

**Министерство экономического развития и торговли  
Российской Федерации  
Государственное образовательное учреждение  
высшего профессионального образования  
«Красноярский государственный торгово-экономический  
институт»**

**Н. А. СОЛОВЬЕВА, Т. А. ЦЫРКУНОВА**

**АНАЛИЗ РЕЗУЛЬТАТОВ  
ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ  
ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

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

**Красноярск 2004**

УДК 339.1:65.012.12(075.8)  
ББК 65.421-2я73  
С 60

Рецензенты:

начальник отдела бухгалтерского учета, ревизионной работы  
и налогообложения управления агропромышленного комплекса  
администрации Красноярского края

Т. А. ЛОСЕВСКАЯ;

кандидат экономических наук, зав. кафедрой бухгалтерского учета  
и аудита КрасГАУ Г. П. ГОРДЕЕВА

**Соловьева Н. А.**

**С 60** Анализ результатов хозяйственно-финансовой деятельности торговых организаций: учеб. пособие / Н. А. Соловьева, Т. А. Цыркунова; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. – Красноярск, 2004. – 96 с.

В предлагаемом учебном пособии изложена методика анализа результатов хозяйственной деятельности торговых предприятий; рассмотрены вопросы анализа товарооборота, товарных и трудовых ресурсов, материально-технической базы, организационно-технических факторов; предложена методика комплексной оценки эффективности хозяйствования организаций торговли; представлена методика сравнительного анализа результатов хозяйственной деятельности.

Предназначено студентам высших учебных заведений, обучающимся экономическим специальностям, при написании дипломных и курсовых работ, а также может быть применено в практической деятельности менеджерами и экономическими работниками торговых организаций.

**УДК 339.1:65.012.12(075.8)**  
**ББК 65.421-2я73**

© ГОУ ВПО «Красноярский государственный  
торгово-экономический институт», 2004  
© Н. А. Соловьева, Т. А. Цыркунова, 2004

## ОГЛАВЛЕНИЕ

	Введение.....	4
1.	Значение, задачи и источники информационного обеспечения анализа результатов хозяйственной деятельности организаций торговли.....	5
	Тест для самопроверки.....	9
2.	Анализ динамики и выполнения плана товарооборота.....	11
	Тест для самопроверки.....	18
3.	Анализ товарных ресурсов и влияния товарного обеспечения на товароборот.....	21
	Тест для самопроверки.....	27
4.	Анализ товарных запасов и эффективности их использования.....	29
4.1	Значение, задачи и источники информационного обеспечения анализа товарных запасов. Виды товарных запасов.....	29
4.2	Анализ динамики товарных запасов.....	30
4.3	Анализ состояния товарных запасов и факторов, его определяющих.....	31
4.4	Анализ товарооборачиваемости.....	33
	Тест для самопроверки.....	38
5.	Анализ трудовых ресурсов и эффективности их использования.....	40
	Тест для самопроверки.....	53
6.	Анализ основных средств и эффективности их использования.....	56
	Тест для самопроверки.....	67
7.	Анализ организационно-технических факторов и их влияния на результаты хозяйственной деятельности торговых организаций..	68
	Тест для самопроверки.....	72
8.	Комплексная оценка эффективности хозяйствования.....	73
	Тест для самопроверки.....	82
9.	Сравнительный анализ результатов хозяйственной деятельности...	84
	Тест для самопроверки.....	88
10.	Оперативный анализ результатов хозяйственной деятельности.....	90
	Тест для самопроверки.....	92
	Заключение.....	93
	Библиографический список.....	95

## ВВЕДЕНИЕ

Усиление конкуренции на рынке товаров привело к повышению потребностей управленческого звена в объективной экономической информации относительно положения организации на рынке, результатов и эффективности ее функционирования с целью выявления «узких мест», сдерживающих развитие организации и поиска резервов улучшения результатов хозяйственно-финансовой деятельности и укрепления финансового состояния. Причем достаточно высокая скорость изменений, происходящих на рынке, обуславливает необходимость повышения оперативности сбора подобной информации для обеспечения возможности быстрого регулирования процесса торговой деятельности. Данные обстоятельства усиливают значимость внутреннего экономического анализа, в т. ч. оперативного.

В данном пособии рассмотрена методика проведения анализа результатов хозяйственной (торговой) деятельности организаций сферы торговли и массового питания, который выступает одной из составных частей комплексного экономического анализа, включающего также такие блоки, как анализ финансовых результатов, анализ финансового состояния и анализ эффективности инвестиционных и финансовых вложений.

Целью данного учебного пособия является оказание помощи в овладении методикой анализа торговой деятельности студентами, изучающими дисциплину «Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности», а также специалистам экономических служб организаций. Пособие дает возможность читателю самостоятельно изучить теоретический курс по данной теме, а также закрепить знания при помощи тестового контроля, приводимого в конце каждого раздела.

Учебное пособие рекомендовано для использования при написании курсовых и дипломных работ студентами специальности 060500 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Методика проведения ретроспективного и оперативного анализа хозяйственной (торговой) деятельности, рассмотренная в данном пособии, может применяться в практической деятельности организаций торговли и массового питания.

## 1. ЗНАЧЕНИЕ, ЗАДАЧИ И ИСТОЧНИКИ ИНФОРМАЦИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ АНАЛИЗА РЕЗУЛЬТАТОВ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ ТОРГОВЛИ

Анализ хозяйственной деятельности изучает *основной результат* хозяйственной деятельности организации, а также *ресурсы, используемые для его достижения*. В качестве результата хозяйственной деятельности в торговле выступает *товарооборот* (выручка от продажи товаров, приобретенных для перепродажи). В состав *общей* выручки от продаж в зависимости от видов осуществляемой деятельности могут включаться, помимо товарооборота, также выручка от оказания услуг, выполнения работ, продажи собственной продукции. Кроме того, если предметом деятельности организации является предоставление активов во временное пользование (владение) по договору аренды или участие в уставных капиталах других организаций, выручкой считаются поступления, связанные с этой деятельностью. Динамика и структура общего объема выручки от продаж изучается при проведении анализа финансовых результатов, в процессе же анализа хозяйственной деятельности торговых организаций исследуется результат основного вида деятельности – товарооборот.

Основными видами ресурсов, используемых в хозяйственной деятельности торговой организации, являются: товарные, трудовые ресурсы и материально-техническая база. Для характеристики использования любого вида ресурсов используются экстенсивные (объемные, количественные) и интенсивные (качественные) показатели. Экстенсивные показатели характеризуют объем используемых ресурсов и выражаются в натуральных, трудовых или стоимостных единицах измерения. Исходная информация для расчета фактических значений этих показателей содержится в бухгалтерской и статистической отчетности, данных бухгалтерского и оперативного учета. Интенсивные показатели отражают эффективность использования ресурсов и являются относительными величинами интенсивности. Изменение товарооборота определяется совместным влиянием экстенсивного и интенсивного факторов. При снижении интенсивности (эффективности) использования ресурсов возникают потери в объеме товарооборота и увеличивается потребность в ресурсах. Таким образом, целью управления ресурсами является повышение эффективности их использования.

Показатели, характеризующие использование основных видов ресурсов торговой организации в процессе ее хозяйственной деятельности, отражены в табл. 1.

Результаты и эффективность хозяйственной (торговой) деятельности являются основными факторами, определяющими финансовые результаты деятельности торговой организации: на прибыль от продаж, с одной стороны, влияет объем товарооборота (выручки от продажи товаров), с другой – издержки обращения, связанные с содержанием хозяйственных ресурсов (трудовых, товарных и материально-технической базы). Повышение интенсивности использования ресурсов в процессе торговой деятельности

приводит к улучшению эффективности функционирования организации: обеспечивается возможность увеличения объема товарооборота при неизменной величине ресурсов (что ведет к росту валовой прибыли) и относительная экономия ресурсов на каждый рубль товарооборота, что приводит к относительной экономии издержек обращения.

Таблица 1

**Показатели, характеризующие использование ресурсов  
торговой организации в процессе хозяйственной деятельности**

<i>Вид ресурсов</i>	<i>Экстенсивные показатели</i>	<i>Интенсивные показатели</i>
Товарные ресурсы	Средняя стоимость товарных запасов	Скорость товарного обращения, обороты (С); время товарного обращения, дни ( $V_{обр}$ )
Трудовые ресурсы	Среднесписочная численность работающих	Производительность труда одного работающего (ПТ), руб./чел.
	Среднесписочная численность торгово-оперативного персонала	Производительность труда торгово-оперативного персонала ( $ПТ_{топ}$ ), руб./чел.
Материально-техническая база	Средняя первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств	Фондоотдача, руб. (Ф); фондоемкость, руб. (Фе)
	Средний размер торговой (складской) площади	Нагрузка на $1\text{ м}^2$ торговой (складской) площади, руб./ $\text{м}^2$ (Н)

Кроме того, эффективность хозяйственной (торговой) деятельности непосредственно влияет на качество финансового состояния организации. Так, размер накопленного в результате хозяйственной деятельности собственного капитала в виде нераспределенной прибыли является одним из основных факторов, определяющих уровень финансовой автономии организации (независимости ее от внешних источников финансирования). Объем используемых основных средств влияет, с одной стороны, на уровень обеспеченности собственными оборотными средствами, а следовательно, и на уровень финансовой устойчивости организации в целом (с увеличением основных средств обеспеченность собственными оборотными средствами при прочих равных условиях снижается, так как большая часть собственного капитала направляется на формирование внеоборотных активов), с другой – на необходимый размер источников финансирования внеоборотных активов (так, при недостаточности собственного капитала организация вынуждена привлекать заемные источники). Объем товарных запасов, занимающих в торговых организациях преобладающую долю оборотных средств, также является важным фактором, определяющим уровень обеспеченности собственными оборотными средствами (при росте запасов уровень обеспеченности при прочих равных условиях снижается), кроме того, объем и оборачиваемость запасов определяют размер и период погашения кредиторской задолженности, т. е. влияют на уровень платежеспособности. Таким образом, повышение эффективности хозяйствования является одним из основных внутренних резервов повышения финансовой устойчивости и платежеспособности.

*Значение анализа хозяйственной деятельности* заключается в формировании объективной оценки результата хозяйственной деятельности и эффективности использования ресурсного потенциала, а также в выявлении резервов роста товарооборота за счет повышения эффективности использования ресурсов и разработки рекомендаций по их мобилизации.

Для достижения вышеуказанной цели в процессе анализа хозяйственной деятельности решаются следующие *основные задачи*:

- 1) изучение и оценка динамики и выполнения плана товарооборота;
- 2) изучение и оценка товарных ресурсов и влияния элементов товарного обеспечения на изменение товарооборота;
- 3) исследование состояния, динамики и эффективности использования товарных запасов и оценка их влияния на изменение товарооборота;
- 4) изучение наличия, состава, движения, эффективности использования трудовых ресурсов и влияния трудовых факторов на изменение товарооборота;
- 5) изучение наличия, состава, движения, технического состояния и эффективности использования материально-технической базы, оценка влияния использования материально-технической базы на изменение товарооборота;
- 6) исследование организационно-технических факторов и их влияние на результаты хозяйственной деятельности;
- 7) комплексная оценка эффективности использования ресурсного потенциала;
- 8) проведение сравнительного анализа результатов хозяйственной деятельности однотипных организаций или структурных подразделений;
- 9) оперативный контроль результатов хозяйственной деятельности;
- 10) разработка рекомендаций по улучшению использования ресурсного потенциала и росту товарооборота.

При анализе хозяйственной деятельности может использоваться широкий круг *источников информации*, в качестве основных из которых можно выделить следующие.

1. Нормативно-плановая документация (нормы и нормативы товарных запасов, штатное расписание, бизнес-планы, бюджеты и пр.).

2. Бухгалтерская отчетность.

2.1. *Форма № 1 «Бухгалтерский баланс»*, содержащая информацию об остаточной стоимости основных средств и покупной стоимости товарных запасов по состоянию на начало и конец периода, а также отражающая данные о стоимости арендованных основных средств в справке о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах.

2.2. *Форма № 2 «Отчет о прибылях и убытках»*, в которой отражены данные о величине выручки от продаж в нетто-оценке, т. е. за вычетом НДС, акцизов и иных аналогичных обязательных платежей. Однако следует отметить, что помимо выручки от продажи товаров, в форме 2 может фиксироваться выручка от продажи сопутствующих услуг и сдачи имущества в аренду. Таким образом, величина выручки не всегда будет совпадать с величиной товарооборота.

2.3. Форма № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу» (годовая), отражающая информацию о наличии и движении основных средств в оценке по первоначальной (восстановительной) стоимости, накопленной амортизации и затратах на оплату труда.

3. Статистическая отчетность.

3.1. Форма П-1 «Сведения о производстве и отгрузке товаров и услуг» (месячная, для малых организаций численностью до 15 чел. – квартальная). В разделе 1 формы, в частности, содержатся данные об остатках товаров, предназначенных для перепродажи; обороте по розничной реализации (розничном товарообороте) в фактических ценах, включающих наценку, НДС, акцизы и налог с продаж; стоимость отгруженных товаров в фактических ценах, включающих наценку, НДС, акцизы и налог с продаж. В разделе 2 отражается информация об обороте оптовой торговли в фактических продажных ценах, а также приводятся сведения о продаже и остатках товаров согласно определенному в инструкции по заполнению данной формы перечню;

3.2. Форма П-4 «Сведения о численности, заработной плате и движении работников» (месячная), включающая информацию о среднесписочной численности, фонде заработной платы, использовании фонда рабочего времени и движении работников;

3.3. Форма № 1-т «Сведения о численности и заработной плате работников по видам деятельности» (годовая), содержащая данные о среднесписочной численности, фонде начисленной заработной платы и выплат социального характера в разрезе основного и неосновных видов деятельности, а также списочного и несписочного состава;

3.4. Форма № 11 «Сведения о наличии и движении основных фондов (средств) и других нефинансовых активов» (годовая), содержащая информацию о наличии, движении и составе основных средств в разрезе их видов по первоначальной стоимости, сумме накопленной амортизации (износа), переоценке основных средств, начисленной амортизации за год и затратах на капитальный ремонт в разрезе видов основных средств, среднегодовой стоимости основных средств;

3.5. Форма № 11-торг «Отчет об обороте кассы» (квартальная и годовая), отражающая, в частности, данные о стоимости проданных товаров, в т. ч. по безналичному расчету, продаже товаров населению в кредит.

3.6. Форма ПМ «Сведения об основных показателях деятельности малого предприятия» (ежеквартальная), заполняемая субъектами малого предпринимательства, к которым в розничной торговле относятся юридические лица численностью до 30 чел., в оптовой – до 50 чел. Форма содержит информацию о среднесписочной численности, начисленной заработной плате, объеме отгруженной продукции, остатках товаров, обороте по розничной торговле и общественному питанию, сведения по отгрузке в разрезе установленных видов.

4. Данные синтетического и аналитического бухгалтерского учета (по счетам 01, 02, 41, 90).

5. Первичные документы (инвентаризационные ведомости, акты списания товаров в связи с порчей, боем, ломом; табеля учета рабочего времени; акты приема-передачи, ликвидации основных средств, инвентарные карточки и пр.).

6. Личные наблюдения аналитика.

### Тесты для самопроверки

1. В процессе проведения анализа хозяйственной деятельности торговых организаций изучаются:
  - а) товарооборот, а также использование товарных, трудовых ресурсов и материально-технической базы;
  - б) эффективность внедрения инвестиционных проектов и финансовых вложений;
  - в) товарооборот, финансовые результаты, финансовое состояние и рыночная активность.
2. Экстенсивные показатели характеризуют:
  - а) объем используемых ресурсов;
  - б) финансовое состояние;
  - в) эффективность использования ресурсов.
3. Интенсивные показатели – это:
  - а) среднегодовая стоимость товарных запасов;
  - б) скорость обращения товаров;
  - в) среднесписочная численность;
  - г) среднегодовая стоимость основных средств;
  - д) торговая площадь;
  - е) количество посадочных мест;
  - ж) производительность труда;
  - з) фондоотдача;
  - и) нагрузка на 1 м<sup>2</sup> торговой площади;
  - к) нагрузка на одно посадочное место.
4. Цель управления ресурсами, используемыми в процессе хозяйственной деятельности:
  - а) абсолютное сокращение объема используемых ресурсов;
  - б) снижение интенсивности использования ресурсов;
  - в) увеличение объема используемых ресурсов;
  - г) повышение интенсивности использования ресурсов.
5. Объем ресурсов, приходящихся на рубль товарооборота, при повышении интенсивности использования ресурсов:
  - а) снижается;
  - б) повышается;
  - в) может изменяться в любом направлении;
  - г) не изменяется.

6. При повышении интенсивности использования ресурсов объем товарооборота при неизменной величине ресурсов:
  - а) уменьшается;
  - б) увеличивается;
  - в) может изменяться в любом направлении;
  - г) не изменяется.
7. Повышение интенсивности использования ресурсов отражается на финансовом состоянии:
  - а) позитивно;
  - б) негативно;
  - в) не отражается.
8. Рост товарных запасов при прочих равных условиях приводит:
  - а) к повышению обеспеченности собственными оборотными средствами;
  - б) к снижению обеспеченности собственными оборотными средствами;
  - в) взаимосвязь между данными показателями отсутствует.
9. Формы, используемые при анализе трудовых ресурсов:
  - а) форма № 1 бухгалтерской отчетности;
  - б) форма № 2 бухгалтерской отчетности;
  - в) форма № 5 бухгалтерской отчетности;
  - г) форма 1-т статотчетности;
  - д) форма П-4 статотчетности;
  - е) форма 11 статотчетности.
10. Основные источники информационного обеспечения анализа основных средств:
  - а) форма № 1 бухгалтерской отчетности;
  - б) форма № 2 бухгалтерской отчетности;
  - в) форма № 5 бухгалтерской отчетности;
  - г) форма 1-т статотчетности;
  - д) форма П-4 статотчетности;
  - ж) форма 11 статотчетности.
11. Форма бухгалтерской отчетности, включающая информацию о величине товарооборота организации:
  - а) № 1;
  - б) № 2;
  - в) № 3;
  - г) № 4;
  - д) № 5.

## 2. АНАЛИЗ ДИНАМИКИ И ВЫПОЛНЕНИЯ ПЛАНА ТОВАРООБОРОТА

Актуальность проведения анализа товарооборота как основного результативного показателя хозяйственной деятельности торговой организации определяется тем обстоятельством, что объем товарооборота является одним из основных факторов, определяющих финансовый результат деятельности.

*Значение* анализа заключается в формировании объективной оценки динамики и выполнения плана товарооборота по общему объему и составу, а также в выявлении резервов увеличения объема продаж. При проведении анализа для достижения указанной цели решаются следующие *задачи*:

- 1) выявление и оценка сложившейся тенденции изменения и выполнения плана товарооборота по общему объему;
- 2) оценка равномерности и ритмичности выполнения плана товарооборота;
- 3) изучение и оценка динамики и выполнения плана товарооборота по составу в разрезе видов продаж, ассортиментных позиций, структурных подразделений и пр.;
- 4) разработка конкретных мероприятий по оптимизации объема товарооборота.

Основными *источниками информации* при анализе объема и состава товарооборота выступают следующие:

- 1) бизнес-планы, бюджеты;
- 2) бухгалтерская отчетность: форма № 2, где отражаются данные об общем объеме выручки от продаж без НДС, акцизов и иных аналогичных платежей, включающей и объем выручки от продажи товаров. Как выше отмечалось, величина выручки в форме № 2 будет совпадать с величиной товарооборота (без НДС и других косвенных налогов) только при отсутствии выручки от продажи услуг, работ и сдачи имущества в аренду;
- 3) статистическая отчетность: формы П-1 «Сведения о производстве и отгрузке товаров и услуг», № 11-торг «Отчет об обороте кассы», ПМ «Сведения об основных показателях деятельности малого предприятия»;
- 4) данные синтетического и аналитического бухгалтерского учета: главная книга, журнал-ордер, ведомости аналитического учета по счету 90-1 «Продажи»;
- 5) данные маркетинговых исследований, используемые для оценки потенциального (неудовлетворенного) покупательского спроса при разработке мероприятий по увеличению объема продаж и совершенствованию его структуры.

При проведении анализа используются приемы сравнения, относительных величин динамики, выполнения плана, структуры, показатели вариации.

При решении *первой задачи* в первую очередь производится изучение сложившейся тенденции изменения товарооборота за ряд периодов. При этом для формирования объективной и корректной оценки необходимо устранить искажающее влияние изменения цен на фактический объем продаж. Перевод

товарооборота в действующих ценах в цены базисного периода производится на основе индексного метода путем *деления товарооборота* в действующих ценах на базисный индекс цен. Базисный индекс цен характеризует, во сколько раз увеличились цены в исследуемом периоде по сравнению с базисным, и рассчитывается путем произведения цепных индексов цен. Цепной индекс цен характеризует, во сколько раз изменились цены в исследуемом периоде по сравнению с предыдущим.

Для оценки сложившейся тенденции развития товарооборота используют абсолютные и относительные величины динамики.

К числу *абсолютных показателей* относятся следующие:

- абсолютное отклонение по сравнению с базисным или прошлым периодом;
- абсолютное значение 1 % прироста, определяемое как отношение абсолютного отклонения к темпу прироста и показывающее, как изменится товарооборот в абсолютном выражении (т. е. на сколько тыс. руб.) при его изменении (росте или снижении) на 1 %.

К *относительным величинам* динамики относятся следующие:

- цепные и базисные темпы роста;
- темпы прироста;
- среднегодовой темп роста.

Среднегодовой темп роста товарооборота рассчитывается по формуле

$$\overline{\text{Тр}} = \sqrt[N-1]{\frac{B_N}{B_1}} \cdot 100,$$

где  $T_N$  – товарооборот последнего года;  $T_1$  – товарооборот базисного года.

Результаты анализа динамики товарооборота за ряд лет в сопоставимых ценах могут быть оформлены в табл. 2. Для наглядного представления результатов анализа может быть использован графический метод и построены линейные или столбиковые диаграммы по абсолютному объему товарооборота или темпам роста.

Далее исследуется динамика и выполнение плана товарооборота за отчетный период в разрезе подпериодов (месяцев и кварталов) на основе приемов сравнения, относительных величин выполнения плана и динамики. Для предварительной оценки равномерности распределения объема товарооборота внутри исследуемого периода изучается его структура при помощи такого показателя, как удельный вес (относительная величина структуры). Результаты анализа оформляются в табл. 3.

При решении *третьей задачи* осуществляется оценка равномерности и ритмичности выполнения плана товарооборота. Под *ритмичностью товарооборота* понимается соответствие его фактического значения плановому за каждый период времени внутри анализируемого.



*Коэффициент ритмичности* выполнения плана товарооборота может быть рассчитан по двум методикам:

$$1) K_1 = n' : n,$$

где  $n'$  – число периодов, в которых план был выполнен;  $n$  – общее число периодов;

$$2) K_2 = \Sigma T_i^{\phi} / \Sigma T_i^{\text{пл}}, \text{ при ограничении } T_i^{\phi} \leq T_i^{\text{пл}},$$

где  $T_i$  – товароборот за каждый отрезок внутри анализируемого периода.

Первый вариант предложен Л. И. Кравченко [8; 9], второй – А. И. Сивковой, Е. К. Фрадкиной [14].

При выборе методики расчета коэффициента ритмичности следует учитывать, что показатель, рассчитываемый первым методом, дает более жесткую оценку ритмичности, нежели вторым. В данном случае наличие разных методик расширяет арсенал руководителя в воздействии на сотрудников с целью стимулирования выполнения плана товарооборота. Например, при принятии решения о премировании сотрудников в условиях стабильной ситуации на рынке целесообразнее использовать первый способ, в условиях же значительного влияния внешних факторов – второй как более мягкий.

### Пример

Определим коэффициент ритмичности по вышеуказанным методикам на основе данных табл. 4.

Таблица 4

**Анализ выполнения плана товарооборота  
в разрезе месяцев отчетного периода**

Месяцы	План	Факт	Степень выполнения плана, %
1	1 000	1 054	105,4
2	1 000	945	94,5
3	1 100	1 128	102,5
4	1 100	1 241	112,8
5	1 100	1 045	95,0
6	1 000	932	93,2
7	1 000	1 010	101,0
8	1 000	1 030	103,0
9	1 100	1 165	105,9
10	1 100	1 241	112,8
11	1 200	1 232	102,7
12	1 500	1 478	98,5
Итого	13 200	13 501	102,3

$$K_1 = 8/12 = 0,6667 (66,67 \%)$$

$$K_2 = (1\ 000 + 945 + 1\ 100 + 1\ 100 + 1\ 045 + 932 + 1\ 000 + 1\ 000 + 1\ 100 + 1\ 100 + 1\ 200 + 1\ 478) / 13\ 200 = 13\ 000 / 13\ 200 = 0,9629 (96,29 \%)$$

Как видно, второй способ расчета дает более высокую оценку ритмичности выполнения плана.

