**СОДЕРЖАНИЕ**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Введение | ……………………………………………………………….. | 3 |
|  |  |  |
| Глава 1. | Теоретические основы анализа затрат на производство продукции (работ, услуг) |  |
| 1.1 | Сущность, цель, задачи и источники информации анализа затрат на производство продукции (работ, услуг)………….. | 5 |
| 1.2 | Группировка затрат на производство продукции. Классификация затрат………... | 7 |
|  |  |  |
| Глава 2. | Методические основы анализа затрат на производство |  |
| 2.1 | Особенности анализа затрат в отрасли связи……………….. | 12 |
| 2.2 | Методика факторного анализа затрат на производство ….... | 14 |
|  |  |  |
| Глава 3. | Анализ структуры затрат на производство продукции СПСПК «Мясная лавка» |  |
| 3.1 | Особенности финансово-хозяйственной деятельности СПСПК «Мясная лавка»……………………………………… | 18 |
| 3.2 | Анализ структуры расходов и затрат предприятия……………..….………………………………….. | 21 |
| 3.3 | Анализ динамики затрат на производство и реализацию продукции……………………………………………………… | 27 |
| Заключение | ………………………………………………………………….. | 30 |
| Литература | ………………………………………………………………….. | 32 |

**ВВЕДЕНИЕ**

Процесс производства занимает центральное место в деятельности организации и представляет собой совокупность технологических операций, связанных с созданием готовой продукции, выполнением работ, оказанием услуг.

Анализ затрат – важнейший инструмент управления предприятием. В условиях острой конкуренции важно осуществлять жесткий контроль за затратами с целью повышения конкурентоспособности предприятий и улучшения их финансового состояния. Необходимость анализа затрат на производство растет по мере того, как усложняются условия хозяйственной деятельности и возрастают требования к рентабельности. Предприятия, пользующиеся хозяйственной самостоятельностью, должны иметь четкое представление об окупаемости различных видов готовых изделий, эффективности каждого принимаемого решения и их влияние на финансовые результаты, а также на величину затрат.

При реальном функционировании рыночных механизмов возникает необходимость совершенствования и создания четкой системы учета и контроля затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

Целью курсовой работы является анализ затрат по элементам и пути их снижения.

На основе сформированной цели в курсовой работе были поставлены следующие основные задачи:

- раскрыть сущность, цель и задачи анализа затрат на производство;

- рассмотреть общую классификацию затрат;

- исследовать особенности анализа в отрасли связи;

- проанализировать все расходы предприятия по элементам затрат на данном предприятии;

- провести факторный анализ по основным статьям затрат;

- выявление основных направлений на уменьшение расходов на производство продукции по элементам затрат;

В соответствии с поставленными задачами сформирована структура курсовой работы.

В первой главе изложены вопросы, касающиеся сущности затрат, различие данной категории с расходами, а также цели, задачи и источники информации анализа затрат на производство.

Вторая часть посвящена методике анализа затрат на производство продукции. Раскрываются основные особенности анализа затрат отрасли связи, отличающую её от других отраслей и инфраструктуры. Исследуется методика факторного анализа. Рассмотрены два наиболее универсальных способа: способ цепной подстановки и способ абсолютных разниц.

В третьей главе осуществляется практическое применение анализа структуры расходов и затрат предприятия на примере СПСПК «Мясная лавка». Раскрыть динамику затрат на производство и реализацию продукции. Объектом исследования в курсовой работе являются затраты по экономическим элементам СПСПК «Мясная лавка» за 2007 – 2008 гг.

Предмет исследования являются учет и анализ структуры затрат на производство продукции.

В данной работе рассматриваются основные способы распределения затрат при калькулировании себестоимости продукции, плюсы и минусы того или иного способа, при тех или иных видах производства. В зависимости от его типа, а так же от отраслевой принадлежности предприятия.

Так же рассматриваются основные методы и способы затрат на производство на промышленном предприятии, вопросы и проблемы, возникающие в связи с анализом.

При исследовании темы курсовой работы в основном использовались труды таких отечественных экономистов как Шеремет А.Д., Савицкая Г.В., Ермолович Л.Л., Гиляровская Л.Т. и другие.

**ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ АНАЛИЗА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ)**

* 1. Сущность, цель, задачи и источники информации анализа затрат на производство продукции (работ, услуг)

В условиях рыночной системы затраты на производство продукции являются одним из основных качественных показателей деятельности хозяйствующих субъектов и их структурных подразделений. От уровня затрат зависят финансовые результаты (прибыль или убыток), темпы расширения производства, финансовое состояние хозяйствующих субъектов.

Часто в экономической литературе термин «затраты» отождествляется с понятием «расходы». Однако более внимательное изучение этих категорий свидетельствует об их серьезном различии. В соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета расходы включают в себя убытки и затраты, которые возникают в ходе основной деятельности предприятия. Они, как правило, принимают форму оттока или уменьшения актива. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках на основании непосредственной связи между понесенными затратами и поступлениями по определенным статьям дохода. Такой подход называется соответствием доходов и расходов. В бухгалтерском учете все доходы должны соотноситься с затратами на их получение, называемыми расходами. Это состоит в том, что затраты должны накапливаться на счетах 10 «Материалы», 02 «Амортизация», 70 «Расчеты по оплате труда», затем на счетах 20 «Основное производство», 43 «Готовая продукция» и не списываться на счета продаж, до тех пор, пока продукция, товары, услуги, с которыми они связаны, не будут реализованы. Лишь в момент продажи предприятие признает свои доходы и связанную с ними часть затрат – расходы.

Затраты – это выраженные в денежной форме расходы организаций на производство, обращение, сбыт товаров [22, с. 283].

Цель анализа затрат заключается в выявлении возможностей повышения эффективности использования всех видов ресурсов в процессе производства и сбыта продукции.

Исходя из цели анализа затрат на производство можно сформулировать следующие задачи:

- оценка обоснованности, напряженности и степени выполнения плана по показателям себестоимости;

- выявление отклонений фактических затрат от плановых (нормативных или сметных) и установление их причин;

- оценка динамики показателей затрат и определение основных факторов влияющих на динамику;

- анализ затрат отдельных видов продукции;

- анализ отдельных видов затрат в себестоимости продукции;

- выявление резервов снижения себестоимости продукции.

