

Аспекти економічного аналізу на підприємствах лісового господарства

Досліджено предмет економічного аналізу з точки зору філософських наук та праць вітчизняних та зарубіжних вчених. Здійснено виокремлення аналізу витрат і собівартості продукції як найважливіших складових економічного аналізу підприємств лісового господарства. Визначено основні завдання економічного аналізу на підприємствах лісового господарства. Виокремлено основні об'єкти вивчення показників собівартості продукції лісового господарства. Проведено розрахунок узагальнюючих показників витрат на Державному підприємстві «Золочівське лісове господарство» та зроблено відповідні узагальнюючі висновки. Розраховано вплив факторів на зміну собівартості по заготівлі продукції лісового господарства за статтями витрат на Державному підприємстві «Золочівське лісове господарство» та зазначено відповідні узагальнюючі висновки. Запропоновано основні джерела резервів зниження собівартості продукції лісового господарства на Державному підприємстві «Золочівське лісове господарство».

Ключові слова: бухгалтерський облік; підприємство; лісове господарство; витрати.

Актуальність теми. У сучасних умовах господарювання, у зв'язку тим, що аналітичні методи стали широко використовуватися в науці, аналіз прийнято розглядати як синонім проведення наукового дослідження. Аналіз (від грец. analysis – розкладання) означає розподіл, розчленування на складові частини.

Філософія під предметом будь-якої науки (включно і економічного аналізу) розуміє певну частину або сторону об'єктивної дійсності, яка вивчається лише даною наукою. Один і той же об'єкт розглядається різними науками у різних аспектах, при цьому кожна з них знаходить в ньому специфічні сторони чи відносини. Предмет економічного аналізу А.Д. Шермет визначає так: «під предметом економічного аналізу варто розуміти господарські процеси підприємства, соціально-економічну ефективність і кінцеві фінансові результати діяльності, які утворюються під дією об'єктивних і суб'єктивних факторів та відображаються через систему економічної інформації» [2, с. 21].

Враховуючи специфіку діяльності підприємств лісового господарства об'єктивними господарськими процесами на таких підприємствах є заготівля продукції лісового господарства з подальшим достовірним формуванням собівартості продукції, тому аналіз витрат і формування собівартості продукції постає першочерговою метою проведення аналізу діяльності підприємств лісового господарства.

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спирається автор. Система економічного аналізу завжди була в полі зору вітчизняних та зарубіжних вчених і практиків. У наукових публікаціях висвітлювалися раціональні пропозиції щодо методики та організації економічного аналізу. Серед найбільш важливих варто відзначити праці: О.С. Бородкіна, М.Т. Білухи, С.Ф. Голова, В.В. Євдокимова, М.Є. Ісакова, М.В. Корягіна, П.О. Куцика, О.В. Олійник, М.С. Пушкара, М.Г. Чумаченка. Проте, проблеми забезпечення проведення економічного аналізу на підприємствах лісового господарства, а саме проведення економічного аналізу витрат та формування собівартості продукції в умовах ринкової економіки вимагають додаткових досліджень, зокрема, з'ясування відповідних теоретичних та практичних аспектів раціональної організації економічного аналізу.

Метою статті є проведення економічного аналізу на прикладі підприємства лісового господарства та надання рекомендацій за результатами проведеного аналізу.

Викладення основного матеріалу. Ринкові відносини визначають важливе значення показника собівартості як економічної категорії. Собівартість лісопродукції – це синтетичний показник, що характеризує виражені у грошовій формі поточні витрати підприємства до виробництва й виробництво лісопродукції (робіт, послуг) [5, с. 331]. Аналіз собівартості продукції дозволяє з'ясувати тенденції зміни даного показника, виконання плану за його рівнем, визначити вплив факторів на його приріст, і на цій основі дати оцінку роботи підприємства із використання можливостей зниження собівартості лісопродукції. Завдання аналізу собівартості на ДП «Золочівське лісове господарство» полягають у зображеному на рисунку 1.

Вживання підприємства в умовах ринкової конкуренції залежить від здатності підтримувати оптимальний рівень собівартості лісопродукції, оскільки саме собівартість є одним із основних факторів формування прибутку [4].

Перший етап аналізу собівартості лісопродукції передбачає загальну оцінку обсягу затрат за період дослідження (рік, за кварталами). При цьому значну увагу приділяють динаміці затрат, яка дозволяє виявити негативні тенденції перевитрат, а при поглибленому аналізі вивчити їх причини. Цьому сприяє також аналіз структури затрат (за елементами та статтями) як, в цілому, по підприємству, так і за структурними підрозділами.