Под *равномерностью* понимается равная повторяемость значения какого-либо абсолютного или относительного показателя в равные промежутки времени. Для оценки равномерности используют коэффициент равномерности, рассчитываемый по формуле

$$K_p = 100 - V,$$

где  $V$  – коэффициент вариации.

В свою очередь, коэффициент вариации, характеризующий относительный разброс индивидуальных значений признака вокруг среднего значения, рассчитывается следующим образом:

$$V = \frac{\sigma}{\bar{x}} \cdot 100,$$

где  $\sigma = \sqrt{\frac{\sum (x_i - \bar{x})^2}{n}}$  – среднеквадратическое отклонение, характеризующее абсолютный разброс индивидуальных значений признака вокруг среднего значения;  $\bar{x}$  – среднее значение признака;  $x_i$  – индивидуальное значение признака;  $n$  – количество вариантов (индивидуальных значений признака).

При анализе *равномерности распределения объема товарооборота* по кварталам в качестве  $\bar{x}$  берется 25 % (100 % / 4 квартала), а в качестве  $x_i$  – фактически сложившийся удельный вес товарооборота каждого квартала в общем объеме товарооборота за год. Соответственно при оценке равномерности распределения товарооборота по месяцам в качестве  $\bar{x}$  берется 8,33 % (100 % / 12 месяцев), а в качестве  $x_i$  – фактически сложившийся удельный вес товарооборота каждого месяца в общем объеме товарооборота за год.

При анализе равномерности *выполнения плана* в разрезе подпериодов (кварталов, месяцев и пр.) в качестве  $\bar{x}$  выступает степень выполнения плана за год, а в качестве  $x_i$  – степень выполнения плана за каждый отдельный подпериод.

Оценка равномерности производится на базе сравнения фактического значения коэффициента равномерности с двумя критериями:

- с нормативом – 95 %;
- со значением аналогичного показателя прошлого периода.

Если фактическое значение показателя меньше 95 %, делается вывод о неравномерном развитии процесса продажи товаров, что оказывает негативное влияние на финансовый результат деятельности организации. Уменьшение показателя по сравнению с прошлым периодом означает усиление неравномерности в динамике.

При решении *четвертой задачи* – оценке динамики и выполнения плана товарооборота по составу – используются приемы сравнения и относительных величин выполнения плана, динамики и структуры, при этом рассчитываются абсолютное отклонение, степень выполнения плана, темп роста и удельные веса. Результаты анализа могут быть оформлены в табл. 5.

В подлежащем таблицы представляют состав товарооборота в следующих разрезах:

- по видам оборота (розничный, оптовый, оборот общественного питания);
- формам расчетов (за наличный расчет, безналичный расчет, в кредит);
- товарному составу.

Структура *розничного товарооборота* дополнительно изучается в разрезе форм обслуживания населения (традиционные и прогрессивные).

Таблица 5

**Анализ динамики и выполнения плана товарооборота товаров  
в разрезе \_\_\_\_\_ (видов оборота, форм обслуживания и пр.)**

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_ гг.  
(название организации) (период)

Состав товарооборота	Фактически за прошлый год		Отчетный год					Отклонение				Темп роста, %
			План		Фактически		Степень выполнения плана, %	от плана		от факта прошлого года		
	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %		по сумме, тыс. руб.	по удельному весу, %	по сумме, тыс. руб.	по удельному весу, %	
А	1	2	3	4	5	6	7 [5/3]· 100	8 [5-3]	9 [6-4]	10 [5-1]	11 [6-2]	12 [5/1]· 100

В *оптовой торговле* исследуется состав и структура товарооборота:

- по формам товародвижения (складская и транзитная);
- основным покупателям.

В *организациях массового питания* изучается состав и структура товарооборота в разрезе продажи собственной продукции и общественного питания.

После оценки общей тенденции развития товарооборота осуществляется анализ влияния на динамику данного показателя ряда факторов, характеризующих состояние и эффективность использования товарных ресурсов, трудовых ресурсов и элементов материально-технической базы.

В *организациях массового (общественного) питания* после анализа выполнения плана и динамики товарооборота изучается *выполнение плана и динамика выпуска собственной продукции* в стоимостных и натуральных показателях. Анализ производится в разрезе обеденной (основной) и прочей продукции. Большой удельный вес должен приходиться на обеденную продукцию. В составе обеденной продукции изучается выполнение плана и динамика выпуска первых, вторых, третьих (сладких) блюд, холодных и горячих закусок. По виду израсходованного сырья вторые блюда подразделяются на мясные, рыбные, овощные, крупяные, мучные и молочные.

Состав прочей продукции анализируется в разрезе выпуска полуфабрикатов, кулинарных, кондитерских и мучных изделий, горячих напитков и другой продукции, подвергшейся кулинарной обработке. Анализ динамики и выполнения плана выпуска собственной продукции также проводится в разрезе подпериодов и структурных подразделений.

При анализе выпуска обеденной продукции определяется влияние на его стоимостной объем таких факторов, как количество выпущенных блюд и средняя цена одного блюда. Средняя цена одного блюда определяется на основе следующего расчета (Ц):

$$Ц = С_{оп} / К,$$

где  $С_{оп}$  – стоимость выпущенной обеденной продукции, тыс. руб.;  
 $К$  – количество выпущенной продукции, блюд.

Далее на основе приемов прямого детерминированного факторного анализа устанавливается влияние факторов на стоимость выпущенной обеденной продукции по модели:

$$С_{оп} = К \cdot Ц.$$

Позитивная оценка динамики обеденной продукции дается в том случае, если более 50 % прироста ее стоимости обеспечено на счет увеличения количества выпущенных блюд.

Далее изучается качество и комплексность выпуска продукции. Качество продукции собственного производства в организациях массового питания характеризуется калорийностью, разнообразием ассортимента и комплексностью обеденной продукции. При анализе качества продукции изучается соблюдение норм вложения сырья и выхода готовых изделий и полуфабрикатов, изучаются данные лабораторных проверок калорийности пищи, журнала бракеража собственной продукции, заключения санитарно-пищевых лабораторий и других органов, книга жалоб и предложений. Проводится также визуальная проверка качества обеденной продукции по таким критериям, как внешний вид, цвет, консистенция, вкус и запах. Комплексность обеденной продукции анализируется на основе следующих показателей:

- 1) количество вторых блюд на одно первое;
- 2) количество третьих блюд на одно второе;
- 3) количество холодных закусок на одно второе блюдо.

На основе сопоставления значений указанных показателей с плановыми и данными прошлых периодов дается вывод о степени расширения ассортимента выпускаемой продукции.

## Тесты для самопроверки

1. Анализ товарооборота является:
  - а) средством контроля за сохранностью товарно-материальных ценностей;
  - б) основанием для разработки мероприятий, направленных на увеличение товарооборота;
  - в) средством контроля за хозяйственной деятельностью предприятий торговли;
  - г) основанием для разработки плана текущего ремонта оборудования;
  - д) основанием для утверждения штатного расписания;
  - е) основанием для составления бухгалтерской отчетности.
2. Товарооборот в действующих ценах переводится в сопоставимые цены базисного периода путем:
  - а) умножения на цепной индекс цен;
  - б) деления на цепной индекс цен;
  - в) умножения на базисный индекс цен;
  - г) деления на базисный индекс цен.
3. Базисный индекс цен характеризует:
  - а) изменение цен по сравнению с предшествующим периодом;
  - б) отклонение от цен базисного периода;
  - в) изменение цен по сравнению с базисным периодом;
  - г) отклонение от цен предшествующего периода.
4. Динамика товарооборота оценивается позитивно, когда прирост его величины связан:
  - а) с повышением цен;
  - б) увеличением физического объема продаж;
  - в) изменением структуры товарооборота.
5. Относительными показателями динамики являются:
  - а) темп роста;
  - б) темп прироста;
  - в) удельный вес;
  - г) абсолютное значение 1 % прироста;
  - д) абсолютное отклонение;
  - е) среднегодовой темп роста.
6. Цепной темп роста товарооборота определяется как выраженное в процентной форме отношение:
  - а) товарооборота отчетного периода и товарооборота предшествующего периода;
  - б) товарооборота базисного периода и товарооборота отчетного периода;
  - в) товарооборота предшествующего периода и товарооборота отчетного периода;
  - г) товарооборота отчетного периода и товарооборота базисного периода.
7. Средняя величина, применяемая для расчета среднегодового темпа роста:
  - а) средняя арифметическая простая;
  - б) средняя геометрическая;

- в) средняя хронологическая;  
 г) средняя гармоническая;  
 д) средняя арифметическая взвешенная.
8. Среднегодовой темп роста определяется по формуле:
- а)  $Tr = T_N / T_1 \cdot 100$ ,  
 где  $T_N$  – товарооборот последнего года,  $T_1$  – товарооборот базисного года;
- б)  $\overline{Tr} = \sqrt[n]{\frac{B_N}{B_1}} \cdot 100$ ;  
 где  $n$  – количество периодов;
- в)  $Tr = (T_N / T_1 \cdot 100) / (n-1)$ .
9. Показатель, рассчитываемый как отношение объема товарооборота по конкретной товарной группе к общему объему товарооборота, выраженное в процентах, – это:
- а) темп роста;  
 б) удельный вес;  
 в) коэффициент равномерности выполнения плана товарооборота;  
 г) степень выполнения плана.
10. Ритмичность выполнения плана товарооборота - это:
- а) соответствие его фактического значения плановому за каждый подпериод времени внутри анализируемого периода;  
 б) равная повторяемость объема товарооборота в равные промежутки времени;  
 в) превышение фактического товарооборота над запланированным уровнем, выраженное в процентах;  
 г) регулярное перевыполнение планового задания по объему продаж.
11. Коэффициент, рассчитываемый по формуле  $K = \Sigma T_i^{\phi} / \Sigma T_i^{пл}$ , (при ограничении  $T_i^{\phi} \leq T_i^{пл}$ , где  $T_i$  – товарооборот за каждый отрезок внутри анализируемого периода), характеризует:
- а) ритмичность выполнения плана товарооборота;  
 б) равномерность выполнения плана товарооборота;  
 в) равномерность распределения товарооборота по подпериодам;  
 г) равномерность распределения планового задания.
12. Формула  $V = \sigma / X_{ср} \cdot 100$  дает значение:
- а) коэффициента равномерности;  
 б) коэффициента ритмичности;  
 в) коэффициента вариации;  
 г) среднего квадратического отклонения.
13. Показатели, используемые при анализе выполнения плана товарооборота:
- а) темп роста;  
 б) степень выполнения плана;  
 в) абсолютный прирост;  
 г) удельный вес;  
 д) коэффициент ритмичности;

- е) коэффициент равномерности;
- ж) абсолютное отклонение от плана.

14. Основные признаки, в разрезе которых анализируется состав товарооборота:

- а) форма реализации;
- б) виды оборота;
- в) методы продаж;
- г) качество обслуживания;
- д) товарные группы;
- е) категориям работающих.

15. Факторы, оказывающие прямое влияние на объем товарооборота:

- а) численность работающих;
- б) расходы на продажу;
- в) производительность труда;
- г) стоимость имущества;
- д) товарные запасы;
- е) поступление товаров;
- ж) финансовое состояние организации.

### 3. АНАЛИЗ ТОВАРНЫХ РЕСУРСОВ И ВЛИЯНИЯ ТОВАРНОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ НА ТОВАРООБОРОТ

Основным фактором, определяющим объем продаж торговой организации, являются товарные ресурсы. Данное обстоятельство определяет актуальность проведения анализа товарного обеспечения, в процессе которого изучается, насколько имеющиеся товарные запасы обеспечивают достижение планируемой величины товарооборота, регулярность пополнения товарных запасов, их соответствие ассортиментному перечню, покупательскому спросу и требуемому уровню качества.

Состав товарных ресурсов, влияющих на товарооборот, определяется формулой товарного баланса:

$$З_n + П = Т + ПДР + З_k.$$

Отсюда с помощью метода балансовой увязки выражается величина товарооборота:

$$Т = З_n + П - ПДР - З_k,$$

где  $З_n$ ,  $З_k$  – товарные запасы на начало и конец периода;  $П$  – поступление товаров;  $Т$  – товарооборот;  $ПДР$  – прочий документированный расход, не являющийся продажей товаров (порча, бой, лом, иное списание по актам, возврат поставщикам, недостачи, выявленные при инвентаризации).

Поскольку представленная выше факторная система имеет аддитивный тип связи факторов и результативного показателя, для расчета влияния элементов товарного обеспечения на отклонение товарооборота целесообразно использовать метод сравнения, учитывая при этом характер влияния изменения отдельных факторов на результативный показатель. Так, запасы на начало периода ( $З_n$ ) и поступление товаров ( $П$ ) входят в модель со знаком «+» и оказывают прямое влияние на результативный показатель (товарооборот), т. е. увеличение данных элементов приводит к такому же в абсолютном выражении увеличению товарооборота. В то же время запасы на конец периода ( $З_k$ ) и прочий документированный расход или прочее выбытие ( $ПДР$ ) входят в модель со знаком «-» и оказывают обратное влияние на результативный показатель, т. е. увеличение данных элементов приводит к такому же в абсолютном выражении уменьшению товарооборота.

Таким образом, влияние элементов товарного баланса на изменение товарооборота определяется следующим образом:

$$\begin{aligned}\Delta T(З_n) &= З_n^{\phi} - З_n^{пл} \\ \Delta T(П) &= П^{\phi} - П^{пл} \\ \Delta T(ПДР) &= - (ПДР^{\phi} - ПДР^{пл}) \\ \Delta T(З_k) &= - (З_k^{\phi} - З_k^{пл})\end{aligned}$$

Однако при формировании оценки влияния элементов товарного баланса на выполнение плана (динамику) товарооборота следует обращать внимание не только на результаты математических расчетов влияния факторов, но и на наличие взаимосвязей отдельных элементов товарного обеспечения между собой.

Так, *сверхплановое поступление товаров* оказывает положительное влияние на товарооборот только в случае, если эти товары конкурентоспособны, пользуются спросом и имеют приемлемый уровень продажных цен. При несоблюдении указанных критериев сверхплановые поставки увеличивают не объем продаж, а остатки непроданных товаров, т. е. приводят к образованию сверхнормативных запасов на конец периода.

*Наличие сверхнормативных запасов на начало периода* оказывает позитивное влияние на выручку также при соблюдении вышеперечисленных критериев, в противном случае это приводит к увеличению прочего документированного расхода (списание, возврат поставщикам и пр.) и (или) запасов на конец. Кроме того, следует учитывать, что наличие сверхнормативных запасов оказывает негативное влияние на финансовое состояние, так как обуславливает необходимость привлечения дополнительных источников финансирования, которыми чаще всего выступает кредиторская задолженность, что приводит к снижению финансовой автономии и ухудшению платежеспособности. Помимо этого, ухудшаются финансовые результаты в связи с увеличением затрат по содержанию товарных запасов.

*Незаполнение норматива товарных запасов на конец периода* позитивно сказывается на выполнении плана товарооборота отчетного периода, однако в следующем периоде незаполнение норматива окажет негативное влияние на товарооборот в связи с недостаточным товарным обеспечением процесса продажи товаров в первые дни торговли, что потребует сверхплановых поставок для стабилизации ситуации. Таким образом, в части товарных запасов, как на начало, так и конец периода, необходимо добиваться соответствия фактических товарных запасов нормативным; отклонения как в меньшую, так и в большую сторону являются нежелательными.

Однозначно негативно характеризуется *наличие сверхпланового прочего документированного расхода*, так как в результате происходит сокращение товарных ресурсов, обеспечивающих процесс продажи товаров.

Результаты расчета влияния элементов товарного баланса на выполнение плана товарооборота *по общему объему* систематизируются в табл. 6.

Следует иметь в виду, что для обеспечения сопоставимости данных все показатели в таблице должны быть выражены в *продажных ценах*. Таким образом, для заполнения таблицы нельзя привлекать данные о товарных запасах из бухгалтерского баланса, так как в данной форме отчетности запасы приводятся в покупных ценах (без торговой наценки). В розничной торговле необходимую информацию можно получить из данных синтетического учета по счету 41 «Товары». В оптовой торговле, где учет ведется в покупных ценах, для анализа товарного обеспечения выполнения плана товарооборота данные о запасах, поставках и прочем документированном расходе в покупных ценах можно скорректировать на средний процент применяемой торговой надбавки. Альтернативой является анализ товарного обеспечения выполнения плана объема продаж в покупных ценах (по себестоимости), тогда все данные, включая объем проданных товаров, приводятся в покупных ценах.

**Пример** (табл. 6).

Таблица 6

**Анализ товарного обеспечения выполнения плана товарооборота  
по общему объему по \_\_\_\_\_ за отчетный период, тыс. руб.**  
(название торговой организации)

<i>Показатели</i>	<i>План</i>	<i>Факт</i>	<i>Отклоне- ние от плана (+;-)</i>	<i>Влияние на выполнение плана товарообо- рота</i>
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
1. Запасы товаров на начало периода (в продажных ценах)	300	280	-20	-20
2. Поступление товаров (в продажных ценах)	4 000	4 200	200	200
3. Прочий документированный расход (в продажных ценах)	20	30	10	-10
4. Запасы товаров на конец периода (в продажных ценах)	300	285	-15	15
5. Товарооборот	3 980	4 165	185	185

Согласно данным табл. 6, организация в отчетном периоде перевыполнила план товарооборота в целом на 185 тыс. руб. Причем перевыполнение достигнуто главным образом за счет сверхплановых поставок товаров на сумму 200 тыс. руб. Кроме того, позитивно на выполнение плана товарооборота отчетного периода повлияло незаполнение норматива товарных запасов на конец периода на 15 тыс. руб. Однако в следующем отчетном периоде незаполнение норматива товарных запасов окажет негативное влияние на выполнение плана товарооборота в связи с недостаточным товарным обеспечением в первые дни торговли. Негативное влияние на объем продаж оказало незаполнение норматива товарных запасов на начало периода в размере 20 тыс. руб. и сверхплановый прочий документированный расход в размере 10 тыс. руб. Потери товарооборота, обусловленные нестабильным состоянием товарных запасов и сверхплановым прочим выбытием товаров, составили в отчетном периоде 30 тыс. руб. ((-20) + (-10)). Далее должны быть разработаны рекомендации по стабилизации состояния товарных запасов и сокращению прочего документированного расхода и на основе данных мероприятий, подкрепленных расчетом экономического эффекта от их внедрения, установлены прогнозные резервы роста товарооборота.

При наличии необходимых данных в ассортиментном разрезе либо в разрезе структурных подразделения, видов оборота и пр., анализ товарного обеспечения оформляется в табл. 7.

Сумма влияния отдельных элементов товарного обеспечения должна быть тождественна величине общего отклонения товарооборота, т. е. при правильном выполнении расчетов должно обеспечиваться равенство:

$$\text{гр.11} = \text{гр.12} + \text{гр.13} + \text{гр.14} + \text{гр.15}.$$

В качестве потерь, обусловленных ухудшением состояния товарных запасов, выступают отрицательные величины в гр. 2 и 15, невыполнением плана поставок – отрицательные величины гр.13, сверхплановым прочим документированным расходом – гр. 4. Совокупные потери товарооборота за счет улучшения товарного обеспечения определяются суммированием отрицательных величин гр. 2-15 в ассортиментном разрезе.

Таблица 7

**Анализ товарного обеспечения выполнения плана товарооборота в разрезе товарных групп по \_\_\_\_\_ за отчетный период, тыс. руб.**  
(название торговой организации)

Товарные группы	Запасы товаров на начало		Поступление товаров		Прочий документированный расход		Запасы товаров на конец периода		Товарооборот		Отклонение от плана товарооборота				
	Норматив	Фактически	По плану	Фактически	По плану	Фактически	Норматив	Фактически	По плану	Фактически	Всего	в том числе за счет влияния изменения			
												запасов товаров на начало периода	поступления товаров	прочего документированного расхода	запасов товаров на конец периода
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11 [10-9]	12 [2-1]	13 [4-3]	14 [-(6-5)]	15 [-(8-7)]

Вышерассмотренная методика позволяет получить количественную оценку использования товарных ресурсов (оценку экстенсивности использования товарных ресурсов). Для *качественной оценки использования товарных ресурсов* (оценки интенсивности) рассчитывается показатель *трудоотдачи* ( $T_{отд}$ ), который характеризует, сколько рублей товарооборота организация получает с каждого рубля товарных ресурсов, предназначенных для продажи в отчетном периоде без вычета прочего документированного расхода:

$$T_{отд} = T / (З_н + П - З_к) = (З_н + П - ПДР - З_к) / (З_н + П - З_к).$$

Показатель *трудоотдачи* косвенно характеризует величину товарных потерь. Чем больше прочий документированный расход, тем меньше при прочих равных условиях значение коэффициента *трудоотдачи*. Таким образом, снижение *трудоотдачи* оценивается негативно. Фактическая величина данного коэффициента сопоставляется с плановой или фактически сложившимся значением за предыдущий период. В целом коэффициент *трудоотдачи* может иметь значение менее либо равно 1,0.

Для характеристики уровня товарных потерь могут быть также рассчитаны доля прочего документированного расхода в объеме товарных ресурсов и отношение прочего документированного расхода к товарообороту. Результаты расчетов могут быть оформлены в табл. 8.

Таблица 8

**Анализ эффективности использования товарных ресурсов**  
**по \_\_\_\_\_ за отчетный период**  
 (название торговой организации)

Показатели	Фактически за прошлый год	Отчетный год			Отклонение		Темп роста, %
		план	фактически	степень выполнения плана, %	от плана	от прошлого года	
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i> [3:2]·100	<i>5</i> [3-2]	<i>6</i> [3-1]	<i>7</i> [3:1]·100
1. Товарооборот, тыс. руб.							
2. Прочий документированный расход, тыс. руб.							
3. Объем товарных ресурсов, тыс. руб. [с.1 + с.2]							
4. Товароотдача, руб. [с.1/с.3]							
5. Прочий документированный расход к объему товарных ресурсов, % [с.2/ с.3]·100							
6. Прочий документированный расход к объему товарооборота, % [с.2 / с.1]·100							

Для оценки влияния экстенсивности и интенсивности использования товарных ресурсов на товарооборот можно использовать модель, получаемую на основе исходной формулы расчета товароотдачи:

$$T = (Z_n + П - Z_k) \cdot T_{отд}$$

где  $(Z_n + П - Z_k)$  – объем товарных ресурсов, характеризующий экстенсивное направление их использования;  $T_{отд}$  – товароотдача, характеризующая интенсивное направление использования товарных ресурсов.

Модель имеет смешанный тип связи (мультипликативный и аддитивный), таким образом, для расчета влияния факторов на товарооборот могут использоваться такие приемы прямого детерминированного факторного анализа, как метод цепных подстановок и абсолютных разниц. Например, расчеты на основе приема абсолютных разниц могут быть оформлены в табл. 9.

**Расчет влияния экстенсивности и интенсивности использования  
товарных ресурсов на отклонение товарооборота  
по \_\_\_\_\_ за отчетный период  
(название торговой организации)**

Факторы	Влияние на выполнение плана товарооборота		Влияние на динамику товарооборота	
	Методика расчета <sup>1</sup>	Величи на, тыс. руб.	Методика расчета <sup>2</sup>	Вели- чина, тыс. руб.
1. Запасы на начало периода	$\Delta Z_n \cdot T_{отд}^{пл}$		$\Delta Z_n \cdot T_{отд}^0$	
2. Поступление товаров	$\Delta П \cdot T_{отд}^{пл}$		$\Delta П \cdot T_{отд}^0$	
3. Запасы на конец периода	$-(\Delta Z_k \cdot T_{отд}^{пл})$		$-(\Delta Z_k \cdot T_{отд}^0)$	
4. Товароотдача	$\Delta T_{отд} \cdot (Z_n^{\phi} + П^{\phi} - Z_k^{\phi})$		$\Delta T_{отд} \cdot (Z_n^1 + П^1 - Z_k^1)$	
Итого отклонение товарооборота	$\Delta T(Z_n) + \Delta T(П) + \Delta T(Z_k) +$ $+ \Delta T(T_{отд})$		$\Delta T(Z_n) + \Delta T(П) + \Delta T(Z_k) +$ $\Delta T(T_{отд})$	

*Примечания.* 1. В качестве  $\Delta$  выступает отклонение от плана.

2. В качестве  $\Delta$  выступает отклонение от прошлого года

Далее проводится углубленный анализ каждого элемента товарного обеспечения. Прежде всего анализируется выполнение плана *поставок товаров* в разрезе конкретных поставщиков по основным позициям ассортимента в стоимостном и натуральном выражениях с использованием приемов сравнения, относительных величин динамики, выполнения плана и структуры. Для оценки равномерности поставок определяются коэффициенты вариации и равномерности (методику расчета см. в разделе 2). При анализе *прочего документированного расхода* устанавливаются причины сверхпланового выбытия в разрезе ассортиментных позиций (списание товаров по актам, уценка, возврат низкокачественных товаров поставщикам, естественная убыль и пр.). При необходимости выявляются виновные лица, а также разрабатываются меры по сокращению (ликвидации) товарных потерь. После этого проводится анализ *товарных запасов*, методика которого рассмотрена в разделе 4.