Важной информацией для анализа затрат являются отчетные данные; данные бухгалтерского учета (синтетические и аналитические счета, отражающие затраты материальных, трудовых и денежных средств, соответствующие ведомости, журналы-ордера и в необходимых случаях первичные документы); плановые (сметные, нормативные) данные о затратах на производство и сбыт продукции и отдельных изделий (работ, услуг). Основными первичными документами, на основе которых производится отражение в учёте затрат на производство и обращение продукции, являются договор на приобретение продукции, материалов, услуг; счета-фактуры, авансовые отчеты и другие документы.

Анализ затрат на производство выпускаемой продукции позволяет оценивать работу предприятия не только с качественной стороны, но одновременно отражает и количественные результаты его работы, поскольку ощутимое снижение затрат на производство, в первую очередь, достигается путем увеличения выпуска продукции, что непосредственно связано с правильным управлением производственным коллективом и технологическими процессами предприятия.

При реальном функционировании рыночных механизмов неизбежно возникает необходимость создания и совершенствования четкой системы учета и контроля затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в рамках управленческого учета. Кроме того, определение резервов снижения затрат на производство является важнейшим фактором развития экономики хозяйствующего субъекта, основой соизмерения доходов и расходов.

Таким образом исходя из вышесказанного можно сделать вывод, что управление затратами играет важную роль в системе управления предприятием. Практика работы предприятий показывает, что без правильной оценки реальной себестоимости нельзя правильно управлять деятельностью предприятия, а правильная оценка себестоимости возможна лишь при эффективном управлении затратами.

Роль анализа затрат, несомненно, возрастает в системе управления предприятиями, по мере осознания ими необходимости формирования достоверной информации, имеющего различные виды группировок и классификаций.

1.2 Классификация затрат на производство продукции

Большое значение для правильной организации учета затрат имеет их научно обоснованная классификация. Затраты на производство группируют по месту их возникновения, носителям затрат и видам расходов.

По месту возникновения затраты группируют по производствам, цехам, участкам и другим структурным подразделениям предприятия. Такая группировка затрат необходима для организации учета по центрам ответственности и определения производственной себестоимости продукции (работ, услуг).

Носителями затрат называют виды продукции (работ, услуг) предприятия, предназначенные на продажу. Эта группировка необходима для определения себестоимости продукции.

По видам затраты группируются по экономически однородным элементам и по статьям калькуляции.

По видам расходов затраты группируют по элементам затрат и статьям калькуляции. Расходы организации на производство продукции складываются из следующих элементов: материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов); затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие затраты.

Группировка расходов по экономическим элементам показывает, что именно израсходовано на производство продукции, каково соотношение отдельных элементов расходов в общей сумме расходов [24, с.256].

Экономические элементы показывают, что израсходовано и на какую сумму в целом по предприятию, независимо от того, относятся ли эти расходы к произведенной продукции или к работам и услугам промышленного характера. Экономические элементы используются при составлении сметы затрат на производство в денежном выражении и проверке её исполнения, при нормировании и анализе оборотных средств предприятия. В народнохозяйственном масштабе по ним исчисляется национальный доход, созданный в промышленности. Данная группировка является единой для всех российских предприятий.

Для исчисления себестоимости отдельных видов продукции расходы организации группируют и учитывают по статьям калькуляции. В Основных положениях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях установлена типовая группировка расходов по статьям калькуляции, которую можно представить в следующем виде:

1. «Сырьё и материалы»;
2. «Возвратные отходы»;
3. «Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций»;
4. «Топливо и энергия на технологические цели»;
5. «Заработная плата производственных рабочих»;
6. «Отчисления на социальные нужды»;
7. «Расходы на подготовку и освоение производства»;
8. «Общепроизводственные расходы»;
9. «Общехозяйственные расходы»;
10. «Потери от брака»;
11. «Прочие производственные расходы»;
12. «Коммерческие расходы».

Итог первых 11 статей образует производственную себестоимость продукции, а итог всех 12 статей – полную себестоимость реализованной продукции. В данную группировку расходов могут быть внесены изменения, в связи с особенностями организации производства, технологии и техники.

Помимо указанных группировок расходы на производство классифицируются по ряду других признаков (таблица 1).

Таблица 1

Классификация расходов на производство продукции

|  |  |
| --- | --- |
| Вид классификации | Подразделение расходов |
| 1 | 2 |
| По экономической роли в процессе производства | Основные и накладные |
| По составу (однородности) | Одноэлементные и комплексные |
| По способу включения в себестоимость продукции | Прямые и косвенные |
| По периодичности возникновения | Текущие и единовременные |
| По участию в процессе производства | Производственные и коммерческие |
| По отношению к объему производства | Переменные, условно-переменные и условно постоянные |

Основными называются расходы, которые непосредственно связанны с технологическим процессом производства: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы и другие расходы, кроме общепроизводственных и общехозяйственных расходов. Накладные напротив связаны с обслуживанием отдельных подразделений (цехов, участков) или организации в целом и управлением ими.

Одноэлементные – расходы, которые на данном предприятии не могут быть разложены на составляющие, которые состоят из однородных элементов (заработная плата, амортизация т.п.). Комплексные – расходы, состоящие из нескольких экономических элементов (общепроизводственные, общехозяйственные расходы).

Прямые связаны с производством определенного вида продукции и могут быть прямо отнесены на его себестоимость (сырье и основные материалы, потери от брака и др.). Косвенные же расходы не могут быть отнесены прямо на себестоимость отдельных видов продукции и распределяются косвенно (общепроизводственные, общехозяйственные расходы).

В зависимости от периодичности расходы делятся на текущие и единовременные. К текущим относятся расходы, которые имеют частую периодичность, например расход сырья и материалов. К единовременным – расходы на подготовку и освоение выпуска новых видов продукции, расходы, связанные с пуском новых производств.

К производственным относят все расходы, связанные с изготовлением товарной продукции и образующие ее производственную себестоимость. Коммерческие расходы связаны с реализацией продукции покупателям.

