

## 2.2. АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ МАТЕРИАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ И КАПИТАЛА НА ПРИМЕРЕ ООО «ИРИС»

Конюкова О.Г., преподаватель кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и статистика»

Финансовый университет при Правительстве РФ, Омский филиал

В данной статье с помощью бухгалтерской финансовой отчетности проведен анализ эффективности использования материальных ресурсов и капитала на примере Общества с ограниченной ответственностью «ИРИС», а также приведены факторные модели. В результате сделаны выводы по использованию капитала и даны рекомендации.

Информационной основой для анализа эффективности материальных ресурсов Общества с ограниченной ответственностью (ООО) «ИРИС» послужили данные форм бухгалтерской отчетности, данные бухгалтерского учета организации, производственные данные, статистические данные (ф. №5-3 «Сведения о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг) предприятия») [5, с. 141].

Данные для анализа эффективности материальных ресурсов ООО «ИРИС» за исследуемый период 2012-2014 гг. На основании данных можно сделать вывод о том, что материальные ресурсы исследуемой организации за рассматриваемый период использовались неэффективно. Об этом свидетельствует, во-первых, динамика значений материалоемкости.

В 2014 г. материалоемкость составила 1,32 руб., уменьшившись на 5 коп., или на 3,35% по сравнению с предыдущим годом и на 12 коп., или 8,36%, по сравнению с 2012 г. Соответственно за этот период

увеличилась материалоемкость выпускаемой продукции: в 2014 г. материалоемкость составила 76 коп., в то время как в 2013 г. на 1 руб. выпускаемой продукции приходилось 73 коп. материалов, т.е. прирост материалоемкости составил 4,11%.

В 2012 г. значение данного показателя составило 69 коп., следовательно, за 2012-2014 гг. материалоемкость выпускаемой продукции была увеличена на 7 коп., или на 10,14%. Динамика показателя оценивается отрицательно и графически представлена на рис. 1.

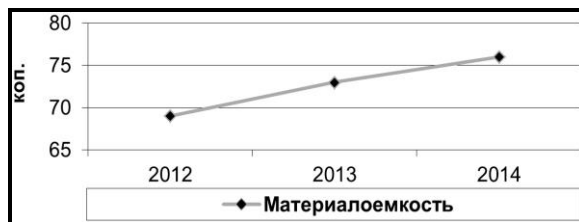


Рис. 1. Динамика материалоемкости продукции ООО «ИРИС»

Расчеты для проведения анализа влияния факторов на материалоемкость продукции, результаты которых приведены в табл. 1, позволяют сделать следующий вывод. Материалоемкость продукции изменилась за период под влиянием изменения величины материальных затрат на тонну продукции и ее средней цены [1, с. 74].

Материальные затраты на тонну продукции в 2014 г. были произведены в сумме 105,31 тыс. руб., в 2013 г. – 100,17 тыс. руб., в 2012 г. – 88,49 тыс. руб., т.е. за период 2012-2014 гг. материалоемкость одной тонны производимой продукции была увеличена на 16,83 тыс. руб., или на 19,01%. Под воздействием такого изменения материалоемкость 1 руб. выпускаемой продукции увеличилась на 13,16 коп.

Таблица 1

### РЕЗУЛЬТАТЫ РАСЧЕТОВ ДЛЯ ФАКТОРНОГО АНАЛИЗА ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ МАТЕРИАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ ООО «ИРИС»

Факторная модель	Изменение	Влияние фактора	Единица измерения
$ME = \frac{ME_{ед}}{C_{ВП}}$ (методом цепных подстановок)	$\Delta ME_{ME_{ед}}$	13,16	коп.
	$\Delta ME_{C_{ВП}}$	-6,85	коп.
$ME_{ед} = \frac{MЗ_c + MЗ_{п/ф} + MЗ_{уп}}{V_{ВП}} + \frac{MЗ_m + MЗ_s + MЗ_e + MЗ_{др}}{V_{ВП}}$ (методом цепных подстановок)	$\Delta ME_{ед\_MЗ_c}$	1,6264	тыс. руб.
	$\Delta ME_{ед\_MЗ_{п/ф}}$	12,9663	тыс. руб.
	$\Delta ME_{ед\_MЗ_{уп}}$	4,4264	тыс. руб.
	$\Delta ME_{ед\_MЗ_m}$	0,4116	тыс. руб.
	$\Delta ME_{ед\_MЗ_s}$	0,393	тыс. руб.
	$\Delta ME_{ед\_MЗ_e}$	0,1526	тыс. руб.
	$\Delta ME_{ед\_MЗ_{др}}$	3,1901	тыс. руб.
	$\Delta ME_{ед\_V_{ВП}}$	-6,3404	тыс. руб.
$ВП = \frac{MЗ}{ME}$	$\Delta ВП_{MЗ}$	1 312 272	тыс. руб.
	$\Delta ВП_{ME}$	-528 806	тыс. руб.