### Тесты для самопроверки

1. Зависимость товарооборота от элементов товарного баланса (где  $Z_n$ ,  $Z_k$  – товарные запасы на начало и конец периода,  $\Pi$  – поступление товаров,  $T$  – товарооборот,  $\text{ПДР}$  – прочий документированный расход, не являющийся продажей товаров) имеет следующий вид:
  - а)  $T = Z_n + \Pi + \text{ПДР} - Z_k$ ;
  - б)  $T = Z_n + \Pi + \text{ПДР} + Z_k$ ;
  - в)  $T = Z_n + \Pi - \text{ПДР} - Z_k$ ;
  - г)  $T = Z_n - \Pi - \text{ПДР} - Z_k$ .
2. Стоимость, по которой товарные запасы отражаются в бухгалтерском балансе:
  - а) покупная;
  - б) продажная;
  - в) среднегодовая;
  - г) плановая.
3. Увеличение прочего документированного расхода оказывает на товарооборот:
  - а) отрицательное влияние;
  - б) положительное влияние;
  - в) зависимости не существует.
4. Зависимость между динамикой товарных запасов на начало периода и объемом товарооборота имеет:
  - а) прямой характер;
  - б) обратный характер;
  - в) слабо выраженный характер, определить зависимость невозможно;
  - г) зависимости не существует.
5. Сверхнормативные запасы товаров на конец периода оказывают на выполнение плана товарооборота в отчетном периоде:
  - а) отрицательное влияние;
  - б) положительное влияние;
  - в) зависимости не существует.
6. Влияние снижения объема поступления товаров на динамику товарооборота:
  - а) положительное;
  - б) отрицательное;
  - в) отсутствует;
  - г) условное.
7. Анализ поступления товаров включает:
  - а) анализ по источникам поступления;
  - б) анализ товарооборачиваемости;
  - в) расчет коэффициента равномерности поставки;
  - г) анализ эффективности использования торговых площадей;
  - д) анализ динамики товарооборота;
  - е) оценка выполнения плана товарооборота в разрезе товарных групп;
  - ж) расчет процента выполнения по источникам поступления.

8. Объем товарных ресурсов характеризует:
- а) интенсивность их использования;
  - б) экстенсивность их использования;
  - в) время их использования;
  - г) эффективность их использования.
9. Объем товарных ресурсов определяется по формуле:
- а)  $Z_k + П - Z_n$ , где  $Z_n, Z_k$  – товарные запасы на начало и конец периода,  $П$  – поступление товаров;
  - б)  $Z_n + П - Z_k$ ;
  - в)  $Z_n + П$ ;
  - г)  $T - ПДР$  (где  $T$  – товарооборот,  $ПДР$  – прочий документированный расход, не являющийся продажей товаров).
10. Товароотдача определяется по формуле:
- а)  $T / (Z_n + П - Z_k)$ , где  $Z_n, Z_k$  – товарные запасы на начало и конец периода,  $П$  – поступление товаров,  $T$  – товарооборот;
  - б)  $T / (Z_n + П + Z_k)$ ;
  - в)  $T / П$ ;
  - г)  $(Z_n + П - Z_k) / T$ .

## 4. АНАЛИЗ ТОВАРНЫХ ЗАПАСОВ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

### 4.1. Значение, задачи и источники информационного обеспечения анализа товарных запасов. Виды товарных запасов

Состояние товарных запасов оказывает значительное влияние на показатели хозяйственной и финансовой деятельности: объем товарооборота и расходы на продажу товаров, а следовательно, и прибыль от продаж, состояние материально-технической базы, величину оборотных средств, уровень обеспеченности собственными оборотными средствами. Излишние (сверхнормативные) товарные запасы приводят к увеличению затрат по их содержанию, что негативно влияет на прибыль; к дополнительному привлечению источников финансирования, замедлению оборачиваемости вложенных средств, что способствует ухудшению финансовой устойчивости и платежеспособности. С другой стороны, незаполнение норматива товарных запасов, недостаточная их величина вызывает перебои в торговом процессе, потери товарооборота в связи с наличием неудовлетворенного покупательского спроса, что сокращает валовую прибыль (реализованную торговую наценку), а следовательно, и конечный финансовый результат. Таким образом, цель управления товарными запасами сводится к поддержанию товарного остатка на оптимальном (научно обоснованном) уровне, обеспечивающем нормальную хозяйственно-финансовую деятельность.

Товарные запасы в организациях торговли классифицируются по следующим основным признакам:

– *по назначению*: запасы текущего хранения, сезонного хранения и досрочного завоза. *Текущие товарные запасы* предназначены для обеспечения бесперебойной торговли. Образование *сезонных запасов* обусловлено сезонностью некоторых отраслей производства или сезонностью спроса на определенные виды товаров. К *запасам досрочного завоза* относятся товары, завозимые в труднодоступные районы. Текущие товарные запасы нормируются отдельно от сезонных запасов и запасов досрочного завоза. Кроме того, *показатели товарооборачиваемости также определяются только по товарным запасам текущего хранения*;

– *месту нахождения*: товары в розничной торговле и в оптовой торговле (на складах, базах);

– *соответствию нормативу*: нормативные, сверхнормативные, запасы ниже норматива;

– *регулярности обновления*: запасы текущего (регулярного) обновления, запасы периодического обновления, запасы сезонного поступления и запасы сезонного расходования.

*Значение анализа товарных запасов* заключается в формировании объективной оценки состояния и эффективности использования товарных запасов и в выявлении резервов стабилизации их состояния.

В процессе анализа решаются следующие *основные задачи*:

- 1) изучение и оценка сложившейся тенденции изменения товарных запасов;
- 2) изучение состояния товарных запасов в отчетном периоде;
- 3) изучение эффективности использования товарных запасов и расчет их влияния на товарооборот, прибыль и величину оборотных средств;
- 4) разработка конкретных мероприятий по стабилизации состояния товарных запасов.

Информационной базой анализа являются, главным образом, данные синтетического и аналитического бухгалтерского учета по счету 41 «Товары», а также нормы и нормативы товарных запасов.

#### 4.2. Анализ динамики товарных запасов

Тенденция изменения товарных запасов выявляется на базе построения фактических динамических рядов по средним запасам за период. При этом рассчитываются цепные и базисные темпы роста (или прироста).

*Средняя величина товарных запасов* за анализируемый период, характеризующая *экстенсивную сторону их использования*, определяется на основании моментных данных (запасов на конкретную дату) по формуле средней хронологической:

$$\bar{X} = (1/2x_1 + x_2 + \dots + x_{n-1} + 1/2x_n) / (n-1).$$

Например, при наличии информации о запасах на 1-е число каждого месяца года формула для расчета среднегодовых товарных запасов ( $\bar{TЗ}$ ) будет иметь следующий вид:

$$\bar{TЗ} = (1/2 \cdot TЗ_{1.01} + TЗ_{1.02} + TЗ_{1.03} + \dots + TЗ_{1.12} + 1/2 TЗ_{1.01}) / 12.$$

*В организациях общественного питания* в расчет включаются *остатки сырья, полуфабрикатов и покупных товаров*.

Для формирования экономически обоснованной оценки выявленной тенденции темпы роста запасов сопоставляют с темпами роста товарооборота. Товарооборот должен расти более интенсивно, т. е. соотношение между темпом роста товарооборота и темпом роста товарных запасов должно быть больше 1,0. При этом будет обеспечено ускорение товарооборачиваемости, что, в свою очередь, ведет к относительной экономии расходов и росту прибыли, относительному высвобождению оборотных средств при заданных объемах деятельности.

Результаты анализа динамики товарных запасов систематизируются в табл. 10. Для наглядности данные табл. 10 дополняются построением диаграммы, отражающей тенденцию развития товарных запасов и товарооборота (по оси *X* откладываются периоды; по оси *Y* – относительные величины динамики товарных запасов и товарооборота).

**Анализ динамики средних товарных запасов**

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
 (название торговой организации) (период)

Периоды	Товарооборот, тыс. руб.	Средние товарные запасы за период		Темп роста к предшествующему периоду, %		Соотношение темпов роста товароборота и средних товарных запасов
		Сумма, тыс. руб.	Время обращения, дни	товароборота	средних товарных запасов	
<i>A</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3 (2:1)·Д</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6 (4:5)</i>

**4.3. Анализ состояния товарных запасов и факторов, его определяющих**

Анализ состояния товарных запасов и определяющих его факторов проводится по данным о товарных запасах *на определенную дату*. Анализ проводится как по общему объему запасов *текущего хранения*, так и в разрезе товарных групп и структурных подразделений организации. При этом используются следующие показатели:

- абсолютная величина запасов на определенную дату (на 1-е число каждого месяца или квартала). Источник данных – сальдо счета 41 «Товары»;
- уровень товарных запасов (УТЗ) в днях:

$$УТЗ = ТЗ_{на\ дату} / Т_{одн},$$

где УТЗ – уровень товарных запасов в днях оборота;  $ТЗ_{на\ дату}$  – товарные запасы на определенную дату;  $Т_{одн}$  – однодневный объем товарооборота.

Уровень текущих товарных запасов характеризует, сколько дней торговли обеспечит имеющийся товарный запас при равномерном процессе продажи товаров. Для формирования экономически обоснованной оценки состояния запасов целесообразно акцентировать внимание не на абсолютной величине запасов, а на их уровне в днях оборота, причем при наличии норм запасов производится сопоставление уровня запасов с нормой.

Оценка состояния запасов текущего хранения дается на базе сопоставления фактических остатков запасов на конкретную дату нормам (в днях) и нормативам (в тыс. руб.). Результаты исследования могут быть оформлены в табл. 11. В подлежащем таблицы вместо товарных групп могут быть приведены структурные подразделения организации.

При формировании экономической оценки состояния товарных запасов текущего хранения необходимо, во-первых, оценить изменение состояния товарных запасов по сравнению с нормами и нормативами на начало и конец периода (на базе гр. 5, 6, 11, 12), причем, как выше отмечалось, акцентировать внимание следует на отклонении по уровню в днях оборота; во-вторых, выявить соответствие фактически сложившейся тенденции изменения товарных запасов в отчетном периоде запланированной (на базе гр.13-16).



#### 4.4. Анализ товарооборачиваемости

После оценки состояния товарных запасов решается следующая задача анализа – *оценка эффективности их использования*, которая дается на базе показателей оборачиваемости: скорости и времени товарного обращения. Эффективность использования товарных запасов (*качественная сторона*) оценивается с помощью двух следующих показателей:

1) *скорость обращения (С)*:

$$C = T / \overline{TЗ} \text{ (обороты).}$$

Показатель характеризует, сколько раз за период в среднем обновляется товарный запас. Повышение показателя характеризует улучшение использования товарных запасов;

2) *время обращения ( $V_{обр}$ )*:

$$V_{обр} = \overline{TЗ} / T_{одн.} = \overline{TЗ} / T \cdot Д \text{ (дни),}$$

где Д – количество дней в исследуемом периоде.

Время обращения характеризует среднюю продолжительность пребывания товаров в виде запасов и показывает, за какой период в среднем происходит один оборот товарных запасов. Увеличение показателя характеризует ухудшение эффективности использования товарных запасов.

При расчете показателей товарооборачиваемости в *оптовой торговле* используется не общий товароборот, а только *складской оборот*.

При проведении анализа эффективности использования товарных запасов осуществляется расчет показателей товарооборачиваемости, выявляется абсолютное отклонение по этим показателям, рассчитанным в целом по организации и в разрезе товарных групп и структурных подразделений.

Далее при изучении использования товарных запасов следует установить факторы, обусловившие изменение среднего времени товарного обращения. Замедление товарооборачиваемости может быть вызвано наличием сверхнормативных и залежалых товарных запасов в результате завоза товаров в размерах, превышающих спрос или не пользующихся спросом, наличия неходовых и низкокачественных товаров, неравномерности завоза, отсутствия рекламы, а также в результате других недостатков в организации процесса торговли. Таким образом, в процессе проведения внутреннего (управленческого) анализа необходимо установить причины образования залежалой товарной массы по данным инвентаризационных описей, товарных отчетов, а также по данным личных наблюдений торгово-оперативного персонала.

Изменение *среднего времени товарного обращения* определяется изменением индивидуального времени обращения отдельных товарных групп (товаров) и структуры товарооборота по товарному составу. Различные товары (товарные группы) имеют различное время обращения. Зависимость среднего времени обращения товарных запасов ( $\overline{V_{обр}}$ ) от индивидуальных показателей товарооборачиваемости по отдельным товарным группам можно представить в следующем виде:

$$\overline{V_{\text{обр}}} = \sum \overline{V_{\text{обр}}^i} \cdot d^i,$$

где  $\overline{V_{\text{обр}}^i}$  – время обращения по  $i$ -ой товарной группе;  $d^i$  – доля товарооборота  $i$ -ой товарной группы в общем объеме товарооборота.

Вместо ассортиментного разреза при проведении анализа может быть также использована информация в разрезе структурных подразделений или видов оборота.

Для расчета влияния факторов могут быть использованы приемы цепных подстановок и разниц с использованием процентных чисел.

В первом случае расчетные формулы будут иметь следующий вид:

$$\begin{aligned} \overline{V_{\text{обр}}}_0 &= \sum \overline{V_{\text{обр}}}_0^i \cdot d^i_0 \\ \overline{V_{\text{обр}}}' &= \sum \overline{V_{\text{обр}}}_0^i \cdot d^i_1^* \\ \overline{V_{\text{обр}}}_1 &= \sum \overline{V_{\text{обр}}}_1^i \cdot d^i_1 \\ \Delta \overline{V_{\text{обр}}}(d^i) &= \overline{V_{\text{обр}}}^{\text{ср}'} - \overline{V_{\text{обр}}}^{\text{ср}}_0 \\ \Delta \overline{V_{\text{обр}}}(V_{\text{обр}}^i) &= \overline{V_{\text{обр}}}_1^{\text{ср}} - \overline{V_{\text{обр}}}'^{\text{ср}} \end{aligned}$$

Поскольку доля количественного фактора первична по сравнению с качественным фактором ( $\overline{V_{\text{обр}}}$ ), а при использовании приема цепных подстановок сначала находят влияние первичных факторов, то в первую очередь производится замена доли товарооборота отдельных товарных групп в общем объеме товарооборота

Для расчета скорректированного значения времени обращения ( $\overline{V_{\text{обр}}}'$ ), т. е. условного времени обращения при фактической структуре и базисном индивидуальном времени обращения отдельных товарных групп, используется прием процентных чисел (табл. 13).

Таблица 13

**Расчет условного времени обращения при фактической структуре и базисном индивидуальном времени обращения отдельных товарных групп**

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
(название торговой организации) (период)

Товарные группы	Базисное время обращения, дни	Товарооборот в отчетном периоде, тыс. руб.	Структура товарооборота в отчетном периоде ( $d^i$ ), %	Процентные числа, %, (1-3)	Условное базисное время обращения при фактической структуре товарооборота ( $\overline{V_{\text{обр}}}'$ )
<i>A</i>	<i>I</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
	$\overline{V_{\text{обр}}}_0 = \frac{TЗ^i}{T^i} \cdot \frac{D}{D}$				X
					X
Итого	$\overline{V_{\text{обр}}}_0 = \sum \overline{V_{\text{обр}}}_0^i \cdot d^i_0 = \frac{\sum TЗ^i_0}{\sum T^i_0} \cdot \frac{D}{D}$	$\Sigma$	100,00	$\Sigma$	$\frac{\text{Итого гр.4}}{100}$

Замедление скорости товарного обращения приводит к следующим экономическим последствиям:

- уменьшение товарооборота. Увеличение длительности пребывания товаров в форме запасов приводит к потерям в объеме продаж при заданных объемах оборотных средств;

- рост потребности в оборотных средствах. Замедление оборачиваемости приводит к относительному накапливанию товарных запасов (затовариванию), что обуславливает необходимость дополнительного привлечения источников финансирования. В случае, когда в качестве данных источников используются заемные средства, происходит снижение финансовой устойчивости и платежеспособности, при использовании собственных средств снижается эффективность использования собственного капитала (его оборачиваемость и рентабельность);

- увеличение расходов. Рост запасов обуславливает увеличение издержек обращения, связанных с содержанием запасов (потери товаров, расходы на хранение и пр.). Кроме того, если в качестве дополнительного источника финансирования товарных запасов привлекаются платные заемные источники (кредиты и займы), увеличиваются операционные расходы в части процентов за кредит;

- сокращение прибыли. С одной стороны, замедление товарооборачиваемости обуславливает потери в товарообороте, а следовательно, и прибыли от продаж. С другой стороны, к уменьшению прибыли приводит рост издержек обращения и операционных расходов.

Таким образом, на следующем этапе анализа товарных запасов необходимо дать количественную оценку экономическим последствиям изменения товарооборачиваемости: выявить сумму высвобожденных (дополнительно вовлеченных в оборот) средств в результате изменения оборачиваемости, произвести расчет влияния показателей использования товарных запасов на изменение товарооборота и прибыли.

*Сумма высвобожденных из оборота (дополнительно вовлеченных в оборот) средств* в связи с изменением оборачиваемости может быть рассчитана двумя способами (результаты расчетов должны быть тождественны):

1) с использованием метода абсолютных разниц:

$$\Delta \text{ОБ} (V_{\text{обр}}) = \Delta V_{\text{обр}} \cdot T_0 / D;$$

2) на базе приема цепных подстановок:

$$\Delta \text{ОБ} (V_{\text{обр}}) = \overline{TZ}_1 - \overline{TZ}' = \overline{TZ}_1 - T_1 \cdot V_{\text{обр}0} / D = \overline{TZ}_1 - \overline{TZ}_0 \cdot T_1 / T_0.$$

Рассчитанная величина со знаком «-» означает относительное высвобождение средств из оборота за счет ускорения товарооборачиваемости (организация вложила в оборотные активы меньше средств, чем ей потребовалось бы вложить, если бы оборачиваемость не изменилась) и оценивается как положительный момент. Величина со знаком «+» характеризует относительный перерасход оборотных средств (дополнительное их вовлечение в оборот) за счет замедления оборачиваемости товарных запасов.

Вышеуказанные формулы используются для расчета относительного высвобождения (дополнительного вовлечения) оборотных средств в оценке по продажной стоимости. Для расчета аналогичного показателя в оценке по себестоимости можно скорректировать рассчитанную ранее величину на отношение объема товарооборота в покупных ценах, т. е. по себестоимости ( $S$ ) и товарооборота в продажных ценах ( $T$ ):

$$\Delta\text{ОБ} (V_{\text{обр}})^{\text{свб}} = \Delta\text{ОБ} (V_{\text{обр}}) \cdot S_1 / T_1$$

*Рост расходов по выплате процентов* определяется следующим образом. Находится доля товарных запасов, сформированных за счет кредитов и займов в общем их объеме (путем деления средней величины кредитов и займов на средние товарные запасы по себестоимости). Далее сумма дополнительного вовлечения (высвобождения) оборотных средств *по себестоимости* умножается на долевое участие кредитов в формировании товарных запасов и на среднюю процентную ставку по кредитам:

$$\Delta\text{РП}(V_{\text{обр}}) = \Delta\text{ОБ} (V_{\text{обр}})^{\text{свб}} \cdot \overline{ЗК} / \overline{ТЗ}^{\text{свб}} \cdot r / 100,$$

где  $\Delta\text{РП}(V_{\text{обр}})$  – изменение расходов по выплате процентов по кредитам и займам в связи с изменением времени обращения товаров;  $\Delta\text{ОБ} (V_{\text{обр}})^{\text{свб}}$  – относительное высвобождение (вовлечение) оборотных средств по себестоимости;  $\overline{ЗК}$  – средняя величина кредитов и займов;  $\overline{ТЗ}^{\text{свб}}$  – средняя величина товарных запасов по себестоимости;  $r$  – средневзвешенная процентная ставка по привлеченным кредитам и займам.

*Влияние показателей использования товарных запасов на изменение товарооборота* устанавливается на основе следующей факторной модели:

$$T = \overline{ТЗ} \cdot C \quad \text{или} \quad T = \overline{ТЗ} / V_{\text{обр}} \cdot D.$$

В первом случае (для мультипликативной модели) для расчета влияния факторов могут использоваться приемы абсолютных разниц, цепных подстановок и интегральный метод, во втором (кратная модель) – приемы цепных подстановок и интегральный метод.

Результаты анализа динамики показателей оборачиваемости, расчета влияния факторов на изменение товарооборота и расчета суммы относительной экономии (перерасхода) оборотных средств могут быть оформлены в табл. 14.

После количественного измерения влияния товарных запасов и времени обращения на изменение товарооборота необходимо дать оценку экстенсивности и интенсивности использования товарных запасов. В случае, когда прирост товарооборота целиком обусловлен влиянием увеличения средних товарных запасов и при этом имеются потери в товарообороте за счет замедления товарооборачиваемости, делается вывод об экстенсивном типе развития, что оценивается негативно, поскольку обуславливает ухудшение финансовых результатов и финансового положения. Если прирост товарооборота вызван исключительно ускорением оборачиваемости при снижении товарных запасов, тип использования товарных запасов оценивается как интенсивный, что оценивается, безусловно, позитивно.

**Анализ динамики времени товарного обращения и влияния показателей использования товарных запасов на товарооборот в ассортиментном разрезе**

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
(название торговой организации) (период)

Товарные группы	Товарооборот, тыс. руб.		Средние товарные запасы, тыс. руб.		Время товарного обращения, дни			Сумма относительной экономии (перерасхода) оборотных средств, тыс. руб.	Условная фактическая товарооборот при базисной оборачиваемости товаров, тыс. руб.	Изменение товарооборота, тыс. руб.		
	Прошлый период	Отчетный период	Прошлый период	Отчетный период	Прошлый период	Отчетный период	Отклонение			всего	в том числе за счет влияния изменения	
											средних товарных запасов	времени товарного обращения
А	1	2	3	4	5* [3/1]· 360	6 [4/2]· 360	7[6-5]	8 [7-2] /360	9 [4/5]· 360	10 [2-1]	11 [9-1]	12 [2-9]
Итого	Σ	Σ	Σ	Σ				Σ	Σ	Σ	Σ	Σ

*Примечание.\** Округленное количество дней в году. При проведении анализа за период 9 месяцев количество дней берется равным 270, за полугодие – 180

При положительном влиянии на прирост товарооборота как экстенсивного, так и интенсивного показателей, необходимо определить долевое участие экстенсивного и интенсивного направлений использования товарных запасов в общем изменении выручки от продажи товаров:

- долевое участие экстенсивного направления:  $\Delta T(\overline{TЗ}) / \Delta T$ ;
- долевое участие интенсивного направления:  $\Delta T(V_{обр}) / \Delta T$ .

В случае, когда влияние экстенсивного фактора (товарных запасов) превышает 0,5 (50%), делается вывод о преимущественно экстенсивном использовании товарных запасов, что оценивается удовлетворительно, в противном случае – преимущественно интенсивном, что оценивается условно-позитивно.

Далее рассчитывается *изменение прибыли от продажи товаров (Пп) в связи с изменением товарооборачиваемости*, для чего изменение товарооборота за счет товарооборачиваемости умножается на базисный уровень рентабельности продаж:

$$\Delta Пп(V_{обр}) = \Delta T(V_{обр}) \cdot R_{пр0} / 100,$$

где  $R_{пр}$  – рентабельность продаж ( $R_{пр} = Пп / T \cdot 100$ );  $Пп$  – прибыль от продаж.

На последнем этапе анализа необходимо разработать конкретные рекомендации по оптимизации состояния товарных запасов и ускорению их оборачиваемости. К теоретически возможным мерам по стабилизации состояния товарных запасов относятся: оптовая продажа излишне завезенных товаров, уценка и последующая распродажа устаревших товаров, организация покупательских конференций, выставок-продаж, совершенствование торговой рекламы, продажа товаров в кредит, совершенствование маркетинговой и экономической работы и т. д.