К переменным относят расходы, размер которых изменяется пропорционально изменению объема производства продукции (сырье и основные материалы, зарплата производственных рабочих). Условно-переменные расходы зависят от объема производства, но эта зависимость не прямо пропорциональная (общепроизводственные расходы). Размер условно- постоянных почти не зависит от объема производства (общехозяйственные расходы и др.) [24, с.258].

Для полного вывода о возможности взыскания резервов снижения этих затрат необходимо также изучить затраты по их функциональной роли в производственном процессе. По этому признаку они группируются по калькуляционным статьям расходов в зависимости от связи с производством, его организацией, обслуживанием, управлением и сбытом.

Таким образом, мы рассмотрели научно-обоснованную классификацию затрат, однако данная классификация затрат не является исчерпывающей.

В данной главе были раскрыты основные моменты касающиеся сущности затрат, их различие с такой категорией как расходы, а также цель, основные задачи и источники информации анализа затрат на производство. Раскрыта основная классификация затрат на производство продукции (работ, услуг), необходимая для целей учета и управления на предприятии.

Теперь необходимо рассмотреть методические основы анализа затрат на производство продукции.

**ГЛАВА 2. МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ АНАЛИЗА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО**

2.1 Особенности анализа затрат в отрасли связи

Особенности характера производства и характер приложения труда, а также производимый продукт определяют специфику отрасли связи, отличающую её от других отраслей и инфраструктуры [36, с. 105]. В то же время на отрасль связи в полной мере распространяются нормативно-правовые акты, регламентирующие деятельность предприятий отраслей материального производства. В литературе встречается четыре отличительных особенности продукции связи.

Первая отличительная особенность – продукция связи не имеет вещной, предметной формы. Потребительская стоимость, созданная конкретным работником отрасли связи, в отличие от других отраслей, выражается не в предмете или вещи, а в полезном результате, который заключается в том, что информация дошла от отправителя к адресату.

Вторая особенность – совпадение времени потребления со временем производства. При наборе номера вызываемого абонента происходит автоматическое соединение посредством образования прямого электрического канала с помощью коммутационного оборудования различных систем (декадно-шагового, координатного, электронного). Этот электрический канал сохраняется во время всего разговора, т. е. в течение потребления услуги. Положив трубку, абонент разрывает электрическую цепь и прекращается процесс производства данной услуги. Вследствие чего можно сделать вывод, что конечный продукт – услуга – не нуждается в хранении на складе.

Третья особенность – в отличие от промышленности, где предмет труда подвергается вещественному изменению (механическому, химическому), в производственном процессе связи информация как предмет труда должна подвергаться только пространственному перемещению, т. е. изменению ее местоположения. Всякое другое изменение означает ее искажение, потерю потребительских свойств и ценности. В связи с этим особое значение имеют достоверность передачи информации, точность ее воспроизведения и обеспечение в процессе передачи всех качественных и количественных параметров.

Четвертая особенность – процесс передачи информации всегда является двусторонним, то есть происходит между отправителем и получателем информации. Потребность в передаче информации может возникнуть между абонентами, находящимися в любых населенных пунктах страны, что требует создания надежной и разветвленной сети связи.

Согласно п. 2 ст. 1 Постановления Правительства РФ № 161 от 28.03.2005г. «Об утверждении правил присоединения сетей электросвязи и их взаимодействия» расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на:

- расходы по обычным видам деятельности,

- прочие расходы.

Для целей распределения затрат на объекты калькулирования организация использует метод учета по процессам, предусматривающий дифференцированный учет затрат по каждому производственному процессу, который позволяет установить причинную связь между оказываемыми услугами и расходами, понесенными для оказания этих услуг.

Анализ затрат представляет собой объективно необходимый элемент управления предприятием. Задача анализа затрат услуг связи состоит в том, чтобы определить выполнение плана, динамику и структуру себестоимости услуг, вскрыть причины отклонения фактической себестоимости от плановой и себестоимости предыдущего года и выявить резервы дальнейшего ее снижения за счет улучшения организации производства и использования оборудования, экономии трудовых ресурсов и повышения производительности труда, экономии материалов, электроэнергии, наиболее рационального использования транспортных средств, а также за счет ликвидации или сокращения потерь и непроизводительных расходов.

Себестоимость является одним из важнейших показателей эффективности работы. Совершенствование организации производства, применение новой техники, улучшение использования оборудования и рост производительности труда влияют на снижение себестоимости. В немалой мере уровень себестоимости зависит от объема предоставляемых услуг. Снижение себестоимости услуг организации способствует сбережению затрат труда, экономии материальных и денежных средств.

Таким образом, знание особенностей учета и анализа затрат в отрасли связи позволит повысить научную обоснованность принимаемых управленческих решений, эффективность деятельности организаций связи и качество предоставляемых услуг.

Теперь необходимо рассмотреть методику факторного анализа, как одного из основных методов экономического анализа.

2.2 Методика факторного анализа затрат на производство

Все явления процессы хозяйственной деятельности предприятий находятся во взаимосвязи, взаимозависимости и взаимообусловленности. Одни из них непосредственно связаны между собой, другие - косвенно. Например, на величину прибыли от основной деятельности предприятия непосредственно влияние оказывают такие факторы, как объем и структура продаж, отпускные цены и себестоимость продукции. Все другие показатели воздействуют на этот показатель косвенно [32, с. 27].

Под факторным анализом понимается методика комплексного и системного изучения и измерения воздействия факторов на величину результативных показателей.

Основными задачами факторного анализа являются [32, с. 29]:

- отбор факторов для анализа исследуемых показателей;

- классификация и систематизация их с целью обеспечения системного похода;

- моделирование взаимосвязей между результативными и факторными показателями;

- расчет влияния факторов и оценка роли каждого из них в изменении величины результативного показателя;

- работа с факторной моделью – ее практическое использование для управления экономическими процессами.

Определение величины влияния отдельных факторов на прирост результативных показателей является одной из важнейших методологических задач в анализе хозяйственной деятельности.

В детерминированном факторном анализе для этого используются следующие способы: цепной подстановки, индексный, абсолютных разниц, относительных разниц, пропорционального деления, интегральный, логарифмирования и др.

