

## Факторний економічний аналіз на підприємствах лісового господарства

*Досліджено значення економічного аналізу за результатами вивчення наукових праць вітчизняних та зарубіжних вчених. Здійснено розрахунок впливу факторів на зміну собівартості по заготівлі лісопродукції за статтями витрат. Визначено результати проведеного розрахунку впливу факторів на зміну витрат на 1 грн. з використанням повної собівартості реалізованої продукції. Виокремлено змінні та постійні витрати та їх розподіл, що впливає на розрахунок впливу факторів на зміну витрат на 1 грн. реалізованої продукції. Виокремлено узагальнюючі результати розрахунку впливу факторів на зміну витрат на 1 грн. реалізованої продукції. За результатами проведеного аналізу запропоновано перелік резервів зниження собівартості продукції на підприємствах лісового господарства. Досліджено основні джерела резервів зниження собівартості лісопродукції на підприємствах лісового господарства за результатами проведеного факторного аналізу.*

**Ключові слова:** бухгалтерський облік; підприємство; лісове господарство; факторний економічний аналіз.

**Актуальність теми.** Основою ефективної роботи підприємства є облікові, аналітичні та контрольні процеси, що взаємопов'язані між собою. Так, чітко налагоджений облік дозволяє безпомилково відобразити господарські операції. Однак сам бухгалтерський облік не може надати керівництву інформацію, необхідну для оперативного управління.

В умовах становлення ринкової економіки в Україні управлінські рішення мають базуватися на точних економічних розрахунках, глибокому і всебічному факторному аналізу [1, с. 4]. З метою контролю за виробничими процесами та оперативності на реагування економічну ситуацію в країні, на підприємствах проводиться аналіз фінансових показників.

Не можливо не погодитися з думкою вченого В.В. Ковальова, що аналіз – це «одна із загальних функцій управління економічними системами, значення якого не підтверджене впливом часу та навряд чи може бути переоцінене» [2, с. 7]. У загальному розумінні, методика аналізу на підприємствах лісового господарства – це собою узагальнення досвіду, результатів використання конкретних способів, прийомів відображення й оброблення економічної інформації та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спирається автор.** Проблеми факторного економічного аналізу досліджені у вітчизняній обліковій науці і практиці недостатньо. Певною мірою дослідженням факторного економічного аналізу займалися такі вчені, як О.С. Бородкіна, М.Т. Білуха, С.Ф. Голова, В.В. Євдокимова, М.Є. Ісакова, М.В. Корягіна, П.О. Куцика, О.В. Олійник, М.С. Пушкара, М.Г. Чумаченко та інші.

Бородкін О.С. та Білуха М.Т. у своїх дослідженнях вивчали методологічні основи факторного економічного аналізу на підприємствах різних видів економічної діяльності.

Корягін М.В. та Куцик П.О. у своїх дослідженнях розкрили основні відмінності між різними способами проведення факторного економічного аналізу. Проте, необхідність розробки науково обґрунтованих рекомендацій з удосконалення методики та організації проведення факторного аналізу на підприємствах лісового господарства визначає актуальність обраної теми дослідження.

**Метою статті** є методика проведення факторного економічного аналізу на підприємствах лісового господарства з узагальненням отриманих результатів в обґрунтованих авторських висновках.

**Викладення основного матеріалу.** Підприємства, на яких переважає питома вага раніше освоєної продукції, планують та обліковують зниження собівартості продукції у відсотках до минулорічної. Для аналізу фактичний випуск продукції визначають за плановою вартістю, а порівняну продукцію перераховують також і за минулорічною собівартістю. Порівнюючи фактичну собівартість із собівартістю, перерахованою за рівнем плану і минулого року, визначають економію чи перевитрату.

На досліджуваному ДП «Золочівський лісгосп» результати аналізу статей витрат наведені розрахунком впливу факторів на зміну собівартості по заготівлі лісопродукції у таблиці 1.

За даними таблиці 1 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 фактора – 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.