Рис. 1. Завдання аналізу собівартості на підприємствах лісового господарства

Об'єктами вивчення показників собівартості лісопродукції на ДП «Золочівське лісове господарство» є такі:

- виробнича собівартість;
- повна собівартість;
- окремі статті витрат (собівартості);
- калькуляції окремих видів лісопродукції;
- затрати на 1 грн. лісопродукції (товарної, реалізованої);
- собівартість порівняної лісопродукції [6].

Сума прямих витрат на робочу силу і загальногосподарських (адміністративних) витрат називаються конверсійними затратами. Прямі затрати на матеріали та конверсійні затрати становлять виробничу собівартість (виробничі витрати), яка дозволяє визначити валовий прибуток. Витрати, пов'язані з реалізацією лісопродукції – це витрати на збут. Вони зазначаються у фінансовій звітності ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)» [3, с. 192].

Узагальнюючими найбільш важливими показниками витрат є такі, що наведені у таблиці 1. Для розрахунку цих показників і проведення аналізу запропоновані дані в таблиці 2.

Таблиця 1

Початкові дані для розрахунку узагальнюючих показників витрат на ДП «Золочівське лісове господарство» тис. грн.

№	Показники	2015	2016
1	Обсяг реалізації	18586,0	17032,2
2	Операційні витрати	19071	17814
3	Собівартість реалізованої продукції	11375	10005
4	Сума адміністративних витрат	1721	1640
5	Валовий прибуток	7211	4883
6	Операційний прибуток	343	-1689

Таблиця 2

Узагальнюючі показники витрат по ДП «Золочівський лісгосп» тис. грн.

Показники	Алгоритм	2015	2016	Відхилення	Економічна характеристика
1	2	3	4	5	6
Витратовіддача	Реалізація (чиста виручка) / сума операційних витрат	0,97	0,96	-0,01	Показує суму реалізації на 1 грн. витрат
Віддача виробничих витрат	Реалізація (чиста виручка) / собівартість реалізованої продукції	1,63	1,56	-0,07	Віддача реалізації з кожної грн. собівартості
Затрати на 1 грн. реалізованої продукції, коп.	Повна собівартість / реалізація (чиста виручка)	0,61	0,67	+0,06	Показує співвідношення затрат і виручки
Віддача адміністративних витрат	Чиста виручка / сума адміністративна витрат	10,8	10,39	-0,41	Характеризує ефективність підприємства

Продовження табл. 2

1	2	3	4	5	6
Питома вага адміністративних витрат у загальній сумі операційних витрат	Сума адміністративних витрат / сума операційних витрат	0,09	0,09	–	Витратомісткість адміністративних витрат
Рентабельність виробничих витрат (прибутковість)	Валовий прибуток / собівартість реалізованої продукції	0,63	0,49	–0,14	Показує рентабельність виробничих витрат
Рентабельність операційних витрат	Операційний прибуток / сума операційних витрат	0,02	–0,09	–0,11	Співвідношення суми прибутку на кожну гривню, %

Довідка: *розробка автора

Таким чином, на ДП «Золочівське лісове господарство» за 2016 рік відбулось зменшення узагальнюючих показників витрат, крім показника «Затрати на 1 грн. реалізованої продукції», який збільшився на 0,07 коп. та незмінною на рівні 9 % залишилася питома вага адміністративних витрат у загальній сумі операційних витрат.

Серед цих показників більш значущим є віддача виробничих витрат, на підприємстві спостерігається тенденція щодо зменшення цього показника (–7 %), який призначений для оцінки ефективності використання виробничих ресурсів через зміну витрат на виробництво і реалізацію продукції, що означає зниження ефективності використання ресурсів на виробництво. Відображено й значне зменшення показника «Віддача адміністративних витрат» на 41 %, що свідчить про зменшення ефективності діяльності підприємства.

Важливе значення показника «Віддача виробничих витрат» полягає в наступному:

- враховує послідовність виробництва лісопродукції як результату використання ресурсів і величину затрат для забезпечення обсягу реалізації;
- встановлює взаємозв'язок показників: виробничі ресурси і затрати;
- показує вплив усіх факторів на ефективність виробництва, підвищення продуктивності праці, фондоддачі, зниження матеріаломісткості та собівартості;
- забезпечує єдиний підхід до визначення факторів підвищення ефективності виробництва через затрати на виробництво і реалізацію продукції [1, с. 121].