Наиболее универсальным из них является способ цепной подстановки.   Способ цепной подстановки позволяет определить влияние отдельных факторов на изменение величины результативного показателя путем постепенной замены базисной величины каждого факторного показателя в объеме результативного показателя на фактическую в отчетном периоде. Сравнение величины результативного показателя до и после изменения уровня того или другого фактора позволяет элиминироваться от влияния всех факторов, кроме одного и определить воздействие последнего на прирост результативного показателя.

Порядок применения этого способа рассмотрим на следующем примере (таблица 2).

Таблица 2

Исходные данные для факторного анализа объема товарной продукции

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Условные обозначения | Базисные значения | Фактические значения | Изменение | |
| Абсолютное  (+,-) | Относительное (%) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Объем товарной продукции, тыс.руб. | ТП | 2920 | 3400 | + 480 | +16,4 |
| Количество работников, чел. | Ч | 20 | 25 | + 5 | +25,0 |
| Выработка на 1 работающего, тыс.руб. | СВ | 146 | 136 | - 10 | -6,8 |

Из таблицы 2 видна зависимость объема товарной продукции от нескольких факторов – зависимость данных факторов можно описать с помощью мультипликативной модели: ТП = Ч · СВ.

Теперь подставим в формулу значения базисного года и получим:

ТП0 = Ч0 · СВ0  = 20 · 146 = 2 920 (тыс.руб.)

Тогда влияние изменения величины количества работников на объем товарной продукции можно рассчитать по формуле:

ТПусл = Ч1 · СВ0 = 25 · 146 = 3 650 (тыс.руб.)

∆ ТПусл1 = ТПусл1 – ТП0 = 3 650 – 2 920 = 730 (тыс.руб.)

Далее определим влияние изменения выработки работников на объем товарной продукции:

ТП = Ч1 · СВ1 = 25 · 136 = 3 400 (тыс.руб.)

∆ ТПусл2 = ТП1 – ТПусл1 = 3 400 – 3 650 = - 250 (тыс.руб.)

Таким образом, на изменение объема товарной продукции положительное влияние оказало изменение на 5 человек численности работников, это в свою очередь вызвало увеличение объема продукции на 730 тыс. руб. Отрицательное влияние оказало снижение выработки на 10 тыс. руб., что вызвало снижение объема на 250 тыс. руб. Суммарное влияние двух факторов привело к увеличению объема продукции на 480 тыс. руб.

К преимуществам данного способа можно отнести его универсальность применения, а также простота расчетов.

Недостаток данного метода состоит в том, что при наличии в факторной модели количественных и качественных показателей в первую очередь рассматривается изменение количественных факторов. Если модель представлена несколькими количественными и качественными показателями, то сначала следует изменить величину факторов первого уровня подчинения, а потом более низкого.

Способ абсолютных разниц, является модификацией способа цепной подстановки. При его использовании величина влияния факторов рассчитывается умножением абсолютного прироста значения исследуемого фактора на базовую (плановую) величину факторов, которые находятся справа от него, и на фактическую величину факторов, расположенных слева от него в модели.

Алгоритм расчета для мультипликативной двухфакторной модели объема товарной продукции выглядит следующим образом:

ТП = Ч · СВ

∆ВПЧ  = ∆Ч · СВ0 = (+5) · 146 = + 730 (тыс.руб.)

∆ВПСВ = Ч1 · ∆СВ = 25 · (-10) = - 250 (тыс.руб.)

Итого: + 480 (тыс.руб.)

Итак, с помощью способа абсолютных разниц получаются те же результаты, что и способом цепной подстановки. Здесь также необходимо следить за тем, чтобы алгебраическая сумма прироста результативного показателя за счет отдельных факторов равнялась его общему приросту.

Таким образом, в данной главе были исследованы основные особенности анализа затрат на производство и методика факторного анализа: способ цепной подстановки и абсолютных разниц. Теперь рассмотрим, как осуществляется анализ затрат по элементам на примере предприятия СПСПК «Мясная лавка».

**Глава 3 Анализ структуры затрат на производство продукции**

**3.1** Особенности финансово-хозяйственной деятельности СПСПК «Мясная лавка»

Сельскохозяйственный производственный сбытовой перерабатывающий кооператив «Мясная лавка» (сокращенное наименование СПСПК «Мясная лавка» является хозяйствующим субъектом, обладающим правами юридического лица по законодательству РФ: имеет самостоятельный баланс, расчетный счет, лицензию на право производства строительных работ.

Предприятие специализируется на производстве мясных полуфабрикатов и колбасных изделий, а также осуществляет мясной продукции, обеспечивая Республику Алтай, и частично Алтайский край высококачественной продукцией с целью развития производственной базы, удовлетворения общественных потребностей и извлечения прибыли. Предприятие вправе осуществлять также любую деятельность, не запрещенную законодательными актами Российской Федерация.

Так как местонахождение предприятия - г. Горно-Алтайск, то основными - потребителями услуг СПСПК «Мясная лавка» являются жители города Горно-Алтайска и близлежащих районов.

Напредприятии ведется бухгалтерский, оперативный учет, составляется и пред­ставляется отчетность по всем видам деятельности, проверяются цены и предъявляемые к оплате документы других организаций.

Предприятие владеет, пользуется и распоряжается закрепленным за ним имуществом. Источниками формирования имущества и финансовых ресурсов предприятия являются:

- амортизационные отчисления;

- прибыль, получаемая от реализации работ, услуг, а также от других видов хозяйственной деятельности;

- кредиты банков и других кредиторов;

- иные источники, допускаемые законодательством Российской Федерации.  
Обобщающие показатели деятельности СПСПК «Мясная лавка» за период 2007-2008 гг. представлены в таблице 1.