Факторная модель	Изменение	Влияние фактора	Единица измерения
(методом цепных подстановок)			
$Pr_{руб.МЗ} = R_{РП} \times d_{РП} \times MO$ (логарифмическим методом)	$\Delta Pr_{руб.МЗ\_R_{РП}}$	-2,21	коп.
	$\Delta Pr_{руб.МЗ\_d_{РП}}$	1,1	коп.
	$\Delta Pr_{руб.МЗ\_MO}$	-4,37	коп.

Средняя цена 1 т выпускаемой продукции составила в 2014 г. 139,4 тыс. руб., увеличившись на 2,21 тыс. руб., или 1,61% по сравнению с 2013 г., когда значение данного показателя было равно 137,19 тыс. руб. В 2012 г. стоимость 1 т производимой продукции в среднем составляла 127,82 тыс. руб., т.е. за анализируемый период 2012-2014 гг. в целом средняя цена продукции повысилась на 11,59 тыс. руб., или 9,06%. Под влиянием такого увеличения материалоёмкость продукции сократилась на 6,85 коп.

Таким образом, наибольшее влияние на произошедший рост материалоёмкости оказало увеличение суммы материальных затрат на 1 т продукции [3, с. 201]. Результаты расчетов влияния факторов на данный показатель, приведенные в табл. 1, позволяют сделать вывод о том, что под воздействием роста объемов выпуска продукции материальные затраты на 1 т продукции сократились за 2012-2014 гг. на 6,34 тыс. руб., однако выросли за счет роста составляющих материальных затрат. Так, наибольшее положительное влияние на рост результативного показателя оказало увеличение затрат на полуфабрикаты с 1 302 млн. руб. до 1 811 млн. руб., или на 39,04%, за 2012-2014 гг. Такое изменение повлекло за собой рост материалоёмкости 1 т продукции на 12 966 руб. [6, с. 417].

Следующее по значимости положительное влияние оказало увеличение затрат на упаковку продукции, которые составили в 2014 г. 484 271 тыс. руб., увеличившись по сравнению с 2012 г. на 173 585 тыс. руб., или на 55,87%. Под влиянием роста данных затрат материалоёмкость 1 т выпускаемой продукции выросла на 4 426 руб.

На 3 190 руб. материальные затраты, приходящиеся на 1 т продукции, были увеличены по причине роста затрат на другие материалы с 1 293 млн. руб. до 1 419 млн. руб. и на 1 626 руб. — за счет роста затрат на приобретение сырья, которые возросли за 2009-2011 гг. на 63 779 тыс. руб., или 14,28%, и достигли в 2014 г. 510 272 тыс. руб.

Увеличение затрат на топливо с 56 412 тыс. руб. до 72 554 тыс. руб., т.е. на 28,61%, дало рост затрат на тонну продукции на 411,6 руб. Затраты на приобретение энергии составили в 2014 г. 64 366 тыс. руб., увеличившись за 2012-2014 гг. на 15 410 тыс. руб., или на 31,48%, и обеспечив прирост материальных затрат на 1 т продукции в 393 руб. Наименьшее по величине положительное влияние на размер материалоёмкости тонны продукции оказал рост затрат на воду, темп которого составил 151,93%, обеспечив в 2014 г. величину указанных затрат в 17514 тыс. руб. За счет данного изменения материальные затраты на 1 т продукции были увеличены на 152,6 руб. [2, с. 21].

Итак, проведенный факторный анализ показал, что материалоёмкость продукции была увеличена за рассматриваемый период под воздействием роста материалоёмкости 1 т производимой продукции, что оце-

нивается отрицательно. Наибольшее влияние на материалоёмкость 1 т продукции оказало увеличение затрат на приобретение полуфабрикатов.