Витрати виробництва, їх структуру аналізують за двома взаємодоповнюючими напрямками – за елементами витрат та за калькуляційними статтями. Дослідження складу і структури витрат на виробництво необхідне для того, щоб вивчити причини зміни витрат і відшукати шляхи і джерела зниження витрат і збільшення прибутку [7].

При аналізі калькуляційних статей витрат підприємства необхідно оцінювати кожну статтю щодо її значущості і контролюваності. Аналіз собівартості за калькуляційними статтями витрати дозволяє дати оцінку розміру економії чи перевитрат у зв'язку з відхиленням фактичної собівартості від планової за кожною калькуляційною. Статті витрат по-різному реагують на зміну обсягу випуску (реалізації) лісопродукції.

Тому їх групують у змінні і постійні. Змінні витрати – це витрати, що змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності (або іншого фактора витрат). Постійні витрати – це витрати, що залишаються незмінними в разі зміни обсягу діяльності (або іншого фактора витрат).

На досліджуваному ДП «Золочівський лісгосп» результати аналізу статей витрат представлені розрахунком впливу факторів на зміну собівартості по заготівлі лісопродукції у табл. 3.

За даними таблиці 3 можна зробити висновок, що по ДП «Золочівське лісове господарство» на собівартість заготівлі лісопродукції впливають обсяг реалізації на 424,5 тис. грн. та інші фактори на 89,7 тис. грн. По змінних витратах відбувається вплив обсягу реалізації +424,5 тис. грн., інші фактори – 48,1 тис. грн.; по постійних витратах – обсяг реалізації не впливає, а інші фактори +137,8.

Збільшення обсягу реалізації і відповідно збільшення об'єктивного фактору – суми змінних витрат є нормальним явищем у діяльності підприємств. Різниця між фактичними сумами змінних витрат і скоригованими – 48,1 тис. грн. показує економію, тобто раціональне понесення витрат на собівартість.

Постійні витрати не реагують на зміну обсягу реалізації. А вплив інших факторів +137,8 тис. грн. показує перевитрати, тобто необґрунтоване збільшення реалізації.

Таблиця 3

Розрахунок впливу факторів на зміну собівартості по заготівлі лісопродукції за статтями витрат по ДП «Золочівський лісгосп» за 2016 рік (тис. грн.)

Статті витрат	Собівартість			Вплив зміни	
	планова	скоригована	фактична	Δ обсягу реалізації	інших факторів
Змінні:					
Сировина і матеріали, в т.ч. попнева плата	635,6	656,2	702,9	+20,6	+46,7
Покупні вироби, напівфабрикати та послуги виробничого характеру	1121,3	1213,7	1375,4	+92,4	+161,7
Загальновиробничі цехові витрати (50%)	814,8	842,4	824,4	+27,6	-18,00
Витрати, пов'язані з веденням лісового господарства, не профінансовані державою	502,0	520,9	509,6	+18,9	-11,3
Інші виробничі витрати (80%)	2346,7	2467,5	2675,0	+120,8	+207,5
Витрати на збут	4805,4	4949,6	4514,9	+144,2	-434,7
Разом змінних витрат	10225,8	10650,3	10602,20	+424,5	-48,1
Постійні:					
Основна заробітна плата	596,2	596,2	625,7	-	+29,5
Додаткова заробітна плата	64,6	64,6	65,2	-	+0,6
Відрахування на соціальні заходи	256,7	256,7	267,1	-	+10,4
Витрати на утримання та експлуатацію обладнання	711,9	711,9	1190,5	-	+478,6
Загальновиробничі цехові витрати (50 %)	825,0	825,0	824,4	-	-0,60
Інші виробничі витрати (20%)	840,0	840,0	668,8	-	-171,20
Адміністративні витрати	2018,2	2018,2	1808,7	-	-209,5
Разом постійних витрат	5312,6	5312,6	5450,4	-	+137,8
УСЬОГО ВИТРАТ	15538,4	15962,9	16052,6	+424,5	+89,7

Довідка *розробка автора

Висновки та перспективи подальших досліджень. За результатами проведеного дослідження ми визначили загальні резерви зниження собівартості продукції, тобто кількісно порівняльні можливості економії витрат живої і матеріалізованої праці. Тому вважаємо, що основними джерелами резервів зниження собівартості лісопродукції на ДП «Золочівське лісове господарство» є: збільшення обсягу її виробництва за рахунок повнішого використання виробничих потужностей підприємства; скорочення витрат на її виробництво за рахунок підвищення рівня продуктивності праці, ощадливого використання сировини, матеріалів, електроенергії, палива, обладнання, запобігання невиробничим витратам тощо.