### Тесты для самопроверки

1. Вид товарных запасов, сравниваемый с нормативом:
  - а) текущего хранения;
  - б) сезонного хранения;
  - в) досрочного завоза;
  - г) длительного хранения.
2. Показатель, характеризующий интенсивность использования товарных запасов:
  - а) ассортимент товарных запасов;
  - б) средняя величина товарных запасов;
  - в) товарооборот;
  - г) качество товарных запасов;
  - е) товарооборот;
  - ж) наличие товарных запасов на складе.
3. Величина товарных запасов, используемая при расчете товарооборотности:
  - а) на начало периода;
  - б) на конец периода;
  - в) средняя;
  - г) на начало периода плюс на конец периода.
4. Единица измерения скорости обращения товарных запасов:
  - а) тыс. руб.;
  - б) рубли;
  - в) дни;
  - г) обороты.
5. Показатель, рассчитываемый по формуле  $\bar{TЗ} / T \cdot Д$  (где  $\bar{TЗ}$  – средние товарные запасы,  $T$  – товарооборот,  $Д$  – количество дней в анализируемом периоде), называется:
  - а) скорость обращения товарных запасов;
  - б) норматив товарных запасов;
  - в) время обращения товарных запасов;
  - г) равномерность поставок.
6. Формула расчета скорости обращения товарных запасов (где:  $\bar{TЗ}$  – средние товарные запасы,  $T$  – товарооборот,  $Д$  – количество дней в анализируемом периоде), имеет вид:

- а)  $T / \overline{TЗ} \cdot Д$ ;  
 б)  $\overline{TЗ} / T \cdot Д$ ;  
 в)  $T / \overline{TЗ}$ ;  
 г)  $\overline{TЗ} / T$ .
7. Динамика интенсивности использования товарных ресурсов будет положительная, если соотношение темпов изменения товарооборота и средних товарных запасов будет:
- а) меньше единицы;  
 б) больше единицы;  
 в) равно единице.
8. Показатель, рассчитываемый как отношение величины товарных запасов на конкретную дату к однодневному товарообороту:
- а) время обращения товарных запасов;  
 б) доля товарных запасов в общем объеме продаж;  
 в) скорость обращения товарных запасов;  
 г) уровень товарных запасов;  
 д) структура однодневного товарооборота.
9. Уровень товарных запасов в днях оборота при уменьшении товарооборота и увеличении товарных запасов:
- а) повышается;  
 б) снижается;  
 в) не изменяется.
10. Приемы анализа, применяемые для определения влияния структуры товарооборота на среднее время товарного обращения:
- а) относительные величины;  
 б) цепных подстановок с использованием процентных чисел;  
 в) разниц с использованием процентных чисел;  
 г) интегральный метод;  
 д) балансовой увязки.
11. Зависимость между ускорением товарооборачиваемости и ростом товарооборота:
- а) прямая;  
 б) обратная;  
 в) связь отсутствует.
12. Величина оборотных активов при замедлении оборачиваемости товарных запасов:
- а) увеличивается;  
 б) уменьшается;  
 в) не изменяется.
13. Товарооборачиваемость при увеличении средних товарных запасов:
- а) ускоряется;  
 б) замедляется;  
 в) не изменяется.

## 5. АНАЛИЗ ТРУДОВЫХ РЕСУРСОВ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

Факторы, характеризующие наличие и использование трудовых ресурсов, в частности укомплектованность штатов, особенно в части торгово-оперативного персонала, использование рабочего времени, производительность труда, оказывают значительное влияние на процесс продажи товаров и уровень издержек обращения. *Значение анализа трудовых ресурсов* заключается в формировании объективной оценки их использования и выявлении резервов повышения производительности труда. При проведении анализа решаются следующие задачи:

- 1) анализ численности персонала и структуры рабочей силы;
- 2) анализ движения рабочей силы;
- 3) анализ использования рабочего времени;
- 4) оценка эффективности использования трудовых ресурсов и влияния трудовых факторов на товарооборот;
- 5) разработка рекомендаций по повышению эффективности использования трудовых ресурсов.

*Источниками информационного обеспечения* анализа являются следующие:

- 1) плановая документация (штатное расписание);
- 2) бухгалтерская отчетность (форма 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу», где отражается размер выплат персоналу);
- 3) статистическая отчетность:

–форма №1-т (годовая) «Сведения о численности и заработной плате работников по видам деятельности», содержащая данные о среднесписочной численности, фонде начисленной заработной платы и выплатах социального характера в разрезе основного и неосновных видов деятельности, а также списочного и несписочного состава;

–форма П-4 «Сведения о численности, заработной плате и движении работников», включающая информацию о среднесписочной численности (без внешних совместителей), среднесписочной численности совместителей, данные о фонде заработной платы и выплатах социального характера, информацию об использовании фонда рабочего времени (количестве отработанных человеко-часов с учетом сверхурочных и отработанных в праздничные и выходные дни часов работы в служебных командировках, но без учета времени нахождения в учебных и дополнительных отпусках; общей численности работников, работавших неполное рабочее время по инициативе администрации; числе человеко-часов, не отработанных работниками в связи с переводом их на неполный рабочий день), движении работников (принятые, уволенные), списочной численности на последнее число месяца, числе вакансий и предполагаемом высвобождении;

- 4) первичные документы (табеля учета рабочего времени и пр.).

При анализе трудовых ресурсов используются показатели списочной и среднесписочной численности. *Списочная численность* является моментным

показателем и определяется на конкретную дату с учетом принятых и исключая уволенных в этот день работников. Списочный состав работников включает всех принятых на постоянную, временную и сезонную работу сроком на 1 день и более. *Среднесписочная численность* рассчитывается за определенный период путем суммирования списочных численностей за все календарные дни периода и делением полученной суммы на число календарных дней. При этом численность в нерабочие (выходные и праздничные) дни берется по данным дня, предшествовавшего нерабочему. Для достижения сопоставимости при расчете показателей производительности труда при исчислении среднесписочной численности исключаются женщины, находящиеся в отпусках по беременности и родам и дополнительных отпусках по уходу за детьми.

При решении *первой задачи* анализа оценивают динамику численности и степень соблюдения штатного расписания в целом, по категориям работающих и должностям, а также изучают динамику состава и структуры персонала по стажу работы; возрасту; уровню образования; квалификации и пр. При этом используются такие приемы общего анализа, как сравнение, относительные величины динамики, выполнения плана и структуры. Анализ проводится по данным о *списочной* численности (численности на конкретную дату), обычно начало и конец отчетного периода на основании данных таблиц учета рабочего времени и штатного расписания.

Результаты анализа состава и структуры персонала в разрезе категорий работающих (административно-управленческий, торгово-оперативный и младший обслуживающий персонал) либо в разрезе должностей оформляются в табл. 15.

Таблица 15

**Анализ состава и структуры рабочей силы по категориям персонала (должностям)**

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
(название торговой организации) (период)

Категории персонала (должности)	Фактически на начало периода		На конец периода					Абсолютное изменение по сравнению				Темп роста, %
	количество, чел.	удельный вес, %	по штатному расписанию		фактичес- ки		степень соблюдения штатного расписания, %	со штатным расписа- нием		с началом периода		
			количество, чел.	удельный вес, %	количество, чел.	удельный вес, %		по количеству, чел.	по удельному весу, %	по количеству, чел.	по удельному весу, %	
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Структурные сдвиги в численности персонала по таким признакам, как стаж работы, возраст, уровень образования и пр., изучаются только в динамике, так как в штатном расписании информация в данных разрезах отсутствует.

Результаты анализа при этом систематизируются в табл. 16.

При оценке результатов анализа позитивно оценивается повышение удельного веса торгово-оперативного персонала (работников производства в организациях массового питания), работников с высшим образованием, стажем работы свыше 3 лет в возрасте от 30 до 45 лет.

Таблица 16

**Анализ состава и структуры рабочей силы в разрезе**

\_\_\_\_\_ по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
(название торговой организации) (период)

Состав персонала	На начало периода		На конец периода		Абсолютное отклонение (+;-)		Темп роста, %
	Количество, чел.	Удельный вес, %	Количество, чел.	Удельный вес, %	по количеству, чел.	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</i>

При анализе структуры работников по образовательному уровню важно изучить соответствие лиц, имеющих высшее и среднетехническое образование, профилю их работы. Это изучение основывается на расчете и изучении в динамике *коэффициента, характеризующего отношение лиц, имеющих диплом о торговом образовании, к числу лиц, имеющих высшее и среднетехническое образование.*

При решении *второй задачи – анализе движения рабочей силы* – производится расчет и сравнение в динамике и с планом следующих показателей:

– *коэффициент приема* –  $K_{п}$  (число принятых разделить на среднесписочную численность работников);

– *коэффициент увольнения* –  $K_{у}$  (общее число уволенных (по всем причинам) разделить на среднесписочную численность работников);

– *коэффициент текучести* –  $K_{т}$  (число уволенных по неуважительным причинам и собственному желанию разделить на среднесписочную численность работников);

– *коэффициент стабильности* –  $K_{с} (1 - K_{т})$ .

Желательно, чтобы коэффициент текучести стремился к 0, а стабильности – к 1,0. Особое внимание при анализе следует уделить увольнениям по неуважительным причинам, к основным из которых относятся увольнения за нарушения трудовой дисциплины, правил торговли, по собственному желанию.

Для оценки постоянства кадров рассчитывается удельный вес работников, состоящих в списочном составе более одного года. Численность состоявших в списках в течение периода можно определить путем вычитания из списочной численности на начало года общего числа выбывших на его протяжении.

Расчет вышеуказанных коэффициентов движения рабочей силы и анализ динамики их значений оформляется в табл. 17.

## Анализ движения трудовых ресурсов

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
 (название торговой организации) (период)

Показатели	Прошлый год	Отчетный 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. Среднесписочная численность работающих, чел.				
2. Число принятых на работу, чел.				
3. Число уволенных всего, чел.				
4. в т.ч. по неуважительным причинам				
5. Коэффициент приема (с.2 / с.1)				
6. Коэффициент увольнения (с.3 / с.1)				
7. Коэффициент текучести (с.4 / с.1)				
8. Коэффициент стабильности (1 – с.7)				
9. Число работников, состоящих в штате более одного года, чел.				
Удельный вес работников, состоящих в штате более одного года, % [с.9 / с.1]·100				

*Третья задача анализа* – оценка использования рабочего времени. Отработанное и необработанное рабочее время измеряется в человеко-днях и человеко-часах. Отработанным человеко-днем считается день, когда работник явился на работу и приступил в ней, независимо от ее продолжительности, а также день, проведенный в служебной командировке. Отработанный человеко-час – это час фактической работы. Исходная информация для анализа, в частности, содержится в форме статистической отчетности П-4 «Сведения о численности, заработной плате и движении работников».

При анализе производится сопоставление фактического фонда рабочего времени, выраженного в человеко-днях, и следующих показателей:

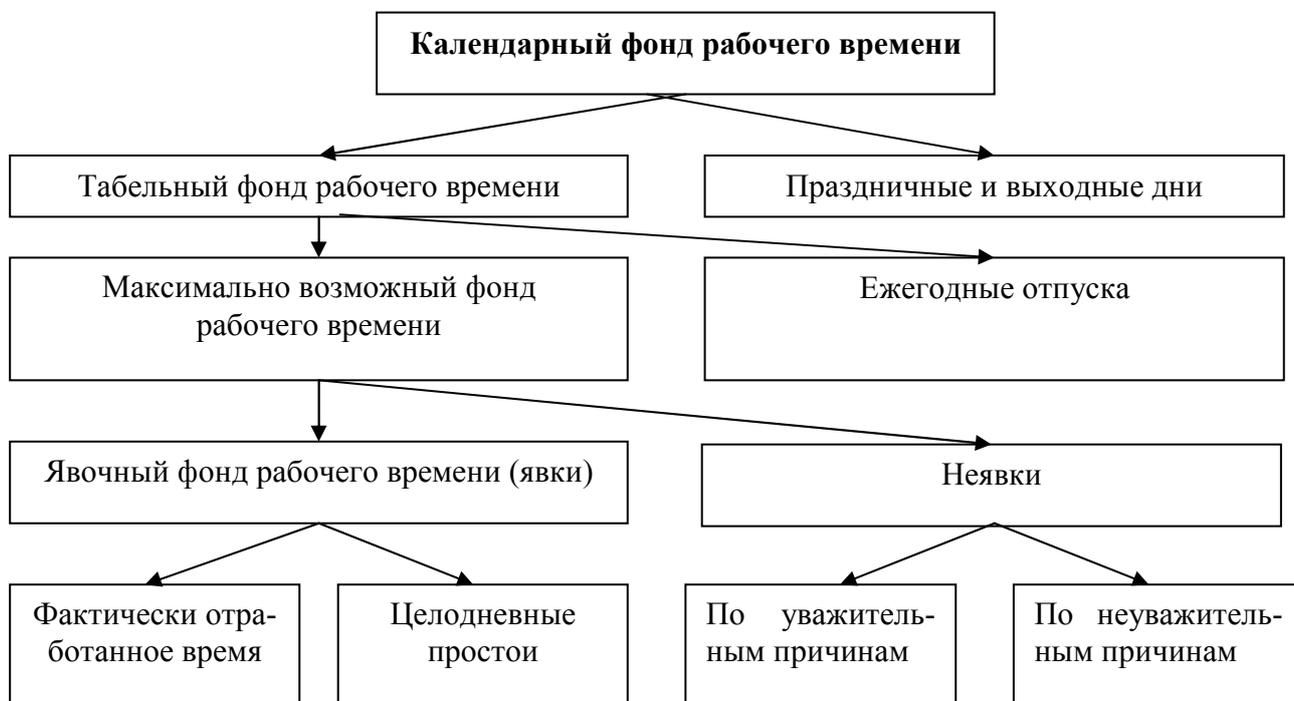
1) *календарный фонд рабочего времени (чел.-дн.)* определяется как сумма списочного состава работников за каждый календарный день. Списочная численность за праздничные и выходные дни принимается равной списочной численности на последний рабочий день, предшествующий им. При наличии данных о среднесписочной численности календарный фонд может быть определен как произведение среднесписочной численности работников, включая находящихся в декретных отпусках и отпусках по уходу за детьми, на количество календарных дней в периоде. С другой стороны, при наличии данных о календарном фонде можно определить среднесписочную численность путем деления календарного фонда рабочего времени на число календарных дней. При этом, как выше отмечалось, для достижения сопоставимости при расчете показателей производительности труда при исчислении среднесписочной численности исключается количество человеко-дней декретных отпусков и дополнительных отпусков по уходу за детьми. Состав календарного фонда представлен на рисунке;

2) *табельный фонд рабочего времени (чел.-дн.)* определяется как разность календарного фонда и праздничных и выходных дней;

3) *максимально возможный фонд рабочего времени (чел.-дн.)* – максимальное время, которое может быть отработано в соответствии с трудовым законодательством, определяется как разность табельного фонда и количества дней очередных отпусков;

4) *явочный фонд рабочего времени (чел.-дн.)* – разность максимально возможного фонда и неявок на работу, как по неуважительным, так и уважительным причинам. К уважительным причинам неявок относят учебные и декретные отпуска, отпуска по болезни, неявки в связи с выполнением общественных и общегосударственных обязанностей и прочие неявки, разрешенные законом. К неуважительным – неявки с разрешения администрации (отпуска без сохранения заработной платы по семейным обстоятельствам и пр.) и прогулы. Путем вычитания из явочного фонда числа человеко-дней целодневных простоев определяется число человеко-дней *фактически отработанного времени (Д)*.

Эффективность использования фонда рабочего времени оценивается при помощи коэффициента использования максимально возможного фонда, определяемого как отношение фактически отработанных чел.-дней к максимально возможному фонду. Разность между 1,0 и коэффициентом использования максимально возможного фонда характеризует долю целодневных потерь рабочего времени (целодневные простои и неявки) в максимально возможном фонде рабочего времени.



Состав календарного фонда рабочего времени

Для формирования оценки использования рабочего времени, помимо показателей, характеризующих величины фондов рабочего времени,

используются следующие средние показатели, рассчитываемые на одного работника:

– *среднее количество отработанных одним работником дней* за исследуемый период ( $D_p$ ) – определяется путем отношения числа фактически отработанных человеко-дней к среднесписочной численности;

– *число неявок в среднем на одного работника* рассчитывается путем деления общего количества человеко-дней неявок на среднесписочную численность работающих.

Поскольку показатели использования фонда рабочего времени, выраженные в человеко-днях, не учитывают внутрисменные потери рабочего времени, дополнительно используются данные о количестве фактически отработанных человеко-часов ( $t$ ) в урочное и сверхурочное время с учетом часов, отработанных в нерабочие (по графику) дни, как по основной работе, так и по совмещаемой в этой же организации, а также с учетом часов работы в служебных командировках. Для характеристики внутрисменного использования рабочего времени рассчитывают *среднюю продолжительность рабочего дня (ПРД)* путем деления фактически отработанных всеми работниками человеко-часов ( $t$ ) на фактически отработанные всеми работниками человеко-дни ( $D$ ). В случае, когда фактическая средняя продолжительность рабочего дня принимает значение меньше планируемой, делается вывод о наличии внутрисменных потерь рабочего времени.

Результаты анализа использования фонда рабочего времени могут быть оформлены в табл. 18. При проведении анализа необходимо также установить состав и структуру целодневных потерь (неявок и простоев) (табл. 19).

Таблица 18

### Анализ использования фонда рабочего времени

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
(название организации) (период)

Показатели	Фактически за прошлый год	Отчетный год		Абсолютное отклонение от		Степень выполнения плана, %	Темп роста, %
		план	фактически	прошлого года	плана		
А	1	2	3	4	5	6	7
1. Фактически отработано, чел.-дн.							
2. Неявки, чел.-дн., всего							
2.1. Очередные отпуска							
2.2. Учебные отпуска							
2.3. Декретные отпуска							
2.4. По болезни							
2.5. Прогулы							

Показатели	Фактически за прошлый год	Отчетный год		Абсолютное отклонение от		Степень выполнения плана, %	Темп роста, %
		план	фактически	прошлого года	плана		
А	1	2	3	4	5	6	7
2.6. Выходные и праздничные дни							
2.7. Неявки с разрешения администрации							
2.8. Выполнение государственных обязанностей							
3. Целодневные простои, чел.-дн.							
4. Календарный фонд рабочего времени, чел.-дн. [с.1 + с.2 + с.3]							
5. Табельный фонд рабочего времени, чел.-дн. [с.4 – с.2.6]							
6. Максимально возможный фонд рабочего времени, чел.-дн. [с.5 –с.2.1]							
7. Коэффициент использования максимально возможного фонда рабочего времени [с.1 / с.6]							
8. Среднесписочная численность работающих, чел. [(с.4 – с.2.3.) / календарное число дней]							
9. Среднее количество отработанных одним работником дней, дн. [с.1 / с.8]							
10. Число неявок в среднем на одного работника [с.2 / с.7]							
11. Фактически отработано чел.-ч							
12. в т. ч. сверхурочно, чел.-ч							
13. Средняя продолжительность рабочего дня, ч [с.11 / с.1]							

Анализ использования рабочего времени завершается подсчетом потерь рабочего времени. *Общие потери рабочего времени* ( $t_{\text{пот}}$ ) могут быть определены двумя способами:

1) как разность фактически отработанного урочного времени (т. е. фактически отработанного времени без часов сверхурочной работы) и планового времени, пересчитанного на фактическую численность работающих:

$$t_{\text{пот}} = (t^{\text{ф}} - t^{\text{св}}) - t^{\text{пл}} \cdot \text{ч}^{\text{ф}} / \text{ч}^{\text{пл}},$$

где  $t_{\text{пот}}$  – общие потери рабочего времени в чел.-ч;  $t^{\text{ф}}$ ,  $t^{\text{пл}}$  – количество отработанных чел.-ч за период фактически и по плану соответственно;  $t^{\text{св}}$  – количество чел.-ч сверхурочной работы за период в расчете на всех работающих;  $\text{ч}^{\text{ф}}$ ,  $\text{ч}^{\text{пл}}$  – фактическая и плановая среднесписочная численность работающих;

2) как произведение потерь рабочего времени, допущенного одним работником, и фактической среднесписочной численности, увеличенное на сверхурочно отработанные часы:

$$t_{\text{пот}} = (t_p^{\phi} - t_p^{\text{пл}}) \cdot \text{ч}^{\phi} + (-t^{\text{св}}),$$

где  $t_p^{\phi}$ ,  $t_p^{\text{пл}}$  – среднее количество отработанных человеко-часов одним работником фактически и по плану соответственно ( $t_p = t / \text{ч}$ ).

Таблица 19

### Анализ структуры целодневных потерь рабочего времени

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
(название организации) (период)

Показатели	Отчетный год						Отклонение по структуре, %	
	Прошлый год		план		фактически			
	чел.-дн.	удельный вес, %	чел.-дн.	удельный вес, %	чел.-дн.	удельный вес, %	от прошлого года	от плана
А	1	2	3	4	5	6	7	8
1. Неявки и целодневные простои, чел.-дн., всего		100,00		100,00		100,00	х	х
2. Очередные отпуска								
3. Учебные отпуска								
4. Декретные отпуска								
5. По болезни								
6. Прогулы								
7. Выходные и праздничные дни								
8. Неявки с разрешения администрации								
9. Выполнение государственных обязанностей								
10. Целодневные простои								

Целодневные потери рабочего времени в человеко-днях ( $D_{\text{пот.д}}$ ) определяются следующим образом:

$$D_{\text{пот.д}} = D^{\phi} - D^{\text{пл}} \cdot \text{ч}^{\phi} / \text{ч}^{\text{пл}} \quad \text{или} \quad D_{\text{пот.д}} = (D_p^{\phi} - D_p^{\text{пл}}) \cdot \text{ч}^{\phi},$$

где  $D^{\phi}$ ,  $D^{\text{пл}}$  – количество отработанных за период всеми работниками человеко-дней фактически и по плану соответственно;  $D_p^{\phi}$ ,  $D_p^{\text{пл}}$  – среднее количество отработанных за период человеко-дней одним работником фактически и по плану соответственно.

Целодневные потери рабочего времени в человеко-часах ( $t_{\text{пот.д}}$ ) рассчитываются путем домножения целодневных потерь в человеко-днях на среднюю продолжительность рабочего дня по плану ( $\text{ПРД}^{\text{пл}}$ ):

$$t_{\text{пот.д}} = D_{\text{пот.д}} \cdot \text{ПРД}^{\text{пл}} = (D_p^{\phi} - D_p^{\text{пл}}) \cdot \text{ч}^{\phi} \cdot \text{ПРД}^{\text{пл}}.$$

Внутрисменные потери рабочего времени (чел.-ч) ( $t_{\text{пот.см}}$ ) можно определить как разность общих потерь рабочего времени и целодневных потерь либо по формуле

$$t_{\text{пот.см.}} = (\text{ПРД}^{\text{ф}} - \text{ПРД}^{\text{пл}}) \cdot \text{Д}^{\text{ф}} + (-t_{\text{св}}),$$

где  $\text{ПРД}^{\text{ф}}$ ,  $\text{ПРД}^{\text{пл}}$  – средняя продолжительность рабочего дня фактически и по плану соответственно;  $\text{Д}^{\text{ф}}$  – количество отработанных за период всеми работниками человеко-дней;  $t_{\text{св}}$  – количество человеко-часов сверхурочной работы за период в расчете на всех работающих.

*Четвертая задача анализа – оценка эффективности использования трудовых ресурсов* – решается на основе расчета показателей производительности труда. В организациях торговли рассчитываются следующие показатели, характеризующие производительность труда:

1) *средняя за анализируемый период производительность труда (выработка) одного работающего (ПТ):*

$$\text{ПТ} = \text{T} / \bar{\text{ч}},$$

где  $\bar{\text{ч}}$  – среднесписочная численность работающих;

2) *средняя за анализируемый период производительность труда (выработка) одного работника торгово-оперативного персонала (ПТ<sub>топ</sub>):*

$$\text{ПТ}_{\text{топ}} = \text{T} / \bar{\text{ч}}_{\text{топ}},$$

где  $\bar{\text{ч}}_{\text{топ}}$  – среднесписочная численность торгово-оперативного персонала;

3) *среднечасовая производительность труда (выработка) одного работника торгово-оперативного персонала (ПТ<sub>топ</sub><sup>час</sup>):*

$$\text{ПТ}_{\text{топ}}^{\text{час}} = \text{T} / \text{ФРВ}_{\text{топ}} = \text{T} / (\bar{\text{ч}}_{\text{топ}} \cdot \text{Др} \cdot \text{ПРД}),$$

где  $\text{ФРВ}_{\text{топ}}$  – фонд рабочего времени торгово-оперативного персонала, чел.-ч;  $\text{Др}$  – среднее количество отработанных одним *торгово-оперативным* работником дней в периоде, дни;  $\text{ПРД}$  – средняя продолжительность рабочего дня, ч.

Результаты расчетов вышеуказанных показателей в динамике оформляются в табл. 20.

Товарооборот в организациях оптовой торговли делится на складской (с завозом товаров на склад) и транзитный (без завоза на склад) оборот. В связи с этим в организациях оптовой торговли дополнительно к вышеуказанным показателям эффективности использования трудовых ресурсов может быть рассчитан такой специфический показатель, как *производительность труда складских работников (ПТ<sub>скл</sub>):*

$$\text{ПТ}_{\text{скл}} = \text{T}_{\text{скл}} / \bar{\text{ч}}_{\text{скл}},$$

где  $\text{T}_{\text{скл}}$  – товарооборот с завозом на склад (складской товарооборот);  $\bar{\text{ч}}_{\text{скл}}$  – среднесписочная численность складских работников.