По результатам расчетов для проведения анализа влияния материалоёмкости на выпуск продукции можно сделать вывод о том, что на выпуск продукции повышение материалоёмкости оказало хоть и отрицательное, но не доминирующее влияние [4, с. 36]. За счет роста материалоёмкости выпуск продукции уменьшился на 528 806 тыс. руб., тогда как за счет роста материальных затрат он возрос на 1 312 272 тыс. руб.

Помимо материалоёмкости и материалоотдачи, о неэффективном использовании материальных ресурсов ООО «ИРиС» свидетельствует их относительный перерасход, полученный по результатам деятельности организации за 2012-2014 гг. Однако здесь отметим, что если за 2013-2014 гг. перерасход материальных ресурсов составлял 146 632 тыс. руб., то за 2012-2014 гг. он был зафиксирован в размере 207 791 тыс. руб., т.е. можно говорить о положительной динамике к сокращению величины перерасхода: за 2013-2014 гг. данный показатель уменьшился на 61 159 тыс. руб., или на 29,43%, по сравнению с предыдущим периодом, что оценивается положительно.

Кроме того, произошедшее за 2012-2014 гг. уменьшение прибыли, приходящейся на 1 руб. материальных затрат, говорит о неэффективном использовании материальных ресурсов. За 2014 г. прибыль на 1 руб. материальных затрат была получена в размере 47 коп., т.е. произошло сокращение на 3 коп., или 6%, по сравнению с предыдущим годом, когда значение данного показателя было получено в размере 50 коп. В 2012 г. прибыль, приходящаяся на 1 руб. материальных затрат, составляла 53 коп., следовательно, за 2012-2014 гг. уменьшение по данному показателю составило 11,32%.

Результаты расчетов для проведения факторного анализа прибыли на 1 руб. материальных затрат свидетельствуют о том, что уменьшение результативного показателя произошло главным образом по причине сокращения материалоотдачи. Сокращение материалоотдачи за исследуемый период с 1,44 руб. до 1,32 руб. привело к снижению прибыли на рубль материальных затрат на 4,37 коп.

Также отрицательное влияние на результативный показатель оказало снижение рентабельности продаж готовой продукции. В 2014 г. рентабельность продаж производимой продукции составила 36%, сократившись на 1% по сравнению с 2013 г. и на 2% по сравнению с 2012 г. В результате такого изменения прибыль на рубль материальных затрат была уменьшена на 2,21 коп.

Положительное влияние на результативный показатель оказало изменение доли реализованной продукции. Доля реализованной продукции в общем выпуске составила в 2014 г. 97,96%, увеличившись

на 0,21% по сравнению с предыдущим годом и на 2,14% по сравнению с 2012 г. Под влиянием данного изменения за 2012-2014 гг. произошел прирост прибыли на рубль материальных затрат на 1,1 коп.

Таким образом, проведенный анализ эффективности использования материальных ресурсов ООО «ИРИС» показал, что данный вид ресурсов в организации используется неэффективно, что подтверждает динамика увеличения материалоемкости продукции, сокращения материалоемкости, прибыли на 1 руб. материальных затрат, наличие перерасхода материальных ресурсов. К тому же факторный анализ прибыли на 1 руб. материальных затрат показал, что сокращение данного показателя эффективности произошло преимущественно за счет уменьшения материалоемкости, что оценивается отрицательно. В качестве положительного момента можно отметить только сокращение в 2014 г. размера перерасхода материальных ресурсов. Поэтому в общем итоге делаем вывод, что материальные ресурсы в организации за период были использованы неэффективно.

Далее проанализируем эффективность использования капитала в ООО «ИРИС». Капитал организации за исследуемый период используется неэффективно. В первую очередь по причине получения всего анализируемого периода финансового результата в

виде чистого убытка, использование капитала организации характеризуется убыточностью. При этом наименьший убыток приносит каждый рубль, вложенный в совокупный капитал и заемный капитал: в 2014 г. убыточность совокупного капитала составила 6,84%, сократившись на 1,19% по сравнению с 2013 г. и на 32,77% по сравнению с 2012 г., когда убыточность капитала составляла 39,61% (рис. 2).