Таблиця 1

Розрахунок впливу факторів на зміну собівартості по заготовлі ліспродукції за статтями витрат  
ДП «Золочівський лісгосп» за 2017 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

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

За змінними статтями витрат розраховують вплив зміни обсягу виробництва (q) та зміни витрат на одиницю продукції (z) на загальну суму витрат за формулою [3, с. 108]:

$$Z = \sum (q_i * z_i), \quad (1)$$

Використовуючи різні прийоми факторного аналізу детермінованих залежностей в аналізі даних ДП «Золочівське лісове господарство», сума скоригованих витрат була визначена таким чином:

$$СК=Z = \frac{\sum_{пл}^{зм} \% \text{ вик. план. реаліз.}}{\frac{P_1^1}{I_{цін2008}} - \frac{P_1^{пл}}{\sum P_{пл}} * 100} \quad (2)$$

де z – змінні витрати;

$\sum_{пл}^{зм}$  – сума витрат змінних планових, тис. грн.;

$P_1^1$  – ціна фактична звітного періоду, тис. грн.;

$I_{цін2017}$  – індекс цін 2017 року;

$P_1^{пл}$  – ціна планова звітного періоду, тис. грн.;

$\sum P_{пл}$  – ціни планові, тис. грн.

і покаже суму перевитрат (+) або їх економію (-):

$$10602,2 \text{ тис. грн.} - 10650,3 \text{ тис. грн.} = -48,1 \text{ тис. грн.}$$

Отже, на ДП «Золочівське лісове господарство» за змінними статтями витрат спостерігаються перевитрати у сумі -48,1 тис. грн.

Узагальнюючим універсальним показником собівартості продукції вважається показник – витрати на 1 грн. реалізованої продукції ( $Z_{грп}$ ), за допомогою якого: можна порівняти роботу різних підприємств, дати оцінку собівартості продукції за різні роки; можна побачити прямий зв'язок між собівартістю і прибутком.

Для рентабельної продукції цей показник  $\epsilon < 1$  грн., для збиткової  $> 1$  грн. [4, с. 359]. Розрахункова формула витрат на 1 грн. реалізованої продукції – це відношення повної собівартості ( $Пс/сmb$ ) реалізованої продукції до її вартості в оптових цінах підприємства:

$$З_{1ПП} = \frac{Пс/сmb}{ПП(РП)} \text{ або } З_{1ПП} = (\sum q \cdot z) / (\sum q \cdot p), \quad (3)$$

де  $q$  – кількість продукції в натуральних одиницях;

$z$  – витрати на одну гривню продукції, грн.;

$p$  – ціна за одиницю продукції, грн.;

$З_{1ПП}$  – витрати на 1 грн. реалізованої продукції, коп.

У ДП «Золочівське лісове господарство» витрати на 1 грн. реалізованої продукції у 2016 році становили 0,61 коп., а у 2017 році – 0,67 коп., тобто збільшилися на + 0,06 коп. Фактори, що визначають зміну результативного показника, доцільно аналізувати способом ланцюгових підстановок з використанням скоригованих величин за схемою, а розрахунок факторів, що впливають на зміну витрат на 1 грн. реалізованої продукції наведено у таблиці 2.

Таблиця 2

*Розрахунок впливу факторів на зміну витрат на 1 грн. реалізованої продукції  
ДП «Золочівський лісгосп» за 2017 рік з використанням повної собівартості реалізованої продукції*

| № | Показники  | План    | Фактично | Відхилення | Скориговані показники (СК) |      | Вплив факторів |
|---|--|---------|----------|------------|----------------------------|------|----------------|
|   |  |         |          |            | СК1                        | СК2  |                |
| 1 | Кількість продукції в натуральних одиницях, м <sup>3</sup> (q)             | 81171   | 59003    | -22168     | -                          | -    | -0,1           |
| 2 | Витрати на одиницю продукції, тис. грн. (z)                                | 0,12    | 0,17     | + 0,05     | -                          | -    | +0,25          |
| 3 | Ціна за одиницю продукції, тис. грн. (p)                                   | 0,20    | 0,25     | + 0,05     | -                          | -    | -0,09          |
| 4 | Повна собівартість, тис. грн. (p.1 * p.2=q * z)                            | 9897,62 | 10005    | -1358,94   | -                          | -    | -              |
| 5 | Обсяг реалізації, тис. грн. (p.1 * p.3=q * p)                              | 16225,6 | 14888    | -1337,6    | -                          | -    | -              |
| 6 | Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, коп. (p.4 / p.5 = q * z / q * p) | 0,61    | 0,67     | + 0,06     | 0,60                       | 0,85 | + 0,06         |