Список використаної літератури:

1. *Багров В.П.* Економічний аналіз : навч. посібник / *В.П. Багров, І.В. Багорова*. – К. : ЦУЛ, 2006. – 160 с.
2. *Баканов М.И.* Теория экономического анализа : учебник / *М.И. Баканов, М.В. Мельник, А.Д. Шеремет* ; под ред. *М.И. Баканова*. – 5-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 536 с.
3. *Безруких П.С.* Бухгалтерский учет в промышленности : учебник / *П.С. Безруких, В.Б. Ивашкевич, А.Н. Кашаев*. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 1987. – 263 с.
4. *Житна І.П.* Економічний аналіз : навч. посібник / *І.П. Житна, І.В. Тацій, П.С. Житний*. – Луганськ : Вид-во СНУ ім. В.Даля, 2006. – 296 с.
5. *Коробов М.Я.* Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств : навч. посібник / *М.Я. Коробов*. – К. : «Знання» : КОО, 2000. – 378 с.
6. *Кужельний Н.В.* Бухгалтерский учет в производственных и торговых предприятиях : учеб. пособие / *Н.В. Кужельний*. – К. : А.С.К., 2000. – 624 с.

7. Любушин Н.П. Теория экономического анализа : учеб.-метод. комплекс / Н.П. Любушин, В.Б. Лещева, Е.А. Сучков ; под ред. проф. Н.П. Любушина. – М. : Юристъ, 2002. – 480 с.
8. Мельник М.В. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия : учеб. пособие / М.В. Мельник, Е.Б. Герасимова. – М. : ФОРМУМ : ИНФРА-М, 2007. – 192 с.
9. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах, що належать до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України : наказ Державного агентства лісових ресурсів України : від 14.05.2013 р. : № 124 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FN011487.html.
10. Олійник О.В. Розвиток економічного аналізу в умовах інституційних змін : монографія / О.В. Олійник. – Житомир : ЖДТУ, 2008. – 653 с.

References:

1. Bagrov, V.P. and Bagrova, I.V. (2006), *Ekonomichnyj analiz*, CUL, Kyi'v, 160 p.
2. Bakanov, M.I., Mel'nik, M.V. and Sheremet, A.D. (2005), *Teoriya jekonomicheskogo analiza*, in Bakanov, M.I. (ed.), 5th ed., pererab. i dop., *Finansy i statistika*, Moskva, 536 p.
3. Bezrukih, P.S., Ivashkevich, V.B. and Kashaev, A.N. (1987), *Buhgalterskij uchet v promyshlennosti*, 2nd ed., pererab. i dop., *Finansy i statistika*, Moskva, 263 p.
4. Zhytna, I.P., Tacij, I.V. and Zhytnyj, P.Je. (2006), *Ekonomichnyj analiz*, Vyd-vo SNU im. V.Dalja, Lugans'k, 296 p.
5. Korobov, M.Ja. (2000), *Finansovo-ekonomichnyj analiz dijal'nosti pidpryjemstv*, Znannja, KOO, Kyi'v, 378 p.
6. Kuzhel'nij, N.V. (2000), *Buhgalterskij uchjot v proizvodstvennyh i togovyh predprijatijah*, A.S.K., Kiev, 624 p.
7. Ljubushin, N.P., Leshheva, V.B. and Suchkov, E.A. (2002), *Teoriya jekonomicheskogo analiza*, uchebno-metodicheskij kompleks, in Ljubushin, N.P. (ed.), *Jurist#*, Moskva, 480 p.
8. Mel'nik, M.V. and Gerasimova, E.B. (2007), *Analiz finansovo-hozjajstvennoj dejatel'nosti predprijatija*, FORMUM, INFRA-M, Moskva, 192 p.
9. Derzhavne agentstvo lisovih resursiv Ukraïny (2013), «Metodichni rekomendacii z formuvannja sobivartosti produkcii (robit, poslug) na pidpriemstvah, shho nalezhat' do sferi upravlinnja Derzhavnogo agentstva lisovih resursiv Ukraïni», nakaz, vid 14 travnja, N 124, available at: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FN011487.html
10. Olijnyk, O.V. (2008), *Rozvytok ekonomichnogo analizu v umovah instytucijnyh zmin*, monografija, ZhDTU, Zhytomyr, 653 p.

Чік Марія Юріївна – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку Львівського торговельно-економічного університету.

Наукові інтереси:

– питання методики та організації lean обліку на підприємстві.

E-mail: marija_chik@ukr.net.

Стаття надійшла до редакції 10.11.2017.