В организациях общественного питания рассчитывается такой специфический показатель, как *производительность труда работников производства (ПТ<sub>рп</sub>):*

$$\text{ПТ}_{\text{рп}} = \text{T}_{\text{сп}} / \bar{\text{ч}}_{\text{рп}},$$

где  $\text{T}_{\text{сп}}$  – товарооборот собственной продукции;  $\bar{\text{ч}}_{\text{рп}}$  – среднесписочная численность работников производства.

## Анализ динамики показателей использования трудовых ресурсов

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
(название организации) (период)

Показатели	Усл. обозн.	Прошлый год	Отчетный год	Абсолютное отклонение (+;-)	Темп роста, %
А	Б	1	2	3 [2-1]	4 [2/1] · 100
1. Товарооборот, тыс. руб.	Т				
2. Среднесписочная численность работников всего, чел.	$\bar{ч}$				
3. Среднесписочная численность торгово-оперативного персонала, чел.	$\bar{ч}_{\text{топ}}$				
4. Удельный вес торгово-оперативного персонала в общей численности, % (с.3 / с.2 · 100)	$d_{\text{топ}}$				
5. Фонд рабочего времени торгово-оперативного персонала, ч	$\text{ФРВ}_{\text{топ}}$				
6. Среднегодовая производительность труда работающих, тыс. руб. (с.1 / с.2)	ПТ				
7. Среднегодовая производительность труда торгово-оперативного персонала, тыс. руб. (с.1 / с.3)	$\text{ПТ}_{\text{топ}}$				
8. Среднечасовая производительность труда торгово-оперативного персонала, тыс. руб. (с.1 / с.4)	$\text{ПТ}_{\text{топ}}^{\text{час}}$				

При оценке динамики производительности труда необходимо учитывать, что для обеспечения относительной экономии расходов на оплату труда производительность труда должна расти опережающим темпом по сравнению с ростом средней заработной платы. Оптимальным считается соотношение темпов прироста производительности и средней заработной платы 1 : 0,7, т. е. на 1 % прироста производительности труда должно приходиться не более 0,7 % прироста средней заработной платы.

Для построения факторной модели, отражающей зависимость средней за период выработки одного работающего от таких факторов, как выработка торгово-оперативного персонала и структура рабочей силы, используют такой прием моделирования, как расширение исходной факторной системы:

$$\text{ПТ} = \text{T} / \bar{ч} = \text{T} / \bar{ч} \cdot \bar{ч}_{\text{топ}} / \bar{ч}_{\text{топ}} = \text{T} / \bar{ч}_{\text{топ}} \cdot \bar{ч}_{\text{топ}} / \bar{ч} = \text{ПТ}_{\text{топ}} \cdot d_{\text{топ}},$$

где  $d_{\text{топ}}$  – доля торгово-оперативного персонала в общей численности работающих.

Поскольку построенная модель имеет мультипликативный тип связи, расчет влияния выработки торгово-оперативного персонала и доли торгово-оперативных работников в общей численности на изменение общей производительности труда может быть выполнен такими методами факторного анализа, как прием цепных подстановок, абсолютных разниц и интегральных

исчислений. Например, результаты расчетов методом интегральных исчислений могут быть оформлены в табл. 21.

Таблица 21

**Анализ влияния структуры рабочей силы и выработки  
торгово-оперативных работников на динамику среднегодовой  
производительности труда интегральным методом**

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
(название торговой организации) (период)

Факторы	Влияние на изменение среднегодовой производительности труда		
	Методика расчета	Расчет	Величина, тыс. руб.
А	1	2	3
1. Изменение удельного веса торгово-оперативного персонала в общей численности*	$\Delta d_{\text{топ}} \cdot (\text{ПТ}_{\text{топ}}^0 + \text{ПТ}_{\text{топ}}^1) / 2$		
2. Изменение среднегодовой производительности труда торгово-оперативного персонала	$\Delta \text{ПТ}_{\text{топ}} \cdot (d_{\text{топ}}^0 + d_{\text{топ}}^1) / 2$		
<i>Итого изменение среднегодовой производительности труда работающих</i>	$\Delta \text{ПТ}(d_{\text{топ}}) + \Delta \text{ПТ}(\text{ПТ}_{\text{топ}})$		

*Примечание.* \* Сначала находится влияние структурного фактора, затем – качественного

С целью углубления факторного анализа и учета влияния на производительность труда факторов использования фонда рабочего времени, среднюю за анализируемый период выработку одного работающего можно представить в следующем виде:

$$\text{ПТ} = d_{\text{топ}} \cdot \text{Др} \cdot \text{ПРД} \cdot \text{ПТ}_{\text{топ}}^{\text{час}}$$

Для расчета влияния факторов, входящих в вышеуказанную модель, используются такие приемы, как прием цепных подстановок или абсолютных разниц. Например, расчеты на основе метода абсолютных разниц могут быть оформлены в табл. 22.

Безусловно позитивная оценка динамики производительности труда дается в том случае, когда основной вклад в ее прирост вносит интенсивный фактор, т. е. повышение среднечасовой выработки работников торгово-оперативного персонала. В случае, когда прирост общей производительности достигнут преимущественно за счет экстенсивных факторов (увеличения количества отработанных дней, продолжительности рабочего дня, повышения доли торгово-оперативного персонала в общей численности) динамика изучаемого показателя может быть оценена лишь условно-позитивно. Если же рост среднегодовой производительности труда достигнут исключительно за счет экстенсивных факторов при снижении среднечасовой выработки, динамика среднегодовой производительности оценивается только как удовлетворительная.

**Анализ влияния структуры рабочей силы и использования фонда рабочего времени на динамику среднегодовой производительности труда методом абсолютных разниц**

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
(название торговой организации) (период)

Факторы	Влияние на изменение среднегодовой производительности труда		
	Методика расчета	Расчет	Величина, тыс. руб.
А	1	2	3
1. Изменение среднего количества отработанных одним торгово-оперативным работником дней*	$\Delta Др \cdot ПРД^0 \cdot d_{\text{топ}}^0 \cdot ПТ_{\text{топ}}^{\text{час } 0}$		
2. Изменение средней продолжительности рабочего дня торгово-оперативного персонала	$Др^1 \cdot \Delta ПРД \cdot d_{\text{топ}}^0 \cdot ПТ_{\text{топ}}^{\text{час } 0}$		
3. Изменение удельного веса торгово-оперативного персонала в общей численности	$Др^1 \cdot ПРД^1 \cdot \Delta d_{\text{топ}} \cdot ПТ_{\text{топ}}^{\text{час } 0}$		
4. Изменение среднечасовой производительности труда торгово-оперативного персонала	$Др^1 \cdot ПРД^1 \cdot d_{\text{топ}}^1 \cdot \Delta ПТ_{\text{топ}}^{\text{час}}$		
<i>Итого изменение среднегодовой производительности труда работающих</i>	$\Delta ПТ(Др) + \Delta ПТ(ПРД) + \Delta ПТ(d_{\text{топ}}) + \Delta ПТ(ПТ_{\text{топ}}^{\text{час}})$		

*Примечание.* \* Сначала находится влияние количественных факторов (причем среди количественных сначала – первичного, а затем – вторичного), затем – структурных и после – качественных

Далее, после выявления причин изменения среднегодовой производительности труда работающих, необходимо установить экономические последствия изменения эффективности использования трудовых ресурсов, то есть найти влияние трудовых факторов на товарооборот. Зависимость между ними характеризуется мультипликативной моделью следующего вида:

$$T = \bar{q} \cdot ПТ.$$

При расчете влияния факторов по данной модели могут быть использованы такие приемы прямого детерминированного факторного анализа, как прием цепных подстановок, абсолютных разниц, интегральный метод. После расчета влияния численности и производительности на товарооборот необходимо установить вклад экстенсивного и интенсивного факторов в прирост объема продаж. Позитивная оценка использования трудовых ресурсов дается тогда, когда влияние интенсивного фактора превышает влияние экстенсивного (долевое участие производительности труда в приросте товарооборота превышает 50 %).

Поскольку существует связь общей производительности и производительности труда торгово-оперативных работников ( $ПТ = d_{\text{топ}} \cdot ПТ_{\text{топ}}$ ),

с целью углубления факторного анализа вышеприведенная факторная модель взаимосвязи товарооборота и трудовых факторов может быть преобразована в следующую:

$$T = \bar{ч} \cdot d_{\text{топ}} \cdot \text{ПТ}_{\text{топ}} \cdot$$

Кроме того, так как  $\text{ПТ} = d_{\text{топ}} \cdot D_p \cdot \text{ПРД} \cdot \text{ПТ}_{\text{топ}}^{\text{час}}$ , можно получить модель, отражающую зависимость товарооборота от факторов, характеризующих наличие трудовых ресурсов, их структуру, использование рабочего времени и среднечасовую производительность труда торгово-оперативного персонала:

$$T = \bar{ч} \cdot D_p \cdot \text{ПРД} \cdot d_{\text{топ}} \cdot \text{ПТ}_{\text{топ}}^{\text{час}} \cdot$$

Результаты факторного анализа по последней модели (методом цепных подстановок) оформляются в табл. 23 (при проведении расчетов вместо условных обозначений в данной таблице во всех графах проставляются соответствующие цифры).

Таблица 23

**Расчет влияния трудовых факторов на изменение товарооборота  
методом цепных подстановок по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_**  
(название торговой организации) (период)

Факторы	Значение факторов и результативного показателя						Влияние факторов	
	Прош- лый период	СкЗ'*	СкЗ''	СкЗ'''	СкЗ''''	Отчет- ный период	рас- чет	величина, тыс. руб.
А	1	2	3	4	5	6	7	8
1. Среднесписочная численность работающих	$\bar{ч}^0$	$\bar{ч}^1$	$\bar{ч}^1$	$\bar{ч}^1$	$\bar{ч}^1$	$\bar{ч}^1$	$T' - T^0$	$\Delta T(\bar{ч})$
2. Среднее количество дней, отработанных одним торгово-оперативным работником	$D_p^0$	$D_p^0$	$D_p^1$	$D_p^1$	$D_p^1$	$D_p^1$	$T'' - T'$	$\Delta T(D_p)$
3. Средняя продолжительность рабочего дня торгово-оперативного персонала	$\text{ПРД}^0$	$\text{ПРД}^0$	$\text{ПРД}^0$	$\text{ПРД}^1$	$\text{ПРД}^1$	$\text{ПРД}^1$	$T''' - T''$	$\Delta T(\text{ПРД})$
4. Удельный вес торгово-оперативного персонала в общей численности	$d_{\text{топ}}^0$	$d_{\text{топ}}^0$	$d_{\text{топ}}^0$	$d_{\text{топ}}^0$	$d_{\text{топ}}^1$	$d_{\text{топ}}^1$	$T'''' - T'''$	$\Delta T(d_{\text{топ}})$
5. Среднечасовая производительность труда торгово-оперативного персонала	$\text{ПТ}_{\text{топ}}^0$	$\text{ПТ}_{\text{топ}}^0$	$\text{ПТ}_{\text{топ}}^0$	$\text{ПТ}_{\text{топ}}^0$	$\text{ПТ}_{\text{топ}}^0$	$\text{ПТ}_{\text{топ}}^1$	$T^1 - T''''$	$\Delta T(\text{ПТ}_{\text{топ}})$
6. Товарооборот, (стр.1·стр.2·стр.3·стр.4·стр.5)	$T^0$	$T'$	$T''$	$T'''$	$T''''$	$T^1$	$T^1 - T^0$	$\Delta T$

Примечание. \* СкЗ – скорректированное (условное) значение

При оценке результатов анализа следует установить вклад интенсивного фактора (среднечасовой производительности труда) в общий прирост товарооборота и сделать вывод о типе использования трудовых ресурсов (интенсивном, преимущественно интенсивном, преимущественно экстенсивном или экстенсивном).

На заключительном этапе анализа трудовых ресурсов разрабатываются рекомендации по повышению производительности труда. В качестве основных направлений разработки данных мероприятий можно выделить следующие: совершенствование структуры трудовых ресурсов, повышение их квалификации, совмещение должностей, прием сотрудников на неполный рабочий день, ликвидация потерь рабочего времени, улучшение режима работы торговых точек, применение прогрессивных методов организации торгового процесса, управления, повышение обеспеченности современным торговым оборудованием, совершенствование рекламной и прочей маркетинговой работы и пр.

### **Тесты для самопроверки**

1. Признаки классификации трудовых ресурсов по составу:
  - а) возраст;
  - б) производительность труда;
  - в) категория;
  - г) стаж работы;
  - д) образование;
  - е) квалификация;
  - ж) заработная плата.
2. Показатель, характеризующий эффективность использования трудовых ресурсов:
  - а) удельный вес торгово-оперативного персонала в общей численности работающих;
  - б) размер товарооборота на рубль товарных ресурсов;
  - в) товароотдача;
  - г) выполнение графика выхода на работу;
  - д) производительность труда;
  - е) фондовооруженность.
3. Модель, характеризующая зависимость между выручкой от продажи товаров и использованием трудовых ресурсов:
  - а) кратная;
  - б) мультипликативная;
  - в) смешанная;
  - г) аддитивная.
4. Факторы, оказывающие прямое влияние на изменение производительности труда:
  - а) численность работающих;
  - б) расходы на продажу;

- в) стоимость имущества;
  - г) время обращения товаров;
  - д) качественный состав кадров;
  - е) фондовооруженность;
  - ж) заработная плата;
  - з) финансовое состояние предприятия;
  - и) технология продаж.
5. Факторы, снижающие производительность труда при прочих равных условиях:
- а) рост товарооборота;
  - б) прогулы;
  - в) сверхнормативные товарные запасы;
  - г) снижение доли торгово-оперативного персонала;
  - д) простои;
  - е) рост текучести кадров;
  - ж) сокращение текучести кадров;
  - з) повышение обеспеченности товарными запасами.
6. Соотношение коэффициента текучести ( $K_t$ ) и коэффициента увольнения ( $K_u$ ) имеет вид:
- а)  $K_t > K_u$ ;
  - б)  $K_t < K_u$ ;
  - в)  $K_t = K_u$ ;
  - г)  $K_t \leq K_u$ ;
  - д)  $K_t \geq K_u$ .
7. Показатель, характеризующий интенсивность использования трудовых ресурсов:
- а) численность;
  - б) производительность труда;
  - в) товарооборот;
  - г) прибыль.
8. Модель, характеризующая зависимость между товарооборотом и трудовыми ресурсами:
- а) аддитивная;
  - б) мультипликативная;
  - в) смешанная;
  - г) кратная.
9. Результативный показатель, по отношению к которому все остальные являются факторами:
- а) уровень техники и технологии;
  - б) фондовооруженность;
  - в) организация труда;
  - г) производительность труда;
  - д) организация управления.

10. Оптимальное соотношение между темпом прироста производительности труда и средней заработной платы:
- а) 1,0 : 0,7;
  - б) 0,7 : 1,0;
  - в) 1,0 : 1,7;
  - г) 1,7 : 1,0;
11. Показатель, рассчитываемый по формуле  $\bar{c} \cdot d_{\text{топ}} \cdot \text{ПТ}_{\text{топ}}$ , (где  $\bar{c}$  – среднесписочная численность,  $d_{\text{топ}}$  – доля торгово-оперативного персонала в общей численности работающих,  $\text{ПТ}_{\text{топ}}$  – производительность труда работников торгово-оперативного персонала):
- а) производительность труда одного работающего;
  - б) товарооборот;
  - в) среднесписочная численность торгово-оперативного персонала;
  - г) структура трудовых ресурсов.
12. Зависимость между динамикой производительности труда и товарооборота:
- а) прямая;
  - б) обратная;
  - в) отсутствует.

## 6. АНАЛИЗ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

Наиболее значимым элементом материально-технической базы организаций являются основные средства – часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, либо в управленческих целях в течение периода, превышающего 12 месяцев, независимо от стоимости. Отличительной особенностью основных средств является погашение их стоимости в течение срока их полезной эксплуатации путем ежемесячных амортизационных отчислений, которые включаются в расходы организации по обычным видам деятельности за соответствующий период времени.

Обеспеченность основными средствами и эффективность их использования оказывает существенное влияние на товарооборот и производительность труда, а также на издержки обращения (амортизация, расходы на содержание основных средств, на ремонт), а следовательно, и на прибыль. Повышая эффективность использования основных средств, организация добивается их относительной экономии (сокращается объем задействованных основных средств на каждый рубль товарооборота), что позитивно отражается на динамике уровня издержек обращения и рентабельности. *Значение анализа основных средств* заключается в выявлении внутренних резервов улучшения внутривидовой структуры основных средств и эффективности их использования.

В качестве *основных задач анализа основных средств* можно выделить следующие:

- 1) изучение наличия, состава и структуры основных средств в разрезе различных признаков;
- 2) изучение движения основных средств и темпов их обновления;
- 3) оценка обеспеченности организации основными средствами;
- 4) изучение технического состояния основных средств;
- 5) изучение эффективности использования основных средств и влияния изменения показателей эффективности на основные оценочные показатели деятельности организации;
- 6) разработка конкретных мероприятий по повышению эффективности использования основных средств.

*Источниками информационного обеспечения анализа основных средств* являются следующие:

- 1) бухгалтерская отчетность: форма 5 (информация о наличии и движении основных средств по первоначальной стоимости в разрезе видов, а также производственных и непроизводственных основных средств, данные о накопленной амортизации на начало и конец года в разрезе видов основных средств, *стоимости основных средств, по которым амортизация не начисляется, результате по индексации в связи с переоценкой основных средств, остаткам основных средств, переданных в аренду*), справка о



Специфика деятельности торговых организаций определяет существенный удельный вес пассивной части основных средств (зданий). При изучении изменения структуры основных средств положительно оценивается повышение удельного веса собственных основных средств, входящих в состав активной части (машин, оборудования, транспортных средств), что свидетельствует о повышении оснащенности современным торгово-технологическим оборудованием и средствами транспортировки товаров.

При решении *второй задачи* – проведение анализа движения основных средств – изучают сумму поступивших и выбывших основных средств, рассчитывают абсолютную величину их прироста в оценке по первоначальной (восстановительной) стоимости, а также ряд следующих коэффициентов:

– *коэффициент прироста основных средств* – отношение абсолютного прироста к первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств на начало анализируемого периода. Показатель характеризует темп увеличения основных средств за исследуемый период;

– *коэффициент поступления основных средств* – отношение первоначальной стоимости всех поступивших в течение периода основных средств (как новых, так и ранее использовавшихся другими юридическими и физическими лицами) к первоначальной стоимости основных средств на конец периода. Коэффициент показывает, какую долю из основных средств, состоящих на балансе на конец периода, составляют поступившие в течение этого периода;

– *коэффициент обновления основных средств* – отношение стоимости вновь введенных в эксплуатацию основных средств к первоначальной их стоимости на конец периода. Показатель характеризует, какую долю из основных средств, имевшихся на конец периода, составляют новые;

– *коэффициент выбытия основных средств* – отношение стоимости выбывших за анализируемый период основных средств к первоначальной стоимости на начало периода. Показатель характеризует, какая доля основных средств, имевшихся на начало периода, выбыла в течение этого периода. Общий коэффициент выбытия может быть разложен на частные коэффициенты в зависимости от причин выбытия, наибольшее значение среди которых имеет коэффициент выбытия вследствие физического износа.

При анализе рассмотренных выше показателей проводится сопоставление их значений в динамике. При этом о развитии материально-технической базы организации свидетельствует увеличение коэффициентов прироста и обновления. В современных условиях оптимальными считаются темпы обновления активной части основных средств через 5...7 лет, таким образом, коэффициент выбытия по активной части должен составлять около 0,14...0,20 (1/7...1/5), а коэффициент обновления – иметь значения более или равно значения коэффициента выбытия. При оценке движения основных средств следует также учитывать наличие в достаточном объеме источников приобретения основных средств (собственный капитал, долгосрочные обязательства), а также целесообразность выбытия (продажи, списания) отдельных объектов основных средств.

Анализ динамики показателей движения основных средств с выделением коэффициентов по активной части может быть оформлен в табл. 25.

Таблица 25

**Анализ динамики показателей движения основных средств**

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
(название торговой организации) (период)

<i>Показатели</i>	<i>Прошлый год</i>	<i>Отчетный год</i>	<i>Абсолютное изменение</i>	<i>Темп роста, %</i>
А	1	2	3(2-1)	4 (2:1)·100
1. Основные средства на начало периода (по первоначальной стоимости)				
1.1. Из них активная часть				
2. Поступило основных средств, всего				
2.1. Из них активная часть				
3. Введено в эксплуатацию новых основных средств				
3.1. Из них активная часть				
4. Выбыло основных средств				
4.1. Из них активная часть				
5. Основные средства на начало периода (по первоначальной стоимости)				
5.1. Из них активная часть				
6. Коэффициент прироста основных средств ((с.5-с.1) / с.1)				
6.1. Коэффициент прироста активной части основных средств ((с.5.1-с.1.1) / с.1.1)				
7. Коэффициент поступления основных средств (с.2 / с.5)				
7.1. Коэффициент поступления активной части основных средств (с.2.1 / с.5.1)				
8. Коэффициент обновления основных средств (с.3 / с.5)				
8.1. Коэффициент обновления активной части основных средств (с.3.1 / с.5.1)				
9. Коэффициент выбытия основных средств (с.4 / с.1)				
9.1. Коэффициент выбытия активной части основных средств (с.4.1 / с.1.1)				

При решении *третьей задачи* необходимо проанализировать обеспеченность организации отдельными видами основных средств (помещениями, машинами, оборудованием, транспортными средствами и пр.) путем сравнения их фактического наличия с плановой потребностью, обеспечивающей требуемый уровень деловой активности (при анализе могут использоваться плановая документация, экспертные оценки специалистов организации, личные наблюдения).

Обобщающим показателем, характеризующим уровень обеспеченности организации основными средствами, является фондовооруженность и техническая фондовооруженность труда:

1) *фондовооруженность* ( $\Phi_V$ ) рассчитывается как отношение средней первоначальной стоимости основных средств ( $\overline{ОС}$ ) к среднесписочной численности работающих ( $\bar{ч}_{ср}$ ):

$$\Phi_V = \overline{ОС} / \bar{ч} \text{ (руб./чел.)};$$

2) *техническая фондовооруженность* ( $\Gamma\Phi_V$ ) определяется как отношение активной части основных средств ( $\overline{ОС}_{ач}$ ) к среднесписочной численности торгово-оперативного персонала ( $\bar{ч}_{топ}$ ):

$$\Gamma\Phi_V = \overline{ОС}_{ач} / \bar{ч}_{топ} \text{ (руб./чел.)}.$$

Повышение фондовооруженности ведет к повышению производительности труда. Факторная модель, отражающая взаимосвязь фондовооруженности, фондоотдачи и производительности труда, формируется на основе использования приема расширения исходной факторной системы:

$$ПТ = \frac{В_{пт}}{\bar{ч}} \cdot \frac{\overline{ОС}}{\overline{ОС}} = \frac{В_{пт}}{\overline{ОС}} \cdot \frac{\overline{ОС}}{\bar{ч}} = \Phi \cdot \Phi_V.$$

Поскольку первичным является показатель фондовооруженности, для расчета влияния факторов при использовании приемов цепных подстановок и абсолютных разниц в первую очередь следует определять влияние данного фактора. Однако при экономически необоснованном увеличении фондовооруженности, сопровождающемся снижением фондоотдачи, потери в производительности за счет ухудшения использования основных средств могут перекрыть потенциальный прирост за счет улучшения обеспеченности основными средствами. Таким образом, рост фондовооруженности оценивается позитивно только в том случае, когда при этом обеспечивается опережающее (в относительном выражении) повышение производительности труда. В этом случае повышается интенсивность использования основных средств (фондоотдача), что ведет к относительной экономии основных средств, а следовательно, и затрат, связанных с их содержанием (амортизация, расходы на ремонт, электроэнергию и пр.), и позитивно отражается на динамике финансовых результатов.

Решение *четвертой задачи* – изучение технического состояния основных средств – осуществляется на базе коэффициентов накопления амортизации и годности:

– *коэффициент накопления амортизации (изношенности)* определяется как отношение суммы накопленной амортизации на определенную дату к первоначальной стоимости основных средств на эту же дату. Чем выше коэффициент накопления амортизации, тем хуже техническое состояние основных средств, тем больше затрат требуется на проведение ремонтов, а следовательно, тем выше расходы на продажу товаров. Кроме того, увеличение физического и морального износа оборудования приводит к снижению отдачи от его использования. Оптимальным считается значение данного показателя на

уровне  $\leq 0,25$  (уровень износа основных средств менее 25 %), допустимым можно считать значение до 0,5;

– коэффициент годности рассчитывается как отношение остаточной стоимости основных средств к их первоначальной стоимости (или 1 – коэффициент накопления амортизации).

С целью углубления анализа и выявления видов основных средств, требующих первоочередного обновления, необходимо производить расчет данных показателей не только по общей величине основных средств, но и в разрезе видов на основе данных аналитического учета по счетам 01, 02 или данных формы № 11 статотчетности. Расчеты при этом могут быть оформлены в табл. 26.