$$СК_1 = \frac{\sum q_i^1 * z_i^0}{\sum q_i^1 * p_i^0} = \frac{59003 * 0,12}{59003 * 0,20} = 0,60;$$

$$СК_2 = \frac{\sum q_i^1 * z_i^1}{\sum q_i^1 * p_i^0} = \frac{59003 * 0,17}{59003 * 0,20} = 0,85;$$

$$\Delta q \rightarrow \Delta Z_{1ПП} = СК_1 - Z_{1ПП}^0 = 0,60 - 0,61 = -0,01;$$

$$\Delta z \rightarrow \Delta Z_{1ПП} = СК_2 - СК_1 = 0,85 - 0,60 = + 0,25;$$

$$\Delta p \rightarrow \Delta Z_{1ПП} = Z_{1ПП}^1 - СК_2 = 0,67 - 0,85 = -0,18;$$

де  $Z_{1ПП}^1 = (\sum q_i^1 * z_i^1) / (\sum q_i^1 * p_i^1)$  і  $Z_{1ПП}^0 = (\sum q_i^0 * z_i^0) / (\sum q_i^0 * p_i^0)$  – значення результативного показника у звітному і базовому періодах;

$СК_1 = (\sum q_i^1 * z_i^0) / (\sum q_i^1 * p_i^0)$  і  $СК_2 = (\sum q_i^1 * z_i^1) / (\sum q_i^1 * p_i^0)$  – скориговані значення результативного показника.

$$\text{Перевірка: } (-0,01) + (+0,25) + (-0,18) = (+0,06).$$

Розподіл витрат на змінні і постійні статті дозволяє провести більш об'єктивний факторний аналіз показника «Витрати на 1 грн. реалізованої продукції» за формулою:

$$З_{1ПП} = (\sum (q * z_{зм}) + Z_{пост}) / (\sum q * p), \quad (4)$$

де  $q$  – кількість продукції в натуральних одиницях;

$z_{зм}$  – середня величина змінних витрат на одиницю продукції;

$Z_{пост}$  – сума постійних витрат;

$p$  – ціна за одиницю продукції.

Вплив факторів, якими є перелічені показники, визначається за формулами, та більш точний факторний аналіз показника «Витрати на 1 грн. реалізованої продукції» за даними ДП «Золочівське лісове господарство» наведено у таблиці 3.

$$СК_1 = \frac{(\sum q^1 * z_{зм}^0) + z_{пост}^0}{\sum q^1 * p^0} = \frac{(59003 * 0,10) + 1780,52}{59003 * 0,20} = 0,65;$$

$$СК_2 = \frac{(\sum q^1 * z_{зм}^1) + z_{пост}^0}{\sum q^1 * p^0} = \frac{(59003 * 0,15) + 1780,52}{59003 * 0,20} = 0,85.$$

Таблиця 3

Розрахунок впливу факторів на зміну витрат на 1 грн. реалізованої продукції ДП «Золочівський лісгосп» за 2017 рік з врахуванням розподілу витрат на змінні та постійні

| № | Показники  | План    | Фактично | Відхилення | Скориговані показники (СК) |      |      | Вплив факторів |
|---|--|---------|----------|------------|----------------------------|------|------|----------------|
|   |  |         |          |            | СК1                        | СК2  | СК3  |                |
| 1 | Кількість продукції в натуральних одиницях, м <sup>3</sup> (q)                             | 81171   | 59003    | -22168     | -                          | -    | -    | + 0,04         |
| 2 | Середня величина змінних витрат на одиницю продукції, тис. грн. (z <sub>зм</sub> )         | 0,10    | 0,15     | + 0,03     | -                          | -    | -    | + 0,2          |
| 3 | Сума постійних витрат на одиницю продукції, тис. грн. (z <sub>пост</sub> )                 | 1780,52 | 1154,55  | -625,97    | -                          | -    | -    | 0              |
| 4 | Ціна за одиницю продукції, тис. грн. (p)   | 0,20    | 0,25     | + 0,05     | -                          | -    | -    | -0,18          |
| 5 | Повна собівартість, тис. грн. (p.1 * p.2 + p.3 = q * z <sub>зм</sub> + z <sub>пост</sub> ) | 9897,62 | 10005    | -1358,94   | -                          | -    | -    | -              |
| 6 | Обсяг реалізації, тис. грн. (p.1 * p.4 = q * p)  | 16225,6 | 14888    | -1337,6    | -                          | -    | -    | -              |
| 7 | Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, коп. (p.4 / p.5 = q * z / q * p)                 | 0,61    | 0,67     | + 0,06     | 0,70                       | 0,85 | 0,85 | + 0,06         |