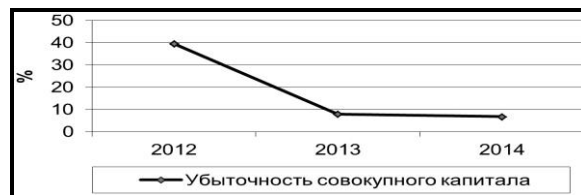


Рис. 2. Динамика убыточности совокупного капитала ООО «ИРИС»

Значения убыточности заемного капитала лишь незначительно отличаются от убыточности совокупного капитала. В 2014 г. величина данного показателя составила 6,86%, уменьшившись по сравнению с 2013 г. на 0,91%, а по сравнению с 2012 г. – на 33,31%. По данным показателям наблюдается динамика к сокращению убыточности, что оценивается положительно.

Таблица 2

РЕЗУЛЬТАТЫ РАСЧЕТОВ ДЛЯ ФАКТОРНОГО АНАЛИЗА ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ КАПИТАЛА ООО «ИРИС»

Тыс. руб.

Факторная модель	Фактор, влияющий на изменение результативного показателя	Влияние фактора
$U_{сов.к} = K_{об} \times U_{продаж}$ (интегральным способом)	$\Delta R_{сов.к\_K_{об}}$	-11,19
	$\Delta R_{сов.к\_R_{продаж}}$	-21,58
$U_{СК} = \frac{\text{Убыток}}{СК}$ (методом цепных подстановок)	$\Delta U_{СК\_Убыток}$	-1 913,81
	$\Delta U_{СК\_СК}$	1 565,38
$\text{Убыток} = \text{Активы} \times U_{сов.к}$ (способом абсолютных разниц)	$\Delta \text{Убыток}_{Активы}$	1 705 909,6
	$\Delta \text{Убыток}_{U_{сов.к}}$	-2 990 474,6
$K_{об} = \frac{\text{Выр}}{СК + ДО + КО}$ (методом цепных подстановок)	$\Delta K_{об\_Выр}$	0,1
	$\Delta K_{об\_СК}$	0,02
	$\Delta K_{об\_ДО}$	0,14
	$\Delta K_{об\_КО}$	-0,9

Результаты расчетов для проведения факторного анализа убыточности совокупного капитала, приведенные в табл. 2, позволяют сделать вывод о том, что убыточность совокупного капитала сократилась за 2012-2014 гг. под влиянием коэффициента оборачиваемости капитала и рентабельности продаж. Оба фактора оказали на результативный показатель однонаправленное воздействие, однако влияние сокращения убыточности продаж оказалось наибольшим. Значение убыточности продаж составило в 2014 г. 8,23%, сократившись по сравнению с 2012 г. на 18,8%. Под воздействием данного изменения убыточность совокупного капитала уменьшилась за 2012-2014 гг. на 21,58%.

Коэффициент оборачиваемости капитала в 2014 г. был получен в размере 0,83, сократившись на 0,23, или на 21,89%, по сравнению с 2013 г. и на 0,63, или на 43,3%, по сравнению с 2012 г. Данное изменение стало причиной сокращения убыточности совокупного капитала на 11,19%. Таким образом, преимущественное влияние на сокращение убыточности совокупного капитала оказало уменьшение убыточности продаж, что оценивается положительно.

Убыточность перманентного капитала в 2014 г. составила 660,39%, сократившись по сравнению с предыдущим годом на 507,72%, но увеличившись по сравнению с 2012 г. на 300,42%. Это означает, что после резкого увеличения убыточности в 2013 г.

ситуация начала исправляться, что можно оценить положительно.

Наибольший убыток за весь период приносил рубль, вложенный в собственный капитал. В 2014 г. убыточность собственного капитала составила 2 495,61%, уменьшившись на 348,46% по сравнению с 2012 г., когда значение данного показателя достигало 2 844,07%. Здесь также присутствует положительная динамика снижения убыточности, однако в данном случае темп ее не высок.