Таблица 26

**Анализ технического состояния основных средств**

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
(название организации) (период)

Виды основных средств	Первоначальная стоимость основных средств			Накопленная амортизация			Коэффициент накопления амортизации		
	на начало периода	на конец периода	темп роста, %	на начало периода	на конец периода	темп роста, %	на начало периода	на конец периода	абсолютное отклонение (+;-)
А	1	2	3 [2/1]· 100	4	5	6 [5/4]· 100	7 [4/1]	8 [5/2]	9 [8-7]

Для оценки технического состояния оборудования целесообразно также проводить группировку основных видов оборудования по срокам службы (например, на основе данных инвентарных карточек), используя натуральные единицы измерения. Рост удельного веса групп со значительными сроками службы свидетельствует о низком техническом состоянии данного вида оборудования, приводящем к увеличению затрат на ремонт.

Группировка выполняется в табл. 27, где рассчитываются удельные веса каждой возрастной группы оборудования в общем количестве оборудования, имевшегося на определенную дату. Высокий удельный вес возрастных групп сроком эксплуатации свыше 10 лет свидетельствует о низком техническом состоянии оборудования. Для формирования оценки среднего срока службы конкретного вида оборудования рассчитывается одноименный показатель по формуле среднеарифметической взвешенной:

$$\bar{X} = \sum X_i \cdot m_i / \sum m_i,$$

где  $\bar{X}$  – средний срок службы (средний возраст) оборудования;  $X_i$  – середина интервального ряда по каждой группе (до 5 лет – 2,5; 5-10 – 7,5 и т. д., свыше 20 лет – 22,5);  $m_i$  – удельный вес соответствующей группы в общем количестве единиц оборудования.

## Анализ структуры оборудования по срокам эксплуатации

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
 (название организации) (период)

Срок эксплуатации	На начало периода		На конец периода		Абсолютное отклонение (+;-)	
	количество, шт.	удельный вес, %	количество, шт.	удельный вес, %	по количеству, шт.	по удельному весу, %
А	1	2	3	4	5 (3-1)	6 (4-2)
До 5 лет						
От 5-10 лет						
От 10 до 15 лет						
От 15 до 20 лет						
Свыше 20 лет						
Всего		100,00		100,00		х

Решение пятой задачи анализа осуществляется на базе расчета и оценки показателей использования основных средств. Показателями, характеризующими экстенсивную сторону использования основных средств, являются средняя стоимость основных средств за анализируемый период и средняя стоимость их активной части.

Средняя стоимость основных средств, используемых в процессе всех видов обычной деятельности коммерческой организации, определяется по формуле

$$\overline{ОС} = \overline{ОС}^{\text{соб}} + \overline{ОС}^{\text{взяты в аренду}} - \overline{ОС}^{\text{сданные в аренду}} - \overline{ОС}^{\text{консерв}}$$

где  $\overline{ОС}$  – средняя за анализируемый период стоимость основных средств, используемых организацией;  $\overline{ОС}^{\text{соб}}$  – средняя стоимость собственных основных средств, определяемая по средней хронологической на основании данных по счету 01 «Основные средства», или по средней арифметической простой на основании данных формы № 5 бухгалтерской отчетности;  $\overline{ОС}^{\text{взяты в аренду}}$  – средняя стоимость арендованных основных средств, определяемая по средней хронологической на основе данных забалансового счета 001 «Арендованные основные средства» или по средней арифметической простой на основании данных справки к бухгалтерскому балансу;  $\overline{ОС}^{\text{сданные в аренду}}$  – средняя стоимость сданных в аренду основных средств, определяемая по средней хронологической на основе данных забалансового счета 011 «Основные средства, сданные в аренду» или по средней арифметической простой на основании данных формы № 5 бухгалтерской отчетности;  $\overline{ОС}^{\text{консерв}}$  – средняя стоимость основных средств, находящихся на консервации, определяемая по средней арифметической простой по данным формы № 5 или по средней хронологической на основе данных аналитического бухгалтерского учета.

Средняя стоимость активной части основных средств определяется по средней хронологической на основе данных аналитического учета или по средней арифметической простой по данным формы № 5. Рост удельного веса активной части является признаком улучшения структуры основных средств по

их роли в процессе хозяйственной деятельности, поскольку влечет за собой повышение эффективности использования основных средств.

Интенсивное направление использования основных средств характеризуют следующие показатели:

1) *фондоотдача* ( $\Phi$ ) рассчитывается делением объема товарооборота (в промышленности – объема товарной продукции, выполненных работ, оказанных услуг) на среднюю стоимость основных средств:

$$\Phi = T / \overline{OC} \quad (\text{руб.})$$

Показатель характеризует, сколько рублей товарооборота организация получает с каждого рубля, авансированного в основные средства. Повышение показателя означает повышение интенсивности использования основных средств. Фондоотдача может рассчитываться как по общему объему основных средств, используемых организацией, так и по объему производственных фондов, а также их активной части.

Обратным фондоотдаче показателем является *фондоемкость* ( $\Phi_e$ ):

$$\Phi_e = \overline{OC} / T \quad (\text{руб.})$$

Фондоемкость характеризует, какой объем основных средств (по первоначальной стоимости) организация использует для получения каждого рубля товарооборота. Повышение показателя свидетельствует о снижении эффективности использования основных средств;

2) *рентабельность основных средств* ( $R_{oc}$ ) рассчитывается как отношение прибыли от продаж к средней стоимости основных средств, выраженное в процентной форме:

$$R_{oc} = \text{ПП} / \overline{OC} \cdot 100 (\%),$$

где ПП – прибыль от продаж.

Показатель характеризует, сколько рублей прибыли от продаж организация получает с каждых 100 руб., вложенных в основные средства. Рост рентабельности означает повышение экономической эффективности использования основных средств.

В ходе анализа изучается изменение величины вышеуказанных частных показателей по сравнению с планом или предшествующим периодом. Для обобщенной оценки эффективности использования основных средств рассчитывается комплексный показатель ( $KП_3$ ). Существуют различные методы формирования комплексного показателя исходя из набора частных (приемы обратного детерминированного факторного анализа). Наиболее простым является метод средней арифметической простой, при этом комплексный показатель формируется на основе темпов роста (степени выполнения плана) таких частных показателей, как фондоотдача и рентабельность основных средств:

$$KП_3 = (TR_{\Phi} + TR_{Roc}) / 2,$$

где  $TR_{\Phi}$  – темп роста фондоотдачи;  $TR_{Roc}$  – темп роста рентабельности основных средств.

Результаты общего анализа показателей эффективности использования основных средств, а также обеспеченности работников основными средствами могут быть отражены в табл. 28.

## Анализ динамики показателей использования основных средств

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
(название организации) (период)

Показатели	Усл. обозн.	Прош- лый год	Отчетный год	Абсолют- ное отклонение (+;-)	Темп роста, %
А	Б	1	2	3 [2-1]	4 [2 / 1]·100
1. Товарооборот, тыс. руб.	Т				
2. Прибыль от продаж, тыс. руб.	ПП				
3. Средняя стоимость основных средств, тыс. руб.	$\overline{ОС}$				
4. Средняя стоимость активной части основных средств	$\overline{ОС}_{ач}$				
5. Удельный вес активной части основных средств, % (стр.4 / стр.3 ·100)	$d_{ач}$				
6. Среднесписочная численность работников всего, чел.	$\bar{ч}$				
7. Среднесписочная численность торгово-оперативного персонала, чел.	$\bar{ч}_{топ}$				
8. Производительность труда, тыс. руб. (стр.1/стр.6)	ПТ				
9. Фондоотдача, руб. (стр.1/стр.3)	Ф				
10. Фондоотдача активной части основных средств, руб. (стр.1 / стр.4)	$\Phi_{ач}$				
11. Фондовооруженность, тыс. руб./чел. (стр.3/стр.6)	Фв				
12. Техническая фондовоору- женность, % (стр.4/стр.7)	ТФв				
13. Рентабельность основных средств, % (стр2/стр3)·100	$R_{ос}$				
14. Комплексный показатель эффективности использования основных средств [(стр8+стр.10) / 2]	КП <sub>э</sub>	х	х	х	

Интенсивный путь ведения хозяйства предполагает повышение фондоотдачи, т. е. увеличение объема товарооборота (продукции), получаемого с рубля имеющихся основных средств. С целью выявления причин, обуславливающих изменение фондоотдачи, используются приемы моделирования, позволяющие перейти от исходной модели расчета данного показателя к развитым факторным системам, включающим иной перечень факторов. В частности, используя прием расширения исходной факторной системы, можно установить зависимость фондоотдачи используемых основных

средств от доли активной части основных средств ( $d_{ач}$ ) и фондоотдачи активной части ( $\Phi_{ач}$ ):

$$\Phi = \frac{В_{пт}}{ОС} \cdot \frac{\overline{ОС}_{ач}}{\overline{ОС}_{ач}} = \frac{В_{пт}}{ОС_{ач}} \cdot \frac{\overline{ОС}_{ач}}{\overline{ОС}} = \Phi_{ач} \cdot d_{ач}.$$

После выявления причин изменения фондоотдачи следует установить экономические последствия изменения интенсивности использования основных средств. Повышение интенсивности использования основных средств ведет к сокращению потребности в них, к росту производительности труда, увеличению товарооборота (выпускаемой продукции), а следовательно, и прибыли. В процессе проведения факторного анализа следует установить влияние изменения эффективности использования основных средств на вышеуказанные показатели.

*Относительная экономия основных средств* в результате повышения эффективности их использования рассчитывается на основе приема цепных подстановок по формуле

$$\Delta \overline{ОС}_{(Ф)} = \overline{ОС}^1 - \overline{ОС}^0 \cdot \frac{В_{пт}^1}{В_{пт}^0} \text{ или } \Delta \overline{ОС}_{(Ф)} = \overline{ОС}^1 - В_{пт}^1 \cdot \Phi^0.$$

Полученная величина со знаком «минус» свидетельствует о сокращении потребности в основных средствах, их относительной экономии в результате более эффективного использования (т. е. повышения фондоотдачи).

*Прирост (снижение) товарооборота (объема продукции, работ, услуг) в результате изменения фондоотдачи* рассчитывается на основе приема абсолютных разниц по формуле

$$\Delta T (Ф) = \Delta \Phi \cdot \overline{ОС}^1.$$

*Прирост (снижение) прибыли от продаж за счет изменения рентабельности основных средств* определяется на основе приема абсолютных разниц по следующей методике:

$$\Delta ПП (Roc) = \Delta Roc \cdot \overline{ОС}^1.$$

Результаты факторного анализа (интегральным методом) оформляются в табл. 29.

На основе результатов факторного анализа необходимо дать оценку типа использования основных средств (интенсивный, преимущественно интенсивный, преимущественно экстенсивный, экстенсивный), для чего следует определить долевое участие экстенсивного (средней стоимости основных средств) и интенсивного (фондоотдачи) факторов в общем приросте товарооборота:

- долевое участие экстенсивного фактора:  $\Delta T(\overline{ОС}) / \Delta T \cdot 100 \%$ ;
- долевое участие интенсивного фактора:  $\Delta T(Ф) / \Delta T \cdot 100 \%$  или  $100 \% - \Delta T(\overline{ОС}) / \Delta T \cdot 100 \%$ .

**Расчет влияния факторов на изменение объема товарооборота  
и прибыли от продаж (интегральным методом)**

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
(название организации) (период)

Показатели	Влияние на объем товарооборота		Влияние на прибыль от продаж	
	Методика расчета	Величина влияния, тыс. руб.	Методика расчета	Величина влияния, тыс. руб.
Б	1	2	3	4
1. Изменение среднегодовой стоимости основных средств	$\Delta \overline{OC} \cdot (\Phi_0 + \Phi_1) / 2$	$\Delta T(\overline{OC})$	$\Delta \overline{OC} \cdot (Roc_0 + Roc_1) / 100$	$\Delta ПП(\overline{OC})$
2. Изменение фондоотдачи основных средств	$\Delta \Phi \times (\overline{OC}_0 + \overline{OC}_1) / 2$	$\Delta T(\Phi)$	x	x
3. Изменение уровня рентабельности основных средств	x	x	$\Delta Roc \times (\overline{OC}_0 + \overline{OC}_1) / 100$	$\Delta ПП(Roc)$
Итого влияние	$\Delta T(\overline{OC}) + \Delta T(\Phi)$	$\Delta T$	$\Delta ПП(\overline{OC}) + \Delta ПП(Roc)$	$\Delta ПП$

На последнем этапе анализа вырабатываются рекомендации по улучшению использования основных средств. В качестве основных направлений повышения эффективности их использования можно выделить следующие:

- улучшение внутривидовой структуры основных средств (т. е. увеличение доли активной части в общей их величине);
- увеличение коэффициента сменности работы машин и оборудования;
- сокращение простоев оборудования, соблюдение оптимального объема загрузки техники;
- приведение стоимостного объема основных производственных средств в соответствие с технологической потребностью.

### Тесты для самопроверки

1. Стоимость, по которой отражаются в балансе основные средства:
  - а) первоначальная;
  - б) остаточная;
  - в) средняя;
  - г) текущая.
2. Формула, используемая для расчета среднегодовой стоимости основных средств:
  - а) средняя арифметическая;
  - б) средняя геометрическая;
  - в) средняя гармоническая;
  - г) средняя взвешенная;
  - д) средняя хронологическая.
3. Единица измерения фондоотдачи:
  - а) тыс. руб.;
  - б) рубли;
  - в) обороты;
  - г) проценты.
4. Влияние повышения доли активной части основных средств на фондоотдачу:
  - а) положительное;
  - б) среднее;
  - в) отрицательное;
  - г) условное.
5. Коэффициент выбытия основных средств при опережающем увеличении выбывших основных средств по сравнению со стоимостью основных средств на конец года:
  - а) повысится;
  - б) снизится;
  - в) не изменится.
6. Коэффициент годности основных средств при увеличении суммы накопленной амортизации и неизменной стоимости основных средств:
  - а) повышается;
  - б) снижается;
  - в) остается без изменений.
7. Фондоотдача рассчитывается как отношение:
  - а) среднегодовой стоимости основных средств к товарообороту;
  - б) среднегодовой стоимости основных средств к прибыли;
  - в) товарооборота к среднегодовой стоимости основных средств;
  - г) прибыли к среднегодовой стоимости основных средств.
8. Показатель, характеризующий интенсивность использования торговых площадей:
  - а) фондоотдача;
  - б) нагрузка на  $1 \text{ м}^2$ ;
  - в) товарооборот;
  - г) торговая площадь.
9. Коэффициент, характеризующий техническое состояние основных фондов:
  - а) поступления;
  - б) годности;
  - в) выбытия;
  - г) накопления амортизации;
  - д) фондоотдачи;
  - е) сменности;
  - ж) мощности.
10. Влияние на товарооборот улучшения материально-технической базы:
  - а) положительное;
  - б) отрицательное;
  - в) отсутствует;
  - г) обратно пропорциональное.

## 7. АНАЛИЗ ОРГАНИЗАЦИОННО-ТЕХНИЧЕСКИХ ФАКТОРОВ И ИХ ВЛИЯНИЯ НА РЕЗУЛЬТАТЫ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

К *организационно-техническим* относятся следующие факторы:

- своевременность ввода в эксплуатацию новых объектов, соблюдение сроков проведения ремонтов, своевременность проведения и завершения инвентаризаций и проверок;
- внедрение прогрессивных форм обслуживания и их эффективность;
- расширение торговых площадей и повышение нагрузки на 1 м<sup>2</sup> торговой площади;
- изменение режима работы торговых точек.

*Несвоевременный ввод объектов основных средств в эксплуатацию, удлинение сроков проведения ремонтов, инвентаризаций, проверок ведет к уменьшению товарооборота и валовой прибыли (валового дохода), а следовательно, и чистой прибыли, являющейся источником приращения капитала.*

В ходе анализа изучаются причины удлинения сроков, разрабатываются мероприятия по сокращению времени проведения вышеуказанных работ и рассчитываются потери в товарообороте ( $\Delta T(D)$ ) и валовой прибыли ( $\Delta ВП(D)$ ). При использовании для расчета метода абсолютных разниц, для определения потерь в товарообороте необходимо количество дней удлинения сроков умножить на плановый однодневный товарооборот:

$$\Delta T(D) = \Delta D \cdot T_{\text{одн}}^{\text{пл}},$$

где  $\Delta D$  – количество дней удлинения сроков ввода торговой точки, ремонта, инвентаризации с закрытием торговой точки (отдела);  $T_{\text{одн}}^{\text{пл}}$  – плановый однодневный товарооборот торговой точки (отдела).

Для определения потерь валовой прибыли (реализованной торговой наценки) за счет удлинения сроков на основе приема абсолютных разниц необходимо найденные выше потери в товарообороте умножить на плановый средний уровень валовой прибыли ( $Увп^{\text{пл}}$ ) и разделить на 100:

$$\Delta ВП(D) = \Delta T(D) \cdot Увп^{\text{пл}} / 100.$$

### Пример

*В магазине с 1 по 25 октября проводился ремонт. Планом предусматривалась продолжительность ремонта 20 дней. Плановый ежемесячный объем товарооборота – 1 200 тыс. руб. Плановый средний уровень торговой надбавки к покупной цене товаров – 20,0 %.*

*Потери в товарообороте в связи с удлинением сроков ремонта:*

$$\Delta T(D) = (25-20) \cdot 1\,200/30 = 200,0 \text{ тыс. руб.}$$

*Плановый уровень валовой прибыли:*

$$Увп^{\text{пл}} = ТН / (100+ТН) \cdot 100 = 20,0 / (100,0 + 20,0) \cdot 100 = 16,67 \%$$

*Потери в валовой прибыли в связи с удлинением сроков ремонта:*

$$\Delta ВП(D) = 200,0 \cdot 16,67 / 100 = 33,3 \text{ тыс. руб.}$$

*Степень внедрения прогрессивных методов обслуживания* покупателей может быть оценена следующими показателями:

- удельный вес продажи товаров прогрессивными методами (по заказам, образцам, самообслуживанием и пр.) в общем объеме товарооборота;
- удельный вес торговой площади, занятой под товарами, реализуемыми прогрессивными методами, к общей величине торговой площади;
- удельный вес структурных подразделений, организующих продажу товаров прогрессивными методами, в общем числе структурных подразделений.

В ходе анализа используются относительные величины структуры и прием сравнения. Анализируя значения и динамику данных показателей, делают вывод об уровне внедрения прогрессивных методов обслуживания.

Помимо количественного аспекта внедрения современных форм обслуживания, следует провести анализ эффективности их внедрения, для чего следует сопоставить показатели эффективности использования ресурсов торговой организации (скорость обращения товаров, производительность труда, нагрузка на 1 м<sup>2</sup> торговой площади, фондоотдача), рассчитанные до и после внедрения прогрессивных методов. Улучшение значений данных интенсивных показателей после внедрения прогрессивных форм обслуживания свидетельствует об эффективности их внедрения. Однако при формировании оценки следует учитывать, что динамика частных показателей эффективности использования ресурсного потенциала определяется совместным влиянием внедрения прогрессивных методов и комплекса иных факторов, объективно разграничить влияние которых на основе приемов прямого детерминированного факторного анализа не представляется возможным. Локализация влияния фактора внедрения прогрессивных форм обслуживания возможна только на базе приемов стохастического факторного анализа при наличии данных по достаточно большому объему объектов, внедривших прогрессивные методы. Тем не менее на основе приемов детерминированного факторного анализа можно получить приблизительную оценку дополнительного прироста товарооборота за счет внедрения прогрессивных форм обслуживания покупателей, для чего (на основе метода абсолютных разниц) необходимо абсолютное отклонение по показателям эффективности использования ресурсов умножить на фактическое значение показателей, характеризующих количественную сторону использования этих ресурсов за период после внедрения прогрессивных методов обслуживания:

$$\Delta T(C) = \Delta C \cdot \bar{TZ}_1$$

$$\Delta T(ПТ) = \Delta ПТ \cdot \bar{ч}_1$$

$$\Delta T(\Phi) = \Delta \Phi \cdot \bar{OC}_1$$

$$\Delta T(H) = \Delta H \cdot \bar{S}_1,$$

где  $\bar{S}_1$  – средняя нагрузка на 1 м<sup>2</sup> торговой площади.

В качестве размера влияния внедрения прогрессивных методов можно считать минимальную из величин влияния вышеуказанных факторов.

Существенный прирост товарооборота может быть достигнут за счет *увеличения размера торговых площадей и повышения нагрузки на 1 м<sup>2</sup> торговой площади.*

Увеличение торговых площадей, а в их составе демонстрационных, с лучшей выкладкой товара, возможно за счет переоборудования площадей путем сокращения площади подсобных помещений и увеличения торговой площади и числа торговых мест.

В ходе анализа также выявляются возможности повышения эффективности использования торговых площадей в розничной торговле, складских площадей и емкостей в оптовой торговле, посадочных мест предприятий общественного питания.

Прирост товарооборота за счет экстенсивного и интенсивного направлений использования указанных выше элементов материально-технической базы устанавливается (при помощи таких приемов факторного анализа, как прием цепных подстановок, абсолютных разниц, интегральных исчислений) на основе следующих факторных моделей:

*1) зависимость товарооборота в розничной торговле от использования торговых площадей:*

$$T = \bar{s} \cdot H,$$

где  $\bar{s}$  – средний размер торговой площади;  $H$  – средняя нагрузка на 1 м<sup>2</sup> торговой площади;

*2) зависимость товарооборота в оптовой торговле от использования складских емкостей:*

$$T_{\text{скл}} = E_{\text{скл}} \cdot H_{\text{скл}},$$

где  $E_{\text{скл}}$  – емкость склада (м<sup>3</sup>);  $H_{\text{скл}}$  – средняя нагрузка на 1 м<sup>3</sup> складской площади:  $H_{\text{скл}} = T_{\text{скл}} / E_{\text{скл}}$ ;  $T_{\text{скл}}$  – товарооборот с завозом на склад (складской оборот);

*3) зависимость товарооборота в организациях массового питания от использования посадочных мест:*

$$T = K_{\text{пм}} \cdot H_{\text{пм}},$$

где  $K_{\text{пм}}$  – количество посадочных мест;  $H_{\text{пм}}$  – средняя нагрузка на одно посадочное место:  $H_{\text{пм}} = T / K_{\text{пм}}$ .

*Режим работы торговых точек* (сменность работы, время начала и окончания рабочего дня, время обеденного перерыва, выходные и санитарные дни) также оказывает значительное влияние на размер выручки от продажи товаров. В процессе анализа необходимо установить, насколько режим работы соответствует требованиям оптимального обслуживания покупателей, а также определить целесообразность его изменения. При проведении анализа используют хронометражные наблюдения выполняемых в течение дня торговых-оперативным персоналом работ и производят подсчет выручки в отдельные часы работы. При принятии решения об увеличении продолжительности времени работы торговых точек следует учитывать, что дополнительные часы работы ведут к росту издержек обращения (в основном в части расходов на оплату труда и электроэнергию), а также размера вмененного налога, уплачиваемого розничными торговыми точками. Таким образом, при

определении экономической эффективности увеличения продолжительности работы торговых точек необходимо сопоставить дополнительный прирост валовой прибыли (реализованной торговой наценки) с дополнительными затратами.

Для оценки влияния изменения режима рабочего времени на изменение товарооборота используют модель

$$T = \bar{s} \cdot D_p \cdot ПРД \cdot H^{час},$$

где  $D_p$  – среднее количество отработанных в периоде дней (дн.); ПРД – средняя продолжительность рабочего дня (ч);  $H^{час}$  – среднечасовая нагрузка на  $1 \text{ м}^2$  торговой площади ( $H^{час} = T / (\bar{s} \cdot D_p \cdot ПРД)$ ) (тыс. руб.).

Откуда прирост товарооборота за счет изменения продолжительности работы торговой точки в течение суток:

$$\Delta T(ПРД) = \Delta ПРД \cdot \bar{s}_1 \cdot D_{p1} \cdot H^{час}_0.$$

Прирост товарооборота за счет увеличения количества рабочих дней (за счет работы в праздничные и выходные дни):

$$\Delta T(D_p) = \Delta D_p \cdot s_1 \cdot ПРД_0 \cdot H^{час}_0.$$

При определении прогнозного резерва роста товарооборота за счет увеличения продолжительности работы торговых точек в вечерние или ранние утренние часы следует учитывать неравномерность распределения покупательского потока и среднечасового товарооборота внутри суток и использовать поправочные коэффициенты.

Расчет дополнительного прироста валовой прибыли производится по формуле

$$\Delta ВП(Д) = \Delta T(Д) \cdot Увп^{пл} / 100.$$

При подсчете прироста издержек обращения определяют, существует ли возможность изменения графика выхода на работу списочных сотрудников или необходимо привлечение дополнительных торгово-оперативных работников, подсчитывают дополнительные затраты на их заработную плату и прирост других расходов, которые необходимо будет понести в связи с изменением режима работы.