$$СК_3 = \frac{(\sum q^1 * z_{зм}^1) + z_{пост}^1}{\sum q^1 * p^0} = \frac{(59003 * 0,15) + 1154,55}{59003 * 0,20} = 0,85;$$

$$\Delta q \rightarrow \Delta Z_{1ТП} = СК_1 - Z^0_{РП} = 0,65 - 0,61 = +0,04;$$

$$\Delta z_{зм} \rightarrow \Delta Z_{1ТП} = СК_2 - СК_1 = 0,85 - 0,65 = + 0,2;$$

$$\Delta z_{пост} \rightarrow \Delta Z_{1ТП} = СК_3 - СК_2 = 0,85 - 0,85 = 0;$$

$$\Delta p \rightarrow \Delta Z_{1ТП} = Z^1_{1ТП} - СК_2 = 0,67 - 0,85 = -0,18.$$

де  $Z^0_{1ТП}$  – значення результативного показника базового періоду;

$Z^1_{1ТП}$  – значення результативного показника звітнього періоду;

$СК_1 = (\sum(q^1 * z^0_{зм}) + z^0_{пост}) / (\sum q^1 * p^0)$  – скоригований показник перший;

$СК_2 = (\sum(q^1 * z^1_{зм}) + z^0_{пост}) / (\sum q^1 * p^0)$  – скоригований показник другий;

$СК_3 = (\sum(q^1 * z^1_{зм}) + z^1_{пост}) / (\sum q^1 * p^0)$  – скоригований показник третій.

$$\text{Перевірка: } (+0,04) + (+0,2) + 0 + (-0,18) = 0,06.$$

Таким чином, загальна сума збільшення (або зменшення) собівартості продукції ( $\Delta Св$ ) за рахунок зміни витрат на 1 гривню реалізованої продукції визначається як добуток фактичного обсягу реалізованої продукції ( $РП_1$ ) на величину відхилення фактичних витрат на 1 гривню реалізованої продукції від планових [5, с. 78]:

$$\Delta Св = РП_1 * \Delta Z_{1ТП}. \quad (5)$$

Факторний аналіз витрат на 1 грн. реалізованої продукції на ДП «Золочівський лісгосп» наведена розрахунками у таблиці 4.

За даними таблиці 4 сукупний вплив факторів на підприємстві показав збільшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 6,00 коп. Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, порівняно з планом зросли, на 29,01 коп., у тому числі внаслідок збільшення суми змінних витрат на одиницю продукції – на 24,92 коп.; збільшення асортименту продукції та її структури – на 4,09 коп.

Таблиця 4

Узагальнений розрахунок впливу факторів на зміну витрат на 1 грн. реалізованої продукції  
ДП «Золочівське лісове господарство» за 2017 рік

тис. грн.