Таблица 1

**Анализ обобщающих показателей деятельности СПСПК «Мясная лавка» за 2007-2008г.г.**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование показателя | Источник информации  (алгоритм расчета) | Фактические данные 2006 г. | Фактические данные 2007 г. | Прирост(+)Снижение(-) абсолютное | Прирост(+)Снижение(-) относительное |
| 1 | Выручка от выполнения строительно-монтажных работ | Ф.№ 2 | 4350 | 4980 | +630 | +14,5 |
| 2 | Себестоимость продаж, тыс.руб | Ф.№ 2 | 1800 | 1874 | +74 | +4,1 |
| 3 | Коммерчески расходы, тыс. руб | Ф.№ 2 | 85 | 93 | +8 | +9,4 |
| 4 | Управленческие расходы, тыс | Ф.№ 2 | 223 | 352 | +129 | +57,8 |
| 5 | Прибыль (убыток) от продаж,тыс. руб | Ф.№ 2 | 2242 | 2661 | +419 | +18,7 |
| 6 | Чистая прибыль, тыс. руб | Ф.№ 2 | 1650 | 1784 | +134 | +8,1 |
| 7 | Рентабельность продаж, % | П.5:п.1 | 50 | 50 | - | - |
| 8 | Среднесписочная численность, чел | Стат. отчетность | 43 | 45 | +2 | +4,7 |
| 9 | Фонд оплаты труда, тыс. руб. | Ф.№5 | 210 | 228 | +18 | +8,6 |
| 10 | Среднегодовая производительность труда одного работника, тыс. руб | П.1:п.8 | 101 | 111 | +10 | +9,9 |
| 11 | Среднегодовая зарплата одного работника, тыс. руб | П.9:п.8 | 58,8 | 60 | +1,2 | +2,0 |
| 12 | Дебиторская задолженность на юнец отчетного периода, тыс. | Ф.№1,гр 4 | 335 | 195 | -140 | -41,8 |
| 13 | Кредиторская задолженность на конец отчетного периода, тыс. руб. | Ф.№1,гр 4 | 560 | 374 | -186 | -33,2 |
| 14 | Среднегодовая стоимость имущества, тыс. руб. | Ф.№1. ср. значение | 6350 | 7220 | +870 | +13,7 |
| 15 | Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб | Ф.№5. ср. значение | 3140 | 2260 | -880 | -28 |
| 16 | Среднегодовая стоимость оборотных средств, тыс. руб | Ф.№1. ср. значение | 3210 | 4960 | +175 | +5,5 |
| 17 | Фондоотдача основных средств | П.1:п.15 | 1,4 | 2,2 | +0,8 | +57,1 |
| 18 | Оборачиваемость оборотных средств, в оборотах | П.1:п.16 | 1,4 | 1 | -0,4 | -28,6 |

Согласно данным таблицы 1 за период 2007-2008 годы в СПСПК «Мясная лавка» наблюдается рост финансовых показателей. Выручка от реализации мясных полуфабрикатов увеличилась на 630 тыс. руб. или 14,5%.

Значительный рост управленческих расходов (на 57,8 %) объясняется удлинением общехозяйственных расходов в связи с ростом цен на электроэнергию, услуг телефонной связи, расширением административного персонала. Не смотря на увеличение себестоимости продаж, коммерческих и управленческих расходов, прибыль предприятия увеличилась на 18,7 %. Для того, чтобы охарактеризовать эффективность работы предприятия в целом, доходность различных направлений деятельности, окупаемости затрат, рассчитан показатель рентабельности, который и в 2007 г. и в 2008 г. равен 0,5. Рентабельность продукции (продаж) рассчитывается делением брутто или чистой прибыли от реализации продукции на сумму выручки.

Данный показатель характеризует эффективность предпринимательской деятельности: сколько прибыли имеет предприятие с рубля продаж. Положительным моментом является снижение дебиторской и кредиторской задолженности, соответственно на 41,8 % и 33,2 %. Среднегодовая стоимость основных средств уменьшилась на 880 тыс. руб. или 28 % главным образом за счет выбытия объектов основных средств в результате списания в связи с моральным износом, а также в результате хищения легкового автомобиля.

Поступление основных средств осуществляется на предприятие,  
как правило, в результате купли-продажи. Рост показателя фондоотдачи  
на 57,1 % свидетельствует об интенсивном и эффективном использовании основных средств. Оборачиваемость оборотных средств в 2008 г. замедлилась, количество оборотов сократилось на 28,6 %, что свидетельствует о менее эффективном использовании оборотных средств в 2008 году.

В целом предприятие финансово устойчиво, прибыльно, с каждым годом расширяет спектр своих услуг, анализирует деятельность конкурентов, стремится занять ведущее место на рынке.

3.2. Анализ структуры расходов и затрат предприятия

Анализ структуры затрат предприятия проводится на основе данных бухгалтерского учета и управленческой отчетности, представленных соответствующими службами предприятия. Этот вид анализа также достаточно трудоемок, особенно на этапе сбора информации, и потребует существенных затрат времени как экспертов, так и сотрудников экономических служб. Однако он является, пожалуй, наиболее информативным для оценки эффективности деятельности предприятия и разработки перспективных планов его развития, поскольку позволяет выявить резервы снижения себестоимости и соответственно повышения рентабельности компании. В зависимости от величины компании и ресурсов, которые она может направить на проведение аналитических процедур и сбор информации, анализможет проводиться очень подробно или по укрупненным статьям, однако в том или ином объеме, с той или иной регулярностью анализ структуры расходов и затрат проводится практически всеми предприятиями. Анализ может проводиться в трех направлениях:

* по статьям расходов или затрат или по элементам;
* по изделиям;
* по центрам затрат или видам деятельности.

Анализ расходов и анализ затрат требуют для своего проведения разной информации и по-разному расставленных акцентов. Так, анализ расходов более важен для регулирования денежного потока компании, а анализ затрат и себестоимости - для формирования бухгалтерской отчетности. Однако методики их проведения аналогичны, и в конечном итоге выводы, сделанные по результатам проведения аналитических процедур характеризуют эффективность управления предприятием. Поскольку исторически так сложилось, что в анализе финансово-хозяйственной деятельности российских предприятий бухгалтерским аспектам отводится большее внимание, нежели управленческим, имеет смысл более подробно рассмотреть именно анализ затрат и себестоимости.

Наиболее полезную информацию даст такой анализ, если он ведется одновременно в двух срезах: по центрам затрат, структурным единицам или видам деятельности в разрезе статей или элементов.