### Тесты для самопроверки

1. Потери в товарообороте за счет удлинения сроков проведения ремонтов, инвентаризаций и пр. определяются по формуле:
  - а)  $\Delta T(D) = \Delta D \cdot T_{\text{одн}}^{\text{пл}}$  (где  $\Delta D$  – количество дней удлинения сроков ввода торговой точки, ремонта, инвентаризации с закрытием торговой точки (отдела));
  - б)  $\Delta T(D) = \Delta D \cdot T_{\text{одн}}^{\text{ф}}$ ;
  - в)  $\Delta T(D) = \Delta D \cdot \text{ПТ}^{\text{пл}}$ .
2. Потери валовой прибыли за счет удлинения сроков проведения ремонтов, инвентаризаций и пр. определяются по формуле:
  - а)  $\Delta \text{ВП}(D) = \Delta T(D) \cdot \text{Увп}^{\text{ф}} / 100$  (где  $\text{Увп}^{\text{ф}}$  – фактический уровень валовой прибыли);
  - б)  $\Delta \text{ВП}(D) = \Delta T(D) \cdot \text{Увп}^{\text{пл}} / 100$  (где  $\text{Увп}^{\text{пл}}$  – плановый уровень валовой прибыли);
  - в)  $\Delta \text{ВП}(D) = \Delta D \cdot \text{Увп}^{\text{пл}} / 100$ .
3. Показатель, характеризующий интенсивность использования торговых площадей:
  - а) фондоотдача;
  - б) нагрузка на  $1 \text{ м}^2$ ;
  - в) товарооборот;
  - г) торговая площадь.
4. Формула расчета возможности увеличения товарооборота за счет изучения передового опыта использования торговой площади (где  $S^0, S^1$  – торговая площадь прошлого и отчетного периода,  $\Delta \text{Нэт}, \Delta \text{Н}$  – отклонение по нагрузке на  $1 \text{ м}^2$  торговой площади по сравнению с данными лучшей организации и прошлым периодом соответственно):
  - а)  $\Delta T(S) = \Delta \text{Нэт} \cdot S^0$ ;
  - б)  $\Delta T(S) = \Delta \text{Нэт} \cdot S^1$ ;
  - в)  $\Delta T(S) = \Delta \text{Н} \cdot S^1$ ;
  - г)  $\Delta T(S) = \Delta \text{Н} \cdot S^1$ .
5. Прирост товарооборота за счет изменения продолжительности работы торговой точки в течение суток (где  $D_p$  – среднее количество отработанных в периоде дней,  $\text{ПРД}$  – средняя продолжительность рабочего дня,  $\text{Н}^{\text{час}}$  – среднечасовая нагрузка на  $1 \text{ м}^2$  торговой площади):
  - а)  $\Delta T(\text{ПРД}) = \Delta \text{ПРД} \cdot \bar{S}_0 \cdot D_{p1} \cdot \text{Н}^{\text{час}}_0$ ;
  - б)  $\Delta T(\text{ПРД}) = \Delta \text{ПРД} \cdot \bar{S}_1 \cdot D_{p1} \cdot \text{Н}^{\text{час}}_0$ ;
  - в)  $\Delta T(\text{ПРД}) = \Delta \text{ПРД} \cdot \bar{S}_1 \cdot D_{p1} \cdot \text{Н}^{\text{час}}_1$ ;
  - г)  $\Delta T(\text{ПРД}) = \Delta \text{ПРД} \cdot \bar{S}_1 \cdot D_{p0} \cdot \text{Н}^{\text{час}}_0$ ;

## 8. КОМПЛЕКСНАЯ ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ

После оценки эффективности использования отдельных видов ресурсов необходимо дать комплексную оценку эффективности использования ресурсного потенциала в процессе торговой деятельности. Разные виды ресурсов могут использоваться с различной степенью эффективности, и для формирования обобщенной оценки необходима процедура сведения частных показателей в комплексный. Комплексная оценка эффективности хозяйствования предусматривает одновременное и согласованное изучение совокупности показателей, отражающих основные аспекты хозяйственных процессов. Комплексный показатель служит инструментом оценки эффективности ранее принятых решений в области управления хозяйственными ресурсами, а при проведении сравнительного анализа – также критерием сравнительной оценки хозяйственной деятельности организации и ее структурных подразделений.

Задача формирования комплексного показателя эффективности хозяйствования относится к задачам обратного детерминированного факторного анализа. Процесс построения комплексной оценки включает следующие этапы: отбор частных показателей, оценивающих эффективность использования отдельных ресурсов; расчет их значений; выбор метода сведения частных показателей в комплексный; определение количественного значения комплексного показателя и сравнение его с базовым значением.

В торговых организациях основными видами используемых ресурсов являются товарные, трудовые и материально-техническая база, следовательно, комплексный показатель эффективности использования ресурсного потенциала должен основываться на частных показателях, отражающих интенсивность их использования. Поскольку необходимым условием отбора частных показателей для агрегирования в единый является однонаправленность их изменений (это означает, что увеличение значений всех частных показателей должно свидетельствовать об улучшении использования ресурсов), при формировании комплексной оценки *розничной торговой организации* следует использовать такие показатели, как скорость обращения товаров, производительность труда работающих, фондоотдача и нагрузка на 1 м<sup>2</sup> торговой площади. В *оптовой торговле* вместо последнего показателя следует использовать нагрузку на 1 м<sup>2</sup> складской площади или нагрузку на 1 м<sup>3</sup> складской площади, в *общественном питании* – нагрузку на одно посадочное место. Поскольку все показатели имеют различные единицы измерения, для сведения их в единый показатель используются не абсолютные их значения, а относительные величины динамики (темпы роста) или выполнения плана.

Существуют различные методы агрегирования частных показателей: методы сумм, средней арифметической простой, средней геометрической, коэффициентов, суммы мест, расстояний. Выбор конкретного метода определяется задачами, стоящими перед аналитиком. Методы суммы мест и расстояний используются только для формирования рейтинговой оценки при

проведении *сравнительного анализа* деятельности однотипных организаций или структурных подразделений и предусматривают сопоставление частных показателей различных объектов, на основе которого далее и формируется комплексная оценка. Метод сумм также чаще всего используется при проведении сравнительного анализа, так как величина комплексного показателя, определенная при помощи данного метода, является несоизмеримой значениям частных показателей, в результате отсутствует возможность оценки уровня интенсивности использования ресурсного потенциала. Таким образом, если объектом анализа выступает организация как единое целое, при построении комплексного показателя эффективности ее хозяйствования можно использовать методы средней арифметической простой, метод средней геометрической и метод коэффициентов. Поскольку все они дают приблизительно одинаковые результаты, можно использовать наиболее простой метод – средней арифметической простой, при этом комплексный показатель (КПэ) будет представлять собой среднюю величину темпов роста (или степеней выполнения плана) частных показателей эффективности использования ресурсов:

$$\text{КПэ} = (\text{ТР}_C + \text{ТР}_{\text{пт}} + \text{ТР}_\phi + \text{ТР}_H) / 4,$$

где  $\text{ТР}_C$  – темп роста скорости обращения;  $\text{ТР}_{\text{пт}}$  – темп роста производительности труда;  $\text{ТР}_\phi$  – темп роста фондоотдачи;  $\text{ТР}_H$  – темп роста нагрузки на 1 м<sup>2</sup> торговой (либо складской) площади либо нагрузки на одно посадочное место.

Рассчитанное по данной методике значение комплексного показателя сопоставляется с базовым значением, т. е. уровнем 100 %. При этом, если комплексный показатель имеет значение, превышающее 100 % (т. е. средний темп роста по интенсивным показателям использования основных видов ресурсов выше 100 %), можно сделать вывод о том, что в целом эффективность использования ресурсного потенциала организации в процессе торговой деятельности повысилась. Если значение комплексного показателя ниже 100 %, следует сделать вывод о снижении эффективности использования ресурсного потенциала.

На основе сопоставления значения комплексного показателя с частными показателями эффективности выявляются «узкие места» в использовании ресурсного потенциала. Если значение частного показателя ниже значения комплексного, делается вывод о том, что интенсивность использования соответствующего вида ресурсов ниже интенсивности использования ресурсного потенциала в целом, таким образом, целесообразны мероприятия по улучшению использования данного вида ресурсов.

Далее следует оценить тип использования ресурсного потенциала. Для этого необходимо сопоставить значение комплексного показателя эффективности хозяйствования с темпом роста (степенью выполнения плана) товарооборота. Изменение товарооборота определяется совместным влиянием экстенсивности и интенсивности использования ресурсов, т. е. увеличением объема ресурсов, с одной стороны, и повышением интенсивности их использования – с другой. Среднее доленое участие интенсивных факторов в

общем приросте товарооборота ( $d_{\text{инт}}$ ) можно определить путем деления разницы комплексного показателя и 100 % на относительный прирост по товарообороту:

$$d_{\text{инт}} = (\text{КПЭ} - 100) / (\text{ТРТ} - 100) \cdot 100,$$

где ТРТ – темп роста товарооборота.

Соответственно среднее доленое участие экстенсивности использования ресурсного потенциала в приросте товарооборота можно определить как разность 100 % и долевого участия интенсивных факторов:

$$d_{\text{экс}} = 100 - d_{\text{инт}}.$$

В целом выделяется четыре типа использования ресурсов: экстенсивный, преимущественно экстенсивный, преимущественно интенсивный, интенсивный. *Экстенсивный тип* характеризуется увеличением объема используемых ресурсов при снижении эффективности их использования. При этом значение  $d_{\text{экс}}$  превышает 100 %, а  $d_{\text{инт}}$  характеризуется отрицательной величиной. В этом случае прирост товарооборота в связи с увеличением ресурсов занижается в связи с негативным влиянием интенсивного фактора, в результате имеются потери в объеме товарооборота.

В условиях *преимущественно экстенсивного типа* развития темп прироста экстенсивных показателей превышает темп прироста интенсивных, при этом прирост товарооборота более чем на 50 % обуславливается влиянием экстенсивности использования ресурсов, т. е.  $d_{\text{инт}}$  имеет значение от 0,0 до 50,0 %, а  $d_{\text{экс}}$  – от 50,0 до 100,0 %.

*Преимущественно интенсивный тип* характеризуется опережающим темпом прироста интенсивных факторов по сравнению с экстенсивными, при этом прирост товарооборота более чем на 50 % связан с влиянием интенсивности использования ресурсного потенциала, т. е.  $d_{\text{инт}}$  имеет значение от 50,0 до 100,0 %, а  $d_{\text{экс}}$  – от 0,0 до 50,0 %.

*Интенсивный тип* развития организации в чистом виде на практике встречается крайне редко и характеризуется уменьшением объема используемых ресурсов (экстенсивных показателей) при одновременном повышении эффективности их использования (улучшении интенсивных показателей). При этом  $d_{\text{инт}}$  превышает 100 %, а  $d_{\text{экс}}$  выражено отрицательной величиной.

В случае уменьшения товарооборота следует говорить не о развитии, а сокращении хозяйственной деятельности, и выделить его основную причину: уменьшение объема используемых ресурсов или снижение интенсивности их использования. Систематизация критериев оценки типа использования ресурсного потенциала приведена в табл. 30.

При *экстенсивном типе* использования ресурсного потенциала возникает относительный перерасход ресурсов (излишнее увеличение их объема), что оказывает негативное влияние на финансовые результаты (прибыль и рентабельность) в связи с увеличением затрат по дополнительному привлечению ресурсов. При этом использование ресурсов оценивается *негативно*. Интенсивный, преимущественно интенсивный и преимущественно экстенсивный типы использования ресурсов сопровождаются относительной

экономией ресурсов, а следовательно, и затрат, связанных с их содержанием, что обуславливает позитивное влияние на финансовые результаты. Величина относительной экономии (перерасхода) (ОЭ) по отдельным видам ресурсов в связи с изменением интенсивности их использования может быть рассчитана по формуле

$$\text{ОЭ} = \text{ЭП}_1 - \text{ЭП}_0 \cdot T_1 / T_0,$$

где  $\text{ЭП}_1, 0$  – величина экстенсивного показателя, характеризующего объем соответствующего ресурса в отчетном и базисном периоде;  $T$  – товароборот.

Величина со знаком «+» характеризует относительный перерасход ресурса, со знаком «-» – относительную экономию.

## Критерии оценки типа развития и использования ресурсов коммерческой организации

Тип использования ресурсов и развития	Соотношение темпов роста товарооборота и комплексного показателя эффективности хозяйствования	$d_{инт}$	$d_{экс}$	Оценка хозяйственной деятельности
1	2	3	4	5
Интенсивный тип развития	КПэ > ТРт > 100%	> 100% (можно не рассчитывать)	Имеет отрицательное значение (можно не рассчитывать)	<b>Безусловно позитивная:</b> ресурсы используются высокоэффективно, рост товарооборота обусловлен повышением эффективности использования ресурсов при сокращении их объема, что приводит как к абсолютному, так и относительному сокращению издержек обращения и позитивно отражается на прибыли
Преимущественно интенсивный тип	ТРт > КПэ > 100%	> 50% (трактуются как вклад повышения интенсивности в прирост товарооборота)	< 50% (трактуются как вклад увеличения объема ресурсов в прирост товарооборота)	<b>Позитивная:</b> прирост товарооборота главным образом обусловлен повышением интенсивности использования ресурсов, что позитивно отражается на прибыли, обуславливая относительную экономию издержек обращения
Преимущественно экстенсивный тип	ТРт > КПэ > 100%	< 50% (трактуются как вклад повышения интенсивности в прирост товарооборота)	> 50% (трактуются как вклад увеличения объема ресурсов в прирост товарооборота)	<b>Удовлетворительная:</b> прирост товарооборота главным образом связан с увеличением объема используемых ресурсов, но тем не менее интенсивность использования ресурсов повышается, что приводит к относительной экономии издержек обращения и позитивно отражается на прибыли
Экстенсивный тип развития	ТРт > 100% > КПэ	Имеет отрицательное значение (можно не рассчитывать)	> 100% (можно не рассчитывать)	<b>Неудовлетворительная:</b> интенсивность использования ресурсов снижается, прирост товарооборота достигнут за счет роста объема ресурсов, что негативно отражается на прибыли, обуславливая относительный перерасход издержек обращения

Тип использования ресурсов и развития	Соотношение темпов роста товарооборота и комплексного показателя эффективности хозяйствования	$d_{\text{инт}}$	$d_{\text{эк}}$	Оценка хозяйственной деятельности
1	2	3	4	5
Сокращение объема деятельности, сочетающееся с интенсивным типом использования ресурсов	КПэ > 100% > ТРТ	Не рассчитывается	Не рассчитывается	<b>Ресурсы используются высокоэффективно, но</b> потери товарооборота за счет сокращения объема ресурсов перекрывают его прирост за счет повышения интенсивности их использования, в результате <b>объем хозяйственного оборота сокращается</b> . Если прирост от продаж при этом растет, данную стратегию развития можно оценить удовлетворительно, если снижается – негативно
Сокращение объема деятельности, сочетающееся с экстенсивным типом использования ресурсов	100% > ТРТ > КПэ	Не рассчитывается	Не рассчитывается	<b>Неудовлетворительная:</b> сокращение объема хозяйственного оборота связано со снижением интенсивности использования ресурсов в условиях увеличения их объема, что негативно отражается на прибыли, обуславливая относительный перерасход издержек обращения
Сокращение объема деятельности, обусловленное преимущественно сокращением объема ресурсов	100% > КПэ > ТРТ	< 50% (трактруется как вклад снижения интенсивности в уменьшение товарооборота)	> 50% (трактруется как вклад сокращения объема ресурсов в уменьшение товарооборота)	<b>Неудовлетворительная:</b> сокращение хозяйственного оборота связано главным образом с сокращением объема используемых ресурсов, в то же время снижение интенсивности их использования также обуславливает потери в объеме товарооборота. Уменьшение товарооборота приводит к сокращению валовой прибыли, с другой стороны, снижение интенсивности использования ресурсного потенциала обуславливает относительный перерасход издержек

Тип использования ресурсов и развития	Соотношение темпов роста товарооборота и комплексного показателя эффективности хозяйствования	$d_{\text{инт}}$	$d_{\text{эк}}$	Оценка хозяйственной деятельности
1 Сокращение объема деятельности, обусловленное преимущественно снижением интенсивности использования ресурсов	2 $100\% > \text{КПэ} > \text{ТРТ}$	3 > 50% (трактруется как вклад снижения интенсивности в уменьшение товарооборота)	4 < 50% (трактруется как вклад сокращения объема ресурсов в уменьшение товарооборота)	5 <b>Неудовлетворительная:</b> сокращение хозяйственного оборота связано главным образом со снижением интенсивности использования ресурсов, в то же время сокращение объема ресурсов также обуславливает потери в объеме товарооборота. Уменьшение товарооборота приводит к сокращению валовой прибыли, с другой стороны, снижение интенсивности использования ресурсного потенциала обуславливает относительный перерасход издержек

## Пример

Обобщим основные экстенсивные и интенсивные показатели хозяйственной деятельности в табл. 31 и на основании ее данных произведем комплексную оценку эффективности хозяйствования.

Таблица 31

### Анализ эффективности хозяйственной деятельности по организации розничной торговли за отчетный период

Показатели	Прошлый год	Отчетный год	Отклонение (+;-)	Темп роста, %
А	1	2	3 [2-1]	4 [2:1] ·100
1. Товарооборот, тыс. руб.	71 723	102 674	30 951	143,2
2. Средние товарные запасы, тыс. руб.	10 139	16 411	6 272	161,9
3. Скорость товарного обращения, обор. (стр.1/стр.2)	7,07	6,26	-0,82	88,4
4. Среднесписочная численность работающих, чел., всего	253	264	11	104,3
5. в том числе торгово-оперативных работников, чел.	172	164	-8	95,3
6. Удельный вес торгово-оперативных работников в среднесписочной численности работающих, % (стр.5 / стр.4)х100	67,98	62,12	-5,86	х
7. Среднегодовая выработка одного работающего, тыс. руб. (стр.1 / стр.4)	283,5	388,9	105,4	137,2
8. Среднегодовая выработка одного торгово-оперативного работника, тыс. руб. (стр.1 / стр.5)	417,0	626,1	209,1	150,1
9. Торговая площадь, м <sup>2</sup>	950	950	0	100,0
10. Среднегодовая нагрузка на 1 м <sup>2</sup> торговой площади, тыс. руб. (стр.1/ стр.9)	75,5	108,1	32,6	143,2
11. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	10299	10376	76,5	100,7
12. Фондоотдача, руб. (стр.1 / стр.11)	6,96	9,90	2,93	142,1
13. Расходы на оплату труда, тыс. руб.	6149	9661	3512	157,1
14. в том числе в расчете на одного работающего, тыс. руб. (стр.13 / стр.4)	24,3	36,6	12	150,6
15. Комплексный показатель эффективности хозяйствования, % (стр.3+стр.7+стр.10+стр.12) / 4	х	х	х	127,7

Данные табл. 31 свидетельствуют о значительном улучшении хозяйственной деятельности организации по сравнению с прошлым годом. Объем товарооборота увеличился на 43,2 %, при этом комплексный показатель эффективности хозяйствования существенно выше уровня 100 % и составляет 127,7 %, таким образом, можно сделать вывод о значительном повышении общего уровня эффективности использования ресурсного потенциала. Причем вклад интенсивных факторов в прирост товарооборота в среднем составляет 64,2 %  $[(127,7/100) / (143,2-100) \cdot 100]$ , т. е. тип развития

организации можно оценить как преимущественно интенсивный, что оценивается позитивно, так как обуславливает относительную экономию используемых ресурсов и затрат по их содержанию и способствует улучшению финансового результата от продаж.

Оценивая эффективность использования отдельных видов ресурсов, можно отметить следующее. Наиболее эффективно из всех ресурсов в отчетном периоде в сравнении с прошлым использовалась торговая площадь: при неизменном ее размере нагрузка на  $1 \text{ м}^2$  повысилась пропорционально товарообороту – на 43,2 %. Высокоэффективно также использовались основные средства: средняя стоимость основных средств практически не изменилась – прирост составил всего 0,7 %, в тоже время фондоотдача повысилась на 42,1 %. Вклад интенсивности использования материально-технической базы в прирост товарооборота составил по торговой площади 100 %  $[43,2/43,2 \cdot 100]$ , по основным средствам – 97,5 %  $[42,1/43,2 \cdot 100]$ , таким образом, основные элементы материально-технической базы организации используются преимущественно в интенсивном направлении. Относительная экономия данных ресурсов в связи с повышением эффективности их использования составила по торговой площади  $410 \text{ м}^2$   $[950-950 \cdot 102 \text{ 674}/71 \text{ 723}]$ , а по основным средствам – 4 369 тыс. руб.  $[10 \text{ 376}-10 \text{ 299} \cdot 102 \text{ 674}/71 \text{ 723}]$ .

Преимущественно интенсивным является также использование трудовых ресурсов. Производительность труда работающих повысилась на 37,2 %, производительность труда торгово-оперативных работников – на 50,1 %. Менее интенсивное повышение общей выработки работающих по сравнению с выработкой торгово-оперативных работников связано с некоторым ухудшением структуры рабочей силы: удельный вес торгово-оперативного персонала в общей численности снизился на 5,86 %. Долевое участие повышения интенсивности труда работающих в общем приросте товарооборота составляет 86,1 %  $[37,2/43,2 \cdot 100]$ , а улучшения использования труда торгово-оперативных работников даже превышает 100 %  $[50,1/43,2 \cdot 100]$ . Относительная экономия трудовых ресурсов в связи с повышением интенсивности труда составила 98 чел.  $[264-253 \cdot 102 \text{ 674}/71 \text{ 723}]$ . Тем не менее по расходам на оплату труда в отчетном периоде допущен относительный перерасход в сумме 858 тыс. руб.  $[9 \text{ 661}-6 \text{ 149} \cdot 102 \text{ 674}/71 \text{ 723}]$  в связи с опережающим темпом повышения средней заработной платы по сравнению с повышением производительности труда. На каждый процент повышения производительности труда приходится 1,4 %  $[50,6/37,2]$  повышения заработной платы при оптимальном соотношении 1,0 : 0,7. Таким образом, повышение заработной платы работающих в отчетном периоде является экономически необоснованным.

Негативно оценивается использование товарных ресурсов в отчетном периоде. При увеличении среднегодовых товарных запасов на 61,9 % скорость товарного обращения замедлилась на 11,6 %, в результате чего потери в объеме товарооборота составили 13 457 тыс. руб.  $[(-0,82) \cdot 16411]$ , а сумма

дополнительно вовлеченных в оборот средств – 1 896 тыс. руб. [16 411-10 139-102 674/71 723].

Обобщая результаты анализа, можно сделать вывод о том, что в целом ресурсный потенциал организации используется эффективно, преимущественно в интенсивном направлении. Однако следует выделить следующие негативные моменты, требующие разработки и внедрения конкретных мероприятий по их ликвидации:

- ухудшение структуры рабочей силы;
- экономически необоснованное повышение средней заработной платы;
- замедление товарооборачиваемости.

### Тесты для самопроверки

1. Тип использования ресурсов признается интенсивным, если:
  - а) увеличение объема используемых ресурсов происходит на фоне снижения эффективности их использования;
  - б) повышение эффективности использования ресурсов происходит при сокращении их объема;
  - в) увеличение объема используемых ресурсов происходит при одновременном повышении эффективности их использования.
2. Тип использования ресурсов организации признается преимущественно-интенсивным, если:
  - а) темп прироста экстенсивного показателя превышает темп прироста интенсивного;
  - б) темп прироста интенсивного показателя превышает темп прироста экстенсивного;
  - в) объем ресурсов увеличивается, а эффективность их использования снижается;
  - г) темп прироста интенсивного показателя равен темпу прироста экстенсивного.
3. Показатели, принимаемые к расчету для комплексной оценки эффективности хозяйствования торговой организации:
  - а) скорость обращения товарных запасов;
  - б) материалоемкость;
  - в) фондоотдача;
  - г) фондоемкость;
  - д) производительность труда;
  - е) нагрузка на одно посадочное место;
  - ж) нагрузка на один м<sup>2</sup> торговой площади;
  - з) время обращения товарных запасов.
4. Уровень интенсивности использования ресурсного потенциала в целом повышается при значении комплексного показателя:
  - а) >100 %;
  - б) <100 %;
  - в) ≥50 %;
  - г) >70 %.