| Показники                                      | План<br>$q^0, z^0_{зм}, z^0_{пост}, p^0$ | Відкориговані показники          |                                  |                                  | Фактично<br>$q^1, z^1_{зм}, z^1_{пост}, p^1$ |
|--|--|----------------------------------|----------------------------------|----------------------------------|--|
|  |  | $q^1, z^0_{зм}, z^0_{пост}, p^0$ | $q^1, z^1_{зм}, z^0_{пост}, p^0$ | $q^1, z^1_{зм}, z^1_{пост}, p^0$ |  |
| 1. Витрати змінні ( $q \cdot z^0_{зм}$ )       | 8117,1                                   | 5900,3                           | 8850,45                          | 8850,45                          | 8850,45                                      |
| 2. Витрати постійні ( $z^0_{пост}$ )           | 1780,52                                  | 1780,52                          | 1780,52                          | 1154,55                          | 1154,55                                      |
| 3. Витрати разом                               | 9897,62                                  | 7680,82                          | 10630,97                         | 10005                            | 10005  |
| 4. Реалізована продукція (РП)                  | 16225,6                                  | 11800,6                          | 11800,6                          | 11800,6                          | 14888,0                                      |
| З <sub>1тп</sub> (с.3/с.4), коп.               | 61,00                                    | 65,09                            | 90,01                            | 84,78                            | 67,00  |
| Вплив факторів, коп.                           |  | q                                | z <sub>зм</sub>                  | z <sub>пост</sub>                | p  |
|  |  | + 4,09                           | +24,92                           | -5,23                            | -17,78                                       |
| Сукупний вплив:                                |  |                                  |                                  |                                  | + 6,00                                       |
| Вплив факторів у перерахунку на весь обсяг РП: |  | q                                | z <sub>зм</sub>                  | z <sub>пост</sub>                | p  |
|  |  | + 60891,92                       | + 71009                          | -77864,24                        | -264708,64                                   |
| Сукупний вплив:                                |  |                                  |                                  |                                  | + 89328,04                                   |

Витрати на 1 грн. реалізованої продукції зменшилися на 23,01 коп. за рахунок:

- оптимізації асортименту продукції та його структури – на 24,4 коп.;
- зміни середніх цін на продукції порівняно, з планом – на 6,38 коп.

У перерахунку на весь обсяг реалізованої продукції загальна сума перевитрат становить 89328,04 тис. грн. Тому ДП «Золочівське лісове господарство» має здійснювати пошук резервів економії витрат, якими в першу чергу, мають бути зниження змінних витрат на одиницю продукції та оптимізація асортименту продукції та його структури, чого можна досягти впровадженням прогресивних ресурсозберігаючих технологій та раціональним використання коштів.

На основі проведеного аналізу витрат потрібно визначити резерви оптимізації собівартості лісопродукції. Для ДП «Золочівське лісове господарство» це будуть фактори зниження собівартості лісопродукції [6, с. 258] (рис. 1.):