Любое предприятие имеет более или менее сложную организационную структуру. Если на предприятии есть несколько цехов, подразделений департаментов, дивизионов, групп или иных структурных единиц, выпускающих разную продукцию, состав затрат в этих структурных подразделениях будет существенно различаться. В этом случае изучение структуры затрат, проведенное на уровне всего предприятия, в целом будет гораздо менее аналогичным и полезным с управленческой точки зрения, чем анализ по отдельным подразделениям.

С другой стороны, анализ затрат некоторых структурных подразделений, в первую очередь вспомогательных производств и административных единиц с небольшой численностью персонала и сравнительно небольшими бюджетами, потребовав немалых трудозатрат, тоже мало что даст для определения перспектив предприятия и процедур планирования. Информацию, наиболее полезную для принятия решений и планирования дальнейшей деятельности предприятия, дает анализ затрат, проведенный не по всем единицам, выделенным в структуре предприятия, а по так называемым центрам затрат. Выделение их на каждом предприятии - процесс достаточно субъективный, а проводится он в рамках процедур управленческого учета. Обычно в центры затрат выделяют все основные производства предприятия. Вспомогательные, побочные производства, административные, управленческие и другие структурные единицы группируются в центры затрат тем или иным способом в зависимости от их функций, роли в структуре предприятия и величины бюджетов.

На небольших предприятиях, руководство которых не видит необходимости в формировании центров затрат, а также на предприятиях, где в рамках одного структурного подразделения производятся разные виды продукции, анализ затрат целесообразно проводить именно в таком разрезе. На большинстве промышленных предприятий он действительно проводится в той или иной форме при определении цены на соответствующую продукцию. И на самом деле, определение "справедливой", или оптимальной, цены по формуле затраты плюс желаемая норма прибыли является одним из важных приложений анализа затрат, проводимого по видам продукции. Перечень затрат российского предприятия приводится включает следующие статьи:

* Затраты на подготовку и освоение производства;
* Затраты, непосредственно связанные с производством продукции (работ, услуг);
* затраты, связанные с использованием природного сырья;
* затраты некапитального характера, связанные с совершенствованием технологии и организации производства;
* расходы, связанные с рационализаторством и изобретательством;
* расходы, связанные с обслуживанием процесса производства;

• затраты по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности;

* текущие расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией очистных сооружений, фильтров и других природоохранных объектов;
* затраты, связанные с управлением производством;
* расходы, связанные с набором рабочей силы, подготовкой и переподготовкой кадров;
* оплата услуг по осуществлению расчетных операций;
* расходы по транспортировке работников к месту работы и обратно;
* амортизация (износ) основных средств и нематериальных активов;
* затраты на оплату процентов по полученным кредитам банков;
* затраты на создание страховых фондов (в пределах установленных законодательством норм);
* затраты, связанные со сбытом продукции;
* уплата налогов и сборов;
* прочие затраты.

Кроме того, в состав себестоимости включаются некоторые непроизводственные расходы: потери от брака, затраты на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание оборудования, потери от простоев по внутрипроизводственным причинам, недостачи материальных ценностей при отсутствии виновных лиц, выплаты по возмещению вреда, причиненного производственными травмами, и т.п.

Разумеется, каждое конкретное предприятие в своей хозяйственной деятельности сталкивается не со всеми приведенными видами затрат. Кроме того, величины расходов по разным статьям существенно различаются. Некоторые из них могут сильно варьировать из месяца в месяц или из квартала в квартал. Поэтому группировку статей для целей анализа каждое предприятие проводит самостоятельно исходя из специфики своей деятельности.

Анализ структуры и объема затрат по статьям или по элементам проводят в сравнении с плановыми или нормативными показателями. Особое внимание следует уделять отклонениям от обоснованных нормативов и анализу причин этих

отклонений. Образец такого анализа представлен в примере.

СПСПК «Мясная лавка» занимается изготовлением мясных полуфабрикатов. В цехе продукция проходит полый цикл.

В цехе работает бригада рабочих, которые за смену (8ч рабочего времени) изготавливают 2 тонны продукции. Кроме них, в цехе работают двое помощников и оператор оборудования. Нормативы затрат в рублях на производство 1 кг готовой продукции, действующие в течение января 2007 г., приведены в таблице 2.

Таблица 2

Норматив затрат на производство 1 кг готовой продукции

|  |  |
| --- | --- |
| Затраты | Норматив, руб. |
| Переменные затраты материалов | 18,70 |
| Переменные затраты труда (0,25 час по 10 руб/час) | 2,50 |
| Переменные накладные затраты труда  (0,01 час по 10 руб/час) | 0,10 |
| Постоянные затраты труда (0.05 час по 30 руб) | 1,50 |
| Коммерческие расходы | 0,60 |
| Административные расходы | 1,50 |
| Амортизация | 0,90 |
| Итого | 25,80 |

Результат деятельности цеха по итогам января 2008 г. по сравнению с плановыми значениями оказался следующим.

Таблица 3

Анализ затрат цеха СПСПК «Мясная лавка» за январь 2008 г.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Выпуск, шт | План-200000 кг | Факт 203600 | Факт 101,8% | Отклонение от плана | Отклонение от плана | Отклонение от норматива |
| Затраты |  | На весь выпуск, руб | Выполнение плана, % | Всего, руб. | На 1 кг. продукции | На 1 кг. продукции |
| Переменные затраты | 3740000 | 3812560 | 101,9 | +72560 | 18,73 | +0,03 |
| Переменные затраты труда | 500000 | 528900 | 105,8 | +28900 | 2,60 | +0,10 |
| Переменные накладные затраты труда | 20000 | 20880 | 104,4 | +8800 | 0,10 | 0 |
| Постоянные затраты труда | 300000 | 300000 | 100 | 0 | 1,47 | -0,03 |
| Коммерчески расходы | 120000 | 114600 | 95,5 | -5400 | 0,56 | -0,04 |
| Административные расходы | 300000 | 321100 | 107,0 | +21100 | 1,58 | +0,08 |
| Амортизация | 180000 | 180000 | 100 | 0 | 0,88 | -0,02 |
| Итого: | 5160000 | 5278040 | 102,3 | +11804 | 25,92 | +0,12 |

Из данных, приведенных в таблице видно, что план выпуска продукции за анализируемый месяц цехом перевыполнен на 1,8%. Вместе с объемом выпуска увеличилась и общая сумма затрат цеха на 2,3%, т.е. превышение плана по затратам оказалось несколько большим, чем по выпуску. Хотя по ряду статей сумма затрат по сравнению с плановой не изменилась (постоянные затраты на оплату труда и амортизация) или немного уменьшилась (коммерческие расходы), в остальных статьях наблюдалось отклонение от нормативных значений в сторону увеличения.