Результаты расчетов для проведения факторного анализа эффективности использования капитала организации свидетельствуют о том, что наибольшее влияние на изменение убыточности собственного капитала оказало уменьшение за период убытка, рассчитанного с учетом расходов, не учитываемых при налогообложении. Значение данного показателя в 2014 г. составило 624 401 тыс. руб., увеличившись по сравнению с предыдущим годом на 68 812 тыс. руб., или 12,39%. В 2012 г. убыток организации, рассчитанный с учетом не учитываемых при налогообложении расходов, составлял 1 908 966 тыс. руб., т.е. за 2012-2014 гг. произошло снижение данного показателя на 1 284 565 тыс. руб., или на 67,29%. Под влиянием данного фактора убыточность собственного капитала ООО «ИРиС» сократилась на 1 913,81 %, что оценивается положительно.

Увеличение убыточности собственного капитала произошло под влиянием уменьшения средней суммы собственного капитала, которая сократилась за 2012-2014 гг. на 42 101 тыс. руб., или 62,72%, и составила в 2014 г. 25 020 тыс. руб. За счет такого изменения убыточность собственного капитала увеличилась на 1 565,38%.

Теперь, после проведения факторного анализа убыточности капитала ООО «ИРиС», проведем анализ влияния изменения убыточности совокупного капитала на убыток организации, рассчитанный с учетом расходов, не учитываемых при налогообложении (см. табл. 2).

Проведенный анализ показал, что убыток организации сократился под влиянием рентабельности совокупного капитала, уменьшенным на величину воздействия активов ООО «ИРиС». Сокращение убыточности совокупного капитала, произошедшее за 2012-2014 гг. на 32,77%, повлекло за собой уменьшение убытка организации на 2 990 474,6 тыс. руб. Но ввиду увеличения средней стоимости активов организации за анализируемый период полученный убыток возрос на 1 705 909,6 тыс. руб. Таким образом, снижение убыточности совокупного капитала оказало благоприятное воздействие на финансовый результат организации и стало определяющим фактором, оказавшим влияние на результирующий показатель, что оценивается положительно.

Подтверждением неэффективного использования капитала организации служит также анализ динамики коэффициента оборачиваемости капитала. Значение данного коэффициента за анализируемый период сократилось на 0,63, т.е. на 43,3%, и составило в 2014 г. 0,83. Данная динамика отрицательно характеризует использование капитала организации с точки зрения его эффективности, так как свиде-

тельствует об уменьшении количества оборотов, совершаемых капиталом за год. Соответственно, за 2012-2014 гг. произошло увеличение периода оборота капитала. Если в 2012 г. он составлял 249 дней, то в 2013 г. его значение увеличилось до 343 дней, а в 2014 г. — до 439 дней. Следовательно, за весь исследуемый период количество дней, за которое капитал совершал полный оборот в выручке, возросло на 190 дней, или на 76,37%, что дает отрицательную характеристику эффективности использования капитала исследуемой организацией.

Результаты расчетов для проведения факторного анализа коэффициента оборачиваемости капитала свидетельствуют о том, что наибольшее влияние на изменение данного показателя оказало увеличение за период краткосрочных обязательств. Значение данного показателя в 2014 г. составило 9 031 619 тыс. руб., увеличившись по сравнению с предыдущим годом на 2 161 941 тыс. руб., или 31,47%. В 2012 г. краткосрочные обязательства организации составляли 4 288 809 тыс. руб., т.е. за 2012-2014 гг. произошло увеличение данного вида обязательств на 4 742 810 тыс. руб., или на 110,59%. Под влиянием данного фактора оборачиваемость капитала ООО «ИРиС» сократилась на 0,9.

Остальные факторы оказали положительное влияние на коэффициент оборачиваемости капитала, в т.ч. положительное влияние на результирующий показатель оказало уменьшение долгосрочных обязательств организации. Данный вид обязательств сократился за анализируемый период на 393 656 тыс. руб., или на 85%, и был зафиксирован в 2014 г. в размере 69 530 тыс. руб. Под влиянием данного фактора оборачиваемость капитала увеличилась на 0,14.

Также положительное влияние оказало увеличение выручки от продаж, которая составила в 2014 г. 7 583 743 тыс. руб., увеличившись по сравнению с 2013 г. на 225 138 тыс. руб., или 3,06%. В 2012 г. выручка от продаж была получена в размере 7 063 074 тыс. руб., т.е. за весь анализируемый период 2012-2014 гг. значение данного показателя возросло на 520 669 тыс. руб., или 7,37%. Под влиянием данного изменения оборачиваемость капитала увеличилась на 0,1. Росту оборачиваемости капитала способствовало и уменьшение средней суммы собственного капитала, которая сократилась за 2012-2014 гг. на 42 101 тыс. руб., или 62,72%, и составила в 2014 г. 25 020 тыс. руб. За счет такого изменения коэффициент оборачиваемости увеличился на 0,02.

