого	Кредит	Дебет	Кредит
Услуги транспортных компаний	269 000,30		3 329 082,19	3 185 540,51	3 100 000,23	412 541,98	
— автоперевозки	269 000,30		2 439 075,70	2 374 728,51	2 299 500,21	333 347,49	
— ж/д перевозки			890 006,49	810 812,00	800 500,02	79 194,49	
Собственный транспорт	220 657,58		1 792 582,71	1 715 291,04	1 691 001,41	297 949,25	
<b>Итого</b>	<b>489 657,88</b>		<b>5 121 664,90</b>	<b>4 900831,55</b>	<b>4 791 001,64</b>	<b>710 491,23</b>	

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 41.2 (2005 г.) ООО «Поллюс» Страница #Р

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 41.2**

**Товары в розничной торговле**

**Способ доставки**

**за 2005 год**

**ООО «Поллюс»**

Субконто	Сальдо на начало периода		Обороты за период			Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Итого	Кредит	Дебет	Кредит
Услуги транспортной компании	65 200,21		2 604 280,29	2 400 480,20	2 200 150,56	269 000,30	
— автоперевозки	65 200,21		2 604 280,29	2 400 480,20	2 200 150,56	269 000,30	
Собственный транспорт	84 791,02		1 736 186,86	1 600 320,30	1 572 829,83	220 657,58	
<b>Итого</b>	<b>149 991,23</b>		<b>4 340 467,15</b>	<b>4 000 800,50</b>	<b>3 772 980,39</b>	<b>489 657,88</b>	

Отчет сформирован 11.04.2007 14:45:31 Пользователь Галина Степановна

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91 (2006 г.) ООО «Полус» Страница #Р

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91  
«Прочие доходы и расходы»  
за 2006 год**

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91.1 (2006 г.) ООО «Полус» Страница #Р

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91.1  
Прочие доходы  
за 2006 год**

**ООО «Полус»**

Субконто	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Аренда			138 986,44	138 986,44		
<b>Итого</b>			<b>138 986,44</b>	<b>138 986,44</b>		

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91.2 (2006 г.) ООО «Полус» Страница #Р

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91.2  
Прочие расходы  
за 2006 год**

**ООО «Полус»**

Субконто	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Налоги и сборы			29 001,23	29 001,23		
<b>Итого</b>			<b>29 001,23</b>	<b>29 001,23</b>		

Отчет сформирован 11.04.2007 15:20:01 Пользователь Галина Степановна

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91 (2005 г.) ООО «Полус» Страница #Р

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91  
«Прочие доходы и расходы»  
за 2005 год**

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91.1 (2005 г.) ООО «Полус» Страница #Р

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91.1  
Прочие доходы  
за 2005 год**

**ООО «Полус»**

Субконто	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Аренда			176 789,00	176 789,00		
Итого			176 789,00	176 789,00		

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91.2 (2005 г.) ООО «Полус» Страница #Р

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 91.2  
Прочие расходы  
за 2005 год**

**ООО «Полус»**

Субконто	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Налоги и сборы			1 900,11	1 900,11		
Итого			1 900,11	1 900,11		

Отчет сформирован 11.04.2007 15:25:20 Пользователь Галина Степановна

**Отчет о соблюдении штатного расписания ООО «Полюс»  
за 2005-2006 гг.**

**Анализ штатного расписания  
за 2006 год**

**ООО «Полюс»**

Наименование должности	По штатному расписанию		Фактически	
	Количество ставок	Количество чел.	Количество ставок	Количество чел.
Директор	1	1	1	1
Главный бухгалтер	1	1	1	1
Товаровед	2	2	2	2
Продавец-кассир	7	7	7	7
Водитель-экспедитор	1	1	1	1
Грузчик	1	1	1	1
Уборщица	1	2	1	2
Сторож	1,5	3	1,5	3
Разнорабочий	0,5	1	0,5	1
<b>ИТОГО</b>	<b>16</b>	<b>19</b>	<b>16</b>	<b>19</b>

**Анализ штатного расписания  
за 2005 год  
ООО «Полюс»**

Наименование должности	По штатному расписанию		Фактически	
	Количество ставок	Количество чел.	Количество ставок	Количество чел.
Директор	1	1	1	1
Главный бухгалтер	1	1	1	1
Товаровед	2	2	2	2
Продавец-кассир	7	7	7	7
Водитель-экспедитор	1	1	1	1
Грузчик	1	1	1	1
Уборщица	1,5	3	1,5	3
Сторож	1,5	3	1,5	3
<b>ИТОГО</b>	<b>16</b>	<b>19</b>	<b>16</b>	<b>19</b>