Следует выделить несколько факторов, которые могут являться причинами таких отклонений. Частично это связано с увеличением фактического выпуска относительно планового уровня. Насколько это так, дает представление расчет отклонений фактических значений затрат на 1 кг готового изделия (колонка 7). Видим, что лишь увеличение переменных накладных затрат труда целиком и полностью обусловлено ростом выпуска продукции. Отрицательные отклонения удельного показателя по ряду статей связаны с тем, что эти статьи не претерпели увеличения в абсолютном выражении. Однако в неблагоприятную сторону изменились удельные переменные затраты материалов и труда и административные расходы.

3.3.Анализ динамики затрат на производство и реализацию продукции

Анализ производственных затрат, основанный на данных оперативного учета, занижает одно из важнейших мест в анализе экономической деятельности предприятия, т.к. является основой для контроля за эффективностью деятельности предприятия и эффективностью использования производственных ресурсов.

Общая динамика структуры затрат на производство и реализацию продукции показана в таблице 4:

Таблица 4.

Анализ структуры затрат на производство СПСПК «Мясная лавка» за 2008 год

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Показатели | 2007 год  Объем | 2007 год  Доя | 2008 год  Объем | 2008год  Доя | Изм. доли |
| 1 | Материалы | 4 032 892 | 86,94 | 6 741 443 | 85,21 | -1,73 |
| 2 | Оплата труда | 200 706 | 4,33 | 380 396 | 4,81 | 0,48 |
| 3 | Отчисления на соц.нужды | 85 588 | 1,85 | 138 655 | 1,75 | -0,09 |
| 4 | Амортизация основных фондов | 735 | 0,02 | 679 | 0,01 | -0,01 |
| 5 | Прочие затраты | 318 866 | 6,87 | 650 378 | 8,22 | 1,35 |
| 6 | Итого затрат на производство | 4 638 787 | 100,00 | 7 911 551 | 100,00 |  |

Фактический анализ себестоимости и продаж ООО «Альфа» за 2007 год

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Показатели | 2007 год  Объем | 2007 год  Доя | 2008 год  Объем | 2008год  Доя | Изм. доли |
| 1 | Материалы | 4 032 892 | 86,94 | 6 741 443 | 85,21 | -1,73 |
| 2 | Оплата труда | 200 706 | 4,33 | 380 396 | 4,81 | 0,48 |
| 3 | Отчисления на соц.нужды | 85 588 | 1,85 | 138 655 | 1,75 | -0,09 |
| 4 | Амортизация основных фондов | 735 | 0,02 | 679 | 0,01 | -0,01 |
| 5 | Прочие затраты | 318 866 | 6,87 | 650 378 | 8,22 | 1,35 |
| 6 | Итого затрат на производство | 4 638 787 | 100 | 7 911 551 | 100 |  |
| 7 | Выручка нетто | 5 122 835 |  | 10 893 097 |  |  |
| 8 | Прибыль на 1 кг продукции | 0,09 |  | 0,27 |  | -0,18 |

Как видно из таблиц 4 и 5, в отчетном периоде по сравнению с предыдущим снизилась доля затрат на материалы на 1,73%, а также доля, приходящаяся на амортизацию основных фондов, что связано с выбытием некоторых учетных единиц. Снижение доли затрат на отчисления на социальные нужды можно объяснить изменением правил расчетов таких отчислений. Также в отчетном периоде возросла доля затрат на оплату труда и доля прочих расходов, что требует их более тщательного рассмотрения.

Анализ динамики структуры затрат на конкретном предприятии выполняется на основании данных бухгалтерского учета и первичной отчетности (Таблица 6).

Таблица 6

Анализ динамики затрат по обслуживанию производства СПСПК «Мясная лавка» за 2008

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Показатели | 2007 год | 2008 год | В % к 2007 году |
| 1 | Выручка нетто | 5 122 835 | 10 893 097 | 212,64 |
| 2 | Расходы по обслуживанию производства, в т.ч. | 318 85 | 503 32 | 157,86 |
| 2.1. | Общепроизводственные расходы | 0 | 0 | 0 |
| 2.2. | Общехозяйственные расходы | 318 865 | 503 362 | 157,86 |
| 3 | Расходы на 1 руб. выручки, в т.ч. | 0,06 | 0,05 | 74,24 |
| 3.1. | Общепроизводственные расходы | 0 | 0 | 0 |
| 3.2. | Общепроизводственные расходы | 0,06 | 0,05 | 74,24 |

Как видно из таблицы 6, темпы роста выручки опережают темпы роста расходов по обслуживанию производства, что привело к снижению расходов на 1 руб. выручки. Этот факт можно отметить как положительный.

**Заключение**

В данной курсовой работе была исследована тема «Методика анализа затрат на производства» на примере предприятия СПСПК «Мясная лавка».

В условиях рыночной системы затраты на производство продукции являются одним из основных качественных показателей деятельности хозяйствующих субъектов и их структурных подразделений. От уровня затрат зависят финансовые результаты (прибыль или убыток), темпы расширения производства, финансовое состояние хозяйствующих субъектов.

Затраты – это выраженные в денежной форме расходы организаций на производство, обращение, сбыт товаров.

В заключении необходимо сказать, что способы отнесения косвенных затрат на себестоимость продукции выбираются непосредственно руководством того или иного предприятия, и закрепляются в Приказе по учетной политике на весь финансовый год. Изменение этих способов в течении финансового года не допускается. Таким образом, руководству предприятия необходимо своевременно избрать метод учета затрат на производство, наиболее подходящий для данного вида предприятия, и максимально соответствующий способу производства продукции, и в дальнейшем неукоснительно придерживаться этого метода.