5. Методы определения комплексного показателя эффективности хозяйствования:
- средняя хронологическая;
  - средняя арифметическая;
  - метод сумм;
  - метод коэффициентов;
  - средняя гармоническая;
  - средняя геометрическая;
  - метод цепных подстановок;
  - метод балансовой увязки.
6. Относительная экономия ресурсов имеет место:
- при повышении эффективности использования ресурсов;
  - снижении эффективности использования ресурсов;
  - только при опережающем в относительном выражении повышении эффективности использования ресурсов по сравнению с увеличением их объема;
  - только при сокращении объема используемых ресурсов по сравнению с планом или прошлым годом.
7. Относительная экономия (перерасход) ресурсов (ОЭ) определяется по формуле (где  $\text{ЭП}_{1,0}$  – величина экстенсивного показателя, характеризующего объем соответствующего ресурса в отчетном и базисном периоде,  $T$  – товароборот):
- $\text{ОЭ} = \text{ЭП}_0 \cdot T_1 / T_0 - \text{ЭП}_0$  ;
  - $\text{ОЭ} = \text{ЭП}_1 - \text{ЭП}_0 \cdot T_1 / T_0$ ;
  - $\text{ОЭ} = \text{ЭП}_0 - \text{ЭП}_1$ ;
  - $\text{ОЭ} = \text{ЭП}_1 - \text{ЭП}_0$ .



Структурные подразделения	Количество структурных подразделений	Товарооборот за отчетный период, тыс. руб.				Удельный вес, %		Средний фактический товарооборот на одно подразделение, тыс. руб.
		план	фактически	отклонение	степень выполнения плана, %	в количестве подразделений	в фактическом товарообороте	
А	1	2	3	4	5	6	7	8
Выполнившие план от 90,0 до 99,9 %								
Выполнившие план от 100,0 до 110,0 %								
Выполнившие план свыше 110,0 %								
Итого								

После проведения сравнительного анализа товарооборота необходимо сопоставить эффективность использования как отдельных видов используемых ресурсов, так и в целом ресурсного потенциала однотипных организаций (либо структурных подразделений организации). Обобщенная характеристика использования ресурсного потенциала при этом формируется на основе комплексного показателя эффективности хозяйствования, с помощью которого также осуществляется рейтинговая оценка деятельности объектов анализа. Систематизация результатов сравнительной оценки эффективности использования ресурсов и рейтинговой оценки эффективности использования ресурсного потенциала осуществляется в табл. 34.

### Пример

*Произведем рейтинговую оценку эффективности использования ресурсов, используемых в процессе торговой деятельности структурными подразделениями организации, на основе данных о динамике основных показателей интенсивности использования ресурсов.*

*В данном примере комплексный показатель эффективности хозяйствования определен методом средней арифметической простой, хотя при проведении сравнительного анализа данный показатель может рассчитываться на основе любого метода обратного детерминированного факторного анализа (см. раздел 8).*

*Данные анализа свидетельствуют о том, что наиболее эффективно ресурсный потенциал используется подразделением № 3, в котором отмечено повышение интенсивности использования всех основных видов ресурсов, а комплексный показатель эффективности хозяйствования составляет 103,9 %, что превышает базовый уровень (100 %). Данным подразделением достигнуты наиболее высокие темпы повышения интенсивности использования товарных*

запасов среди всех подразделений организации – на 7,9 % по сравнению с прошлым годом.

Таблица 34

**Рейтинговая оценка эффективности хозяйствования по структурным подразделениям розничной торговой организации за отчетный год**

Названия (номера) структурных подразделений	Темп роста по частным показателям эффективности использования ресурсов, %				Комплексный показатель эффективности хозяйствования, %	Рейтинговая оценка структурных подразделений
	Скорость обращения	Производительность труда	Фондоотдача	Нагрузка на 1 м <sup>2</sup> торговой площади		
А	1	2	3	4	5 [гр.1+гр.2+гр.3+гр.4] / 4	6
1	86,3	95,4	110,7	104,6	99,3	3
2	102,4	110,7	91,5	96,4	100,3	2
3	107,9	104,2	101,5	102,1	103,9	1
4	76,8	86,4	105,4	103,2	93,0	4

*Менее интенсивно используется ресурсный потенциал подразделением № 2 – комплексный показатель имеет значение 100,3 %. При этом несмотря на высокий темп роста по производительности труда, значительно превышающий темпы повышения данного показателя в других подразделениях – 110,7 %, а также ускорение товарооборачиваемости на 2,4 %, данным подразделением попущено ухудшение использования материально-технической базы: снижение фондоотдачи и нагрузки на 1 м<sup>2</sup> торговой площади.*

*Третье место по комплексному уровню эффективности хозяйствования занимает подразделение № 1, последнее – № 4. В данных подразделениях в целом отмечается снижение эффективности использования ресурсного потенциала: комплексный показатель эффективности хозяйствования не достигает 100 %-го уровня. Низкий уровень комплексного показателя этих подразделений обусловлен существенным ухудшением использования товарных и трудовых ресурсов.*

*Путем сопоставления значения комплексного показателя с частными показателями можно определить «узкие места», сдерживающие процесс интенсификации деятельности подразделений. Так, по подразделениям № 2 и 3 «узкими местами» являются интенсивность использования материально-технической базы (темпы роста по фондоотдаче и нагрузке на 1 м<sup>2</sup> торговой площади ниже значения комплексного показателя эффективности), а по подразделениям № 1 и 4 – интенсивность использования товарных и трудовых ресурсов.*

Далее выявляются размеры и причины различий в эффективности использования ресурсов в однотипных организациях (структурных подразделениях) и резервы увеличения товарооборота за счет изучения, обобщения и использования передового опыта в использовании ресурсов

лучшей организации (подразделения). Подсчет неиспользованных возможностей роста товарооборота за счет повышения эффективности использования товарных и трудовых ресурсов производится в табл. 35-36. Аналогичным образом находятся возможности увеличения товарооборота за счет изучения передового опыта использования основных средств и торговой площади.

Таблица 35

**Расчет резервов роста товарооборота за счет повышения производительности труда по однотипным организациям (либо структурным подразделениям) за \_\_\_\_\_**

(период)

Наименования организаций (подразделений)	Фактический объем товарооборота, тыс. руб.	Среднесписочная численность работников, чел.	Производительность труда одного работника, тыс. руб./чел.	Отклонение по производительности труда по сравнению с данными лучшей организации (подразделения)	Резерв роста товарооборота за счет повышения производительности труда
А	1	2	3 [1/2]	4	5 [4·2]*

*Примечание.* \*Графа 5 табл. 35, 36 определяется на основе приема абсолютных разниц:

- 1)  $\Delta T(C) = \Delta C \cdot \bar{TЗ}_1$ , где  $\Delta C$  – отклонение по скорости обращения по сравнению с данными лучшей организации (подразделения);
- 2)  $\Delta T(ПТ) = \Delta ПТ \cdot \bar{ч}_1$ , где  $\Delta ПТ$  – отклонение по производительности труда по сравнению с данными лучшей организации (подразделения)

### Пример

На основе нижеследующих данных определим резервы роста товарооборота за счет изучения передового опыта использования товарных ресурсов.

Таблица 36

**Расчет резервов роста товарооборота за счет ускорения товарооборачиваемости по структурным подразделениям за отчетный год**

Наименования (номера) подразделений	Фактический объем товарооборота, тыс. руб.	Среднегодовая стоимость товарных запасов, тыс. руб.	Скорость обращения товаров, обор.	Отклонение по скорости обращения по сравнению с данными лучшей организации (подразделения)	Резерв роста товарооборота за счет ускорения товарооборачиваемости
А	1	2	3 [1/2]	4	5 [4·2]
Магазин 1	10 500	950	11,1	-1,3	-1 253
Магазин 2	12 000	970	12,4	-	-
Магазин 3	7 800	810	9,6	-2,7	-2 221

Наименования (номера) подразделений	Фактический объем товарооборота, тыс. руб.	Среднегодовая стоимость товарных запасов, тыс. руб.	Скорость обращения товаров, обор.	Отклонение по скорости обращения по сравнению с данными лучшей организации (подразделения)	Резерв роста товарооборота за счет ускорения товарооборачиваемости
А	1	2	3 [1/2]	4	5 [4·2]
Магазин 4	9 600	890	10,8	-1,6	-1 410
итого*	39 900	3620	11,0	х	-4 884

*Примечание.\** При сравнении деятельности различных организаций итоговые данные не подводятся

*Согласно данным табл. 36, наиболее эффективно используются товарные ресурсы в магазине № 2, где скорость товарного обращения составляет 12,4 оборота за год. Наиболее низкой является товарооборачиваемость подразделения № 3 – 9,6 оборота. Резерв роста объема товарооборота по магазинам № 1, 3, 4 за счет ускорения товарооборачиваемости при условии изучения передового опыта использования товарных ресурсов магазина № 2 составляет в целом 4 884 тыс. руб.*

### Тесты для самопроверки

1. Сравнительный анализ – это сравнение:
  - а) фактических значений показателей с планом или с данными прошлых периодов;
  - б) фактических значений показателей с аналогичными показателями различных организаций и структурных подразделений между собой;
  - в) альтернативных вариантов управленческих решений между собой;
  - г) количественных и качественных показателей между собой.
2. В рамках сравнительного анализа проводится:
  - а) сравнительная оценка выполнения плана и динамики товарооборота организаций или структурных подразделений;
  - б) сравнение фактических данных с плановыми по конкретной организации;
  - в) сравнение фактических данных с данными прошлых периодов по конкретной организации;
  - г) ранжирование и группировка организаций (подразделений) по степени выполнения плана товарооборота;
  - д) сравнение эффективности использования организациями (подразделениями) ресурсов;
  - е) подсчет резервов увеличения товарооборота за счет применения передового опыта в использовании ресурсов;
  - ж) изучение оптимальности различных вариантов управленческих решений;

з) комплексная оценка хозяйственной деятельности в целом по организации.

3. Формула расчета возможности увеличения товарооборота за счет изучения передового опыта использования трудовых ресурсов (где  $\bar{ч}^0$ ,  $\bar{ч}^1$  – среднесписочная численность прошлого и отчетного периода,  $\Delta ПТ_{Эт}$ ,  $\Delta ПТ$  – отклонение по производительности труда по сравнению с данными лучшей организации и по сравнению с прошлым периодом соответственно):

а)  $\Delta T (ПТ) = \Delta ПТ_{Эт} \cdot \bar{ч}^0$ ;

б)  $\Delta T (ПТ) = \Delta ПТ_{Эт} \cdot \bar{ч}^1$ ;

в)  $\Delta T (ПТ) = \Delta ПТ \cdot \bar{ч}^0$ ;

г)  $\Delta T (ПТ) = \Delta ПТ \cdot \bar{ч}^1$ .

4. Формула расчета возможности увеличения товарооборота за счет изучения передового опыта использования основных средств (где  $\overline{ОС}^0$ ,  $\overline{ОС}^1$  – среднегодовая стоимость основных средств прошлого и отчетного периода,  $\Delta Ф_{Эт}$ ,  $\Delta Ф$  – отклонение по фондоотдаче по сравнению с данными лучшей организации и по сравнению с прошлым периодом соответственно):

а)  $\Delta T (Ф) = \Delta Ф_{Эт} \cdot \overline{ОС}^0$ ;

б)  $\Delta T (Ф) = \Delta Ф_{Эт} \cdot \overline{ОС}^1$ ;

в)  $\Delta T (Ф) = \Delta Ф \cdot \overline{ОС}^0$ ;

г)  $\Delta T (Ф) = \Delta Ф \cdot \overline{ОС}^1$ .

5. Формула расчета возможности увеличения товарооборота за счет изучения передового опыта использования торговой площади (где  $\bar{S}^{nl}$ ,  $\bar{S}^{\phi}$  – средний размер торговой площади по плану и фактически,  $\Delta Н_{Эт}$ ,  $\Delta Н$  – отклонение по нагрузке на 1 м<sup>2</sup> торговой площади по сравнению с данными лучшей организации и по сравнению с планом соответственно):

а)  $\Delta T (Н) = \Delta Н_{Эт} \cdot \bar{S}^{nl}$ ;

б)  $\Delta T (Н) = \Delta Н_{Эт} \cdot \bar{S}^{\phi}$ ;

в)  $\Delta T (Н) = \Delta Н \cdot \bar{S}^{nl}$ ;

г)  $\Delta T (Н) = \Delta Н \cdot \bar{S}^{\phi}$ .

## 10. ОПЕРАТИВНЫЙ АНАЛИЗ РЕЗУЛЬТАТОВ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Вышерассмотренная методика анализа хозяйственной деятельности является методикой ретроспективного анализа, в ходе которого изучаются результаты деятельности за уже прошедший период. Потери, выявленные в ходе проведения ретроспективного анализа, ликвидировать уже невозможно. Таким образом, ретроспективный анализ должен обязательно дополняться оперативным.

Оперативный анализ результатов хозяйственной деятельности предусматривает постоянное наблюдение за соблюдением плановых показателей с целью быстрого вмешательства при неблагоприятных результатах в процесс хозяйственной деятельности для устранения причин, обусловивших негативные отклонения.

Основными *задачами оперативного анализа* являются следующие:

- 1) контроль за выполнением плана и динамикой товарооборота (выпуска и продажи собственной продукции в организациях массового питания);
- 2) контроль товароснабжения и состояния товарных запасов, проверка соблюдения установленного ассортиментного перечня;
- 3) контроль за качеством завозимых и реализуемых товаров, выпускаемой собственной продукции;
- 4) контроль за обеспеченностью трудовыми ресурсами и использованием рабочего времени;
- 5) контроль за обеспеченностью основными средствами.

*Оперативный анализ выполнения планов и динамики товарооборота и выпуска собственной продукции* ведется ежедневно, с обобщением информации по пятидневкам, в разрезе отдельных торговых подразделений, видов оборота (розничный, оптовый, продажа собственной продукции) и в целом по организации. При наличии необходимой информационной базы и при условии оперативной обработки данных в системе бухгалтерского учета (при его автоматизации) анализ может основываться не только на стоимостных, но и натуральных (в оптовой торговле или в розничной торговле, оснащенной оборудованием для считывания штрих-кодов) показателях.

При проведении расчетов используются приемы сравнения и относительных величин выполнения плана. Результаты анализа оформляются в табл. 37. На базе данных о ежедневном выполнении плана товарооборота данной таблицы определяется коэффициент ритмичности.

Для повышения эффективности оперативного контроля выполнения товарооборота необходимо обеспечить экономически обоснованное планирование его размера по дням месяца, поскольку товароборот в течение месяца и дней недели распределяется неравномерно. Для выявления колебаний размера продаж внутри месяца (или дней недели) необходимо наблюдение за развитием процесса продажи товаров в течение нескольких периодов и усреднение получаемых результатов по удельному весу оборота каждого дня в общем товарообороте месяца (или недели, что определяется спецификой

ассортимента). Если в связи с трудоемкостью данной процедуры неравномерность распределения объема выручки от продажи товаров внутри месяца не учитывается и среднедневная плановая выручка определяется путем деления месячного показателя на количество рабочих дней, то графа 1 из табл. 37 исключается.

Таблица 37

**Оперативная информация о выполнении плана товарооборота**

по \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
(название организации) (период)

Дни месяца	План		Фактически		Отклонение от плана		Степень выполнения плана, %	
	за день	нараста ющим итогом	за день	нараста ющим итогом	за день	нараста ющим итогом	за день	нараста ющим итогом
А	1	2	3	4	5	6	7	8
1								
2								
3								
4								
5								
Итого за 1 пяти- дневку								
6								
и т. д.								
Всего за месяц								

Оперативный анализ товарооборота должен производиться в увязке с ежедневным контролем товароснабжения и состояния товарных запасов. При этом отслеживается выполнение договоров на поставку товаров в стоимостном и натуральном выражении, контролируется предлагаемый ассортимент товаров, проводится мониторинг состояния товарных запасов с выявлением залежалых и не пользующихся спросом, по данным товарных отчетов материально-ответственных лиц контролируется соответствие остатков товаров нормативам запасов.

Контроль качества товаров (а также собственной продукции в организациях массового питания) осуществляется специфическими в зависимости от вида товара (товарной группы) методами.

При оперативном анализе трудовых ресурсов изучают укомплектованность штатов, использование рабочего времени (по данным табеля учета рабочего времени), выявляют случаи непроизводительного использования рабочего времени отдельными работниками в отдельные часы работы.

При проведении оперативного анализа материально-технической базы, с одной стороны, изучают обеспеченность оборудованием, машинами,

транспортными средствами, инвентарем, с другой – выявляют неэффективно используемые и неиспользуемые основные средства с целью вовлечения их в процесс торговой деятельности или реализации другим организациям (физическим лицам) при нецелесообразности использования.

### Тесты для самопроверки

1. Цель оперативного анализа:
  - а) оценка результатов деятельности за истекший период;
  - б) анализ прогнозных результатов на следующий период;
  - в) повседневный контроль за результатами текущей деятельности.
2. Оперативный анализ включает:
  - а) анализ динамики товарооборота в разрезе месяцев;
  - б) анализ выполнения плана и динамики товарооборота в целом за год и по подпериодам;
  - в) ежедневный анализ выполнения плана и динамики товарооборота.
3. Приемы экономического анализа, используемые при проведении оперативного анализа товарооборота:
  - а) цепных подстановок;
  - б) сравнения;
  - в) балансовой увязки;
  - г) относительные величины структуры;
  - д) относительные величины выполнения планового задания;
  - е) относительные величины динамики.
4. Объекты оперативного контроля товароснабжения и состояния товарных запасов:
  - а) влияние товарного обеспечения и показателей использования товарных запасов на изменение товарооборота за год;
  - б) выполнение договоров на поставку товаров по объему и ассортименту;
  - в) выполнение плана товарооборота;
  - г) степень соблюдения штатного расписания;
  - д) выполнение плана поставок за месяц;
  - е) соответствие товарных запасов нормативам.
5. Объекты оперативного анализа трудовых ресурсов:
  - а) укомплектованность штатов;
  - б) использование рабочего времени;
  - в) изменение среднегодовой производительности труда;
  - г) влияние факторов, обусловивших изменение среднегодовой производительности труда;
  - д) движение рабочей силы;
  - е) обеспеченность работников основными средствами.
6. Объекты оперативного анализа материально-технической базы:
  - а) движение основных средств;
  - б) изменение среднегодовой фондоотдачи;
  - в) обеспеченность торгового процесса основными средствами;
  - г) влияние факторов, характеризующих использование основных средств на изменение товарооборота за год.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Анализ неразрывно связан с другими функциями управления – планированием, учетом и регулированием, поэтому является неотъемлемой частью принятия решений в системе управления коммерческой организацией. Финансовые результаты и финансовое состояние организаций торговли в значительной степени определяются величиной результата хозяйственной деятельности – товарооборота, а также эффективностью использования ресурсов (товарных, трудовых и материально-технической базы). Таким образом, ретроспективный и оперативный анализ данных показателей имеет высокую актуальность для обеспечения стабильного существования торговой организации на рынке.

Для формирования объективной оценки результативности и эффективности хозяйственной деятельности торговых организаций авторами пособия рекомендуется проведение анализа динамики и выполнения плана товарооборота; товарных ресурсов и влияния факторов товарного обеспечения на товарооборот; динамики, выполнения плана, состава и структуры товарных запасов, трудовых ресурсов, основных средств, а также эффективности их использования; организационно-технических факторов и их влияния на результаты хозяйственно-финансовой деятельности. В учебном пособии систематизированы показатели, используемые при решении задач, раскрыта их экономическая сущность и критерии оценки значений и динамики, а также предложены варианты оформления результатов общего и факторного анализа в табличной форме.

Процесс формирования частных оценок использования отдельных видов ресурсов, с авторской точки зрения, должен заканчиваться комплексной оценкой эффективности использования всего ресурсного потенциала. С этой целью в данном учебном пособии авторами предложена методика определения комплексного показателя эффективности хозяйственной деятельности на базе методов обратного детерминированного факторного анализа и раскрыты критерии оценки его значения, а также идентификации типа хозяйственного развития.

Высокая конкуренция на рынке определяет целесообразность проведения не только ретроспективного анализа на базе сравнения фактических показателей отчетного периода с показателями прошлых лет и плана, но и формирования сравнительной оценки деятельности организации с ее конкурентами. Методика сравнительного анализа, предложенная в пособии, основана на совокупности приемов как общего, так и факторного анализа, и позволяет не только дать обоснованную оценку положения организации среди конкурентов, но и определить резервы роста товарооборота за счет повышения эффективности использования ресурсного потенциала до уровня организаций с более высокими показателями. Методика сравнительного анализа также может использоваться для изучения деятельности структурных подразделений организации в целях оценки результатов их работы и выявления внутривозможных резервов.

Однако проведение ретроспективного анализа по данным отчетности и бухгалтерского учета по истечении периода, за который эти источники содержат данные, не обеспечивает информационную базу для принятия решений по оперативному регулированию деятельности и устранению причин, обуславливающих негативные отклонения. В связи с этим авторами предлагается методика оперативного анализа товарооборота и ресурсов, используемых в процессе торговой деятельности.

Совокупность изложенных выше этапов анализа хозяйственной деятельности торговых организаций позволяет определить уровень эффективности использования ресурсного потенциала, выявить резервы его повышения, а также проводить мониторинг товарооборота и наиболее значимых факторов, влияющих на данный показатель. В то же время необходимо учитывать, что объем выручки от продажи товаров и эффективность использования хозяйственных ресурсов, в свою очередь, являются факторами, определяющими финансовые результаты (прибыль и рентабельность) и финансовое состояние организаций. Таким образом, анализ хозяйственной (торговой) деятельности организаций торговли представляет собой всего лишь один раздел комплексного экономического анализа хозяйственно-финансовой деятельности и должен дополняться изучением финансовых показателей, а также их взаимосвязи с показателями хозяйственной деятельности, в рамках таких разделов анализа, как анализ финансовых результатов и анализ финансового состояния.

**БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК**

1. Абрютин М. С. Экономический анализ торговой деятельности: учеб. пособие / М. С. Абрютин. – М.: Дело и сервис, 2000. – 512 с.
2. Александров Ю. Л. Экономика торгового предприятия: учеб. пособие / Ю. Л. Александров, Н. Н. Терещенко, И. В. Петрученя; Краснояр. гос. торг.-экон. ин-т. – Красноярск, 1997. – 211 с.
3. Баканов М. И. Теория экономического анализа: учебник / М. И. Баканов, А. Д. Шеремет. – 4-е изд., доп. и перераб. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 416 с. : ил.
4. Басовский Л. Е. Теория экономического анализа: учеб. пособие / Л. Е. Басовский. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 222 с.
5. Волкова О. Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / О. Н. Волкова, В. В. Ковалев. – М.: ПБОЮЛ, 2000. – 290 с.
6. Гиляровская Л. Т. Экономический анализ: учебник для вузов / Л. Т. Гиляровская. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 527 с.
7. Коркина Н. И. Анализ результатов хозяйственно-финансовой деятельности организации и ее финансового состояния: учеб. пособие / Н. И. Коркина, Н. А. Соловьева. – 2-е изд., перераб. и доп. – Красноярск, 2001. – 108 с.
8. Кравченко Л. И. Анализ хозяйственной деятельности в торговле: учебник для вузов / Л. И. Кравченко. – 5-е изд., перераб. и доп. – Минск: Вышэйш. шк., 2000. – 430 с.
9. Кравченко Л. И. Анализ хозяйственной деятельности предприятий общественного питания: учеб.-практ. пособие / Л. И. Кравченко. – М.: Финансы, учет, аудит, 1998. – 184 с.
10. Любушин Н. П. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебник для вузов / Н. П. Любушин. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 471 с.
11. Прыкин Б. В. Экономический анализ предприятия: учебник для вузов / Б. В. Прыкин. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 360 с.
12. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия / Ж. Ришар; пер. с фр. Л. П. Белых. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 375 с.
13. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г. В. Савицкая. – 4-изд., перераб. и доп. – Минск: Новое знание, 2000. – 688 с.
14. Сивкова А. И. Практикум по анализу финансово-хозяйственной деятельности / А. И. Сивкова, Е. К. Фрадкина. – Ростов н/Д.: Феникс, 2001. – 448 с.
15. Шеремет А. Д. Комплексный экономический анализ деятельности предприятия / А. Д. Шеремет // Бух. учет. – 2001. – № 13. – С. 76-78.
16. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи, выбор оптимальных решений, финансовое прогнозирование: учеб. пособие / М. И. Баканов, А. Д. Шеремет и др. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 656 с.: ил.

**Н. А. СОЛОВЬЕВА, Т. А. ЦЫРКУНОВА**

**АНАЛИЗ РЕЗУЛЬТАТОВ  
ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ  
ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

*Учебное пособие*

**Красноярск 2004**

Учебное издание

**Наталья Александровна Соловьева  
Татьяна Александровна Цыркунова**

**АНАЛИЗ РЕЗУЛЬТАТОВ  
ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ  
ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

*Учебное пособие*

Редактор *А. В. Пещик*

Подписано в печать 2.12.2004 г. Формат 60x84/16.

Бумага офсетная. Печать плоская.

Усл. п. л. 5,58. Уч.-изд. л. 7,05.

Тираж 1000 экз. Заказ

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

Отпечатано в издательстве «Печатные технологии»  
660017, г. Красноярск, ул. Ленина, 113