Также в отрицательном ключе характеризуется зафиксированный в течение 2012-2014 гг. перерасход капитала. За 2014 г. перерасход был получен в размере 1 997 293,62 тыс. руб., увеличившись по сравнению с предыдущим периодом на 100 808,61 тыс. руб., или на 5,32%.

Итак, проведенный анализ эффективности использования капитала ООО «ИРиС» показал, что указанный вид ресурсов в организации используется неэффективно. Данный вывод можно сделать на основании полученных значений убыточности капиталов, отрицательной динамики коэффициента оборачиваемости капитала организации за период, динамики увеличения периода оборота капитала, а

также динамики к увеличению суммы перерасхода капитала. Однако можно отметить и некоторые положительные моменты в характеристике эффективности использования капитала: за анализируемый период размеры убыточности капиталов сократились (за исключением убыточности перманентного капитала), и уменьшение убыточности совокупного капитала организации оказало благоприятное и доминирующее воздействие на полученный финансовый результат. Таким образом, и материальные ресурсы, и капитал организации за анализируемый период были использованы неэффективно.

### Литература

1. Артёмёно В.Г. Экономический анализ [Текст] : учеб. пособие / В.Г. Артёмёно, Н.В. Анисимова – М. : КНОРУС, 2014. – 198 с.
2. Бариленко В.И. Анализ финансовой отчетности [Текст] : учеб. пособие / В.И. Бариленко. – 4-е изд., перераб. – М. : КНОРУС, 2014. – 34 с.
3. Войтоловский Н.В. и др. Экономический анализ [Текст] : учеб. для бакалавров / Н.В. Войтоловский, А.П. Калинина, И.И. Мазурова. – 4-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрайт, 2013. – 414 с.
4. Григорьева Т.И. Финансовый анализ для менеджеров: оценка, прогноз [Текст] : учеб. для магистров / Т.И. Григорьева. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрайт, 2013. – 84 с.
5. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности [Текст] : учеб. пособие / Г.В. Савицкая. – 6-е изд., испр. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2013. – 284 с.
6. Ушвицкий Л.И. и др. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности [Текст] : учеб. пособие / Л.И. Ушвицкий, А.И. Алексеева, Ю.В. Васильев, А.В. Малеева. – М., 2011. – 532 с.

### Ключевые слова

Бухгалтерская отчетность; материальные затраты; материалоотдача; факторный анализ; прибыль; результативный показатель; коэффициент оборачиваемости; собственный капитал; оборачиваемость капитала; финансовый результат организации; метод цепных подстановок; метод абсолютных разниц; интегральный метод.

*Конюкова Ольга Георгиевна*

### РЕЦЕНЗИЯ

Рецензируемая статья направлена на получение, углубление, расширение, систематизацию и закрепления теоретических знаний о системе экономического анализа хозяйственной деятельности, развитие творческого мышления, формирование умений пользоваться информационной системой для принятия и выработки научно-обоснованных управленческих решений и оценки их эффективности.

Анализ эффективности деятельности организации дает возможность не только оценить степень этой эффективности, но и выявить наиболее слабые позиции в использовании ресурсов, а также обозначить направления повышения эффективности. Сложность анализа эффективности деятельности состоит в том, что в настоящее время среди экономистов отсутствует единое мнение по поводу методики проведения такого анализа, что является большой практической проблемой для организаций.

В статье проводится анализ эффективности деятельности Общества с ограниченной ответственностью (ООО) «ИРИС» на основе авторского подхода и разрабатываются рекомендации по повышению эффективности деятельности организации.

Полагаю, что данный материал будет полезен специалистам, занимающимся составлением бухгалтерской финансовой отчетности, а также анализом основных экономических показателей.

*Реброва Н.П., д.э.н., профессор, зав. кафедрой «Экономика, менеджмент и маркетинг» Финансового университета при Правительстве РФ, Омский филиал*