В данной работе приведены лишь основные методы и направления анализа затрат на производство. Методика, приведенная в данной работе, позволяет проанализировать затраты, их состав и тенденции к изменению. Эти расчеты могут послужить основой для более детального изучения и анализа затрат на производство.

Снижение эффективности производственных затрат, выявленное с помощью данной методики, в свою очередь, может являться основной причиной снижения эффективности хозяйственной деятельности фирмы в целом, и возможно, использование данной методики позволит предложить пути увеличения эффективности производства. Увеличение эффективности затрат возможно путем увеличения (или, наоборот, уменьшения) следующих внутренних (эндогенных) факторов

* техническая оснащенность производства;
* уровень автоматизации и механизации труда;
* специализация (универсальность) технико-экономической деятельности;

Также увеличение эффективности производства может быть достигнуто за счет снижения воздействия следующих негативных экзогенных (внешних) факторов (или, соответственно, увеличения воздействия таких факторов при их позитивности):

* природно-климатические условия;
* месторасположение предприятия.
* социо-экономическая ситуация в регионе

Таким образом, руководству предприятия необходимо уделять должное и своевременное вниманию процессу анализа затрат на производство. Это поможет не только оптимизировать затраты на производство, но и улучшить производственный контроль и, как следствие, повысить экономическую эффективность

**ЛИТЕРАТУРА**

1. Акчурина Е.В., Солодко Л.П. Бухгалтерский финансовый учет. – М.: «Экзамен», 2007. – 416с.
2. Артеменко В.Г., Финансовый анализ. – М.: ДИС, 199г. – 345с.
3. Безруких П.С. Учет и калькулирование себестоимости продукции. – М.: «Финансы» 2004 г. – 320с.
4. Баканов М.И., Теория анализа хозяйственной деятельности. – М.: Финансы и статистика, 2005г. – 436с.
5. Барнгольц С.Б., Экономический анализ хозяйственной деятельности на современном этапе развития. – М.: Финансы и статистика, 1994г. – 534с.
6. Басовский Л.Е., Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности. – М.: ИНФРА – М, 2004г. – 366с.
7. Богатая И.Н., Бухгалтерский учет. – Ростов н/Д: «Феникс», 2002. – 544с.
8. Богатая И.Н., Хахонова Н.Н. Бухгалтерский учет. – Ростов н/Д: «Феникс», 2004. – 800с.
9. Бреславцева Н.А., Ткач В.И., Кузьменко В.А. Балансоведение. Учебное пособие. – М.: Приор, 2001. – 160с.
10. Быкадоров В.Л., Алексеев П.Д. Финансово-экономическое состояние предприятия: практическое пособие. – М.: Приор, 2000.
11. Герасименко Г.П., Финансовый анализ. – М.: Приор, 1997г. – 593с.
12. Гиляровская Л.Т., Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – М.: ЮНИТИ, 2004г. – 563с.
13. Глушков И.Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии. – Новосибирск: «Экор», 1999. – 753с.
14. Голубицкая Е. А., Жигульская Г. М. Экономика связи: Учебник для вузов. – М.: Радио и связь, 1999. – 391 с.
15. Дрюри В.Н. Введение в управленческий и производственный учет. М.: «Аудит», 1994.
16. Ермолович Л.Л., Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – Минск: БГЭУ, 2001г. – 608с.
17. Ефимова О.В., Финансовый анализ, - М.: Бухгалтерский учет, 1998г. – 549с.
18. Карпова Т.П. Основы управленческого учета: учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 1997г. – 392 с.
19. Карпова Т.П. Управленческий учет: [Учебник для вузов по экономическим специальностям]. – М.: Аудит: Изд. «ЮНИПИ», 1998г. – 346 с.
20. Ковалев В.В. Финансовый анализ. – М.: «Финансы и статистика», 1996.
21. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. – М.: «Проспект», 2001 г. – 418с.
22. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие /А.И.Алексеева, Ю.В.Васильев, А.В., Малеева, Л.И.Ушвицкий. - М.: Финансы и статистика, 2006 г. - 672с.
23. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебник. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 592с.
24. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 640с.
25. Методические рекомендации по ведению операторами раздельного учета доходов и расходов по осуществляемым видам деятельности, оказываемым услугам связи и используемым для оказания этих услуг частям электросвязи, утвержденные Приказом № 33 от 21.03.2006 Министерства информационных технологий и связи РФ. [Электронный ресурс] / Справочная правовая система Гарант.
26. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. – М.: «Финансы и статистика», 1984. – 279с.
27. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 6.05.1999г. № 33н. [Электронный ресурс] / Справочная правовая система Гарант.
28. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 29 июля 1998г. № 34н [Электронный ресурс] / Справочная правовая система Гарант.
29. Рахман З., Шеремет А. Бухгалтерский учет в рыночной экономике. – М.: ИНФРА-М, 1996. – 272с.
30. Русак Н.А., Русак В.А. Финансовый анализ субъекта хозяйствования: Справ.пособие. – Минск: Высшая школа, 1997. - 704с.
31. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие. Рек.Мин.обр.РФ / 7-е изд., испр. – Минск: Новое знание, 2008 г. – 336с.
32. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2004 г. – 425с.
33. Стоун, Дерек, Хитчинг, Клод. Бухгалтерский учет и финансовый анализ: Подг.курс: [Пер. с англ.]. – М.: Сирин: Бизнес – информ, 1998 г. – 302с.
34. Шеремет А.Д., Теория экономического анализа, - М.: ИНФРА-М, 2005г. – 366с.
35. Шеремет А.Д., Методика финансового анализа, - М.: Юни-Глоб, 1998г. – 645с.
36. Экономика связи: Учебник для вузов / С. М. Фирсова, М. А. Горелик, Т. М. Ковалгина и др.; под ред. М. А. Горелик. – 3-е изд. перераб и доп. М.: Радио и связь, 1993 – 240 с.
37. Экономика связи: Учебник для институтов связи / Под ред. О. С. Срапинова. – М.: Радио и связь, 1992. – 320 с.