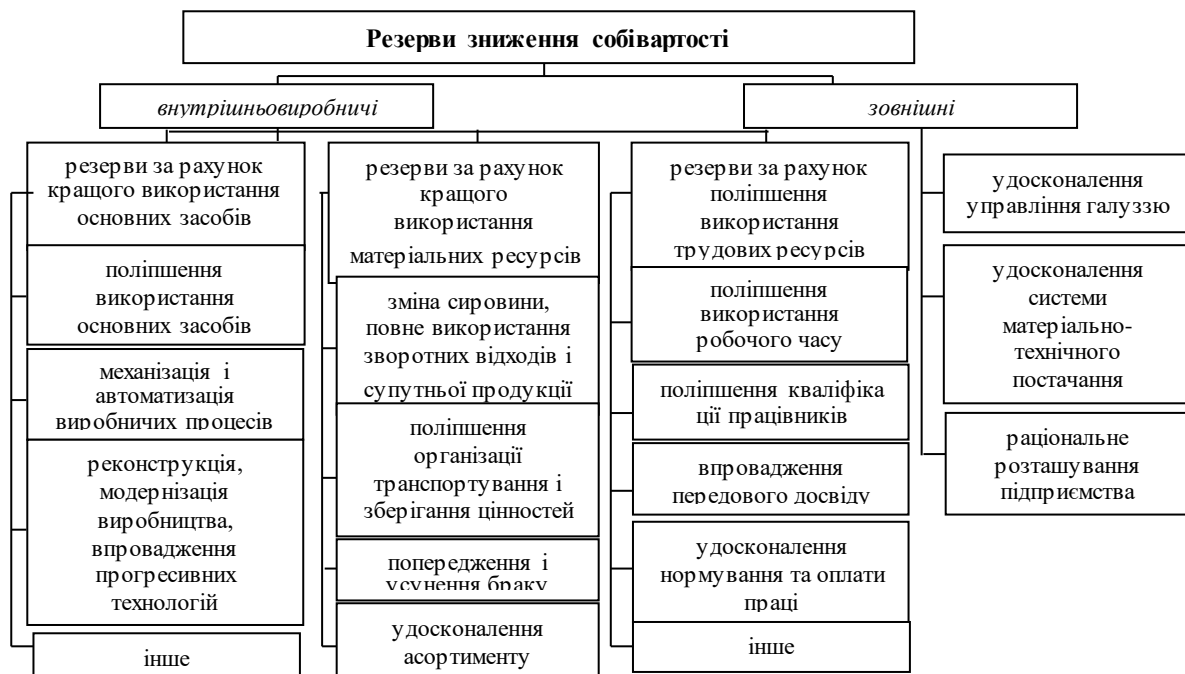


Рис. 1. Перелік резервів зниження собівартості продукції

Для узагальнення інформації про зміну собівартості продукції на ДП «Золочівське лісове господарство» проведемо факторний аналіз прибутку (збитку) від реалізації лісопродукції, який відображений у таблиці 5.

Факторний аналіз прибутку (збитку) від реалізації продукції (робіт, послуг) ДП «Золочівське лісове господарство» за 2017 рік

Таблиця 5

тис. грн.

| Виручка від реалізації продукції (за вираховуванням податку надодану вартість та акцизного збору) |                        | Коефіцієнт зміни обсягу реалізованої продукції |               | Собівартість реалізованої продукції |                                    |               | Прибуток (збиток) від реалізації продукції |               |               | Зміна прибутку (збитку) від реалізації продукції за рахунок факторів |               |                |                 |                                   |               |               |                 |                          |
|---|------------------------|--|---------------|-------------------------------------|------------------------------------|---------------|--|---------------|---------------|--|---------------|----------------|-----------------|-----------------------------------|---------------|---------------|-----------------|--------------------------|
| 1   | 2                      | 3  | 4             | 5                                   | 6                                  | 7             | 8  | 9             | 10            | 11   | 12            | 13             | 14              | *15                               | 16            | *17           | 18              | 19                       |
| Ф. 2, гр. 4, ряд. 2000  | Ф. 2, гр. 3, ряд. 2000 | гр. 2 гр. 1                                    | гр. 1 x гр. 3 | Ф. 2, гр. 4, ряд. 2050 + 2130-2180  | Ф. 2, гр. 4, ряд. 2050 + 2130-2180 | гр. 5 x гр. 3 | гр. 5 гр. 1                                | гр. 2 x гр. 8 | гр. 1 – гр. 5 | гр. 4 – гр. 7  | гр. 2 – гр. 9 | гр. 2 -- гр. 6 | гр. 11 – гр. 10 | гр. 12 гр. 11 або гр. 16 + гр. 17 | гр. 2 – гр. 4 | гр. 9 – гр. 7 | гр. 13 – гр. 12 | гр. 14 + гр. 15 + гр. 18 |
| 18586,00  | 14888,00               | 0,80103  | 14887,9       | 30970,0                             | 24504,0                            | 24807,9       | 1,66631                                    | 24808,0       | -123840       | -9920,0  | -9920,0       | -9616,0        | 2464,0          | 0,0                               | 0,1           | 0,1           | 304,0           | 2768,0                   |

\* Примітка: при розрахунку гр. 15 значення гр. 17 береться з протилежним знаком;

\*\* Примітка: при розрахунку коефіцієнтів (гр. 3, 8) значення після коми беруться до 5-го знаку.

Отже, зміна прибутку (збитку) від реалізації лісопродукції відбулася на 2768 тис. грн. за рахунок таких факторів як:

- зміна обсягу реалізації на 2464 тис. грн.;
- зміна собівартості реалізованої продукції та структурних зрушень на 304 тис. грн.

Такі фактори, як зміна цін, не мали суттєвого впливу на зміну прибутку (збитку) від реалізації лісопродукції. Зміни цін на готову продукцію та на матеріали, тарифи на енергію, перевезення впливають на 0,1 тис. грн.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Таким чином, здійснивши аналіз собівартості продукції підприємств лісового господарства, ми побачили, що за 2017 рік відбулося зменшення узагальнюючих показників витрат, а саме: витратовіддача виробничих витрат, крім показника «Витрати на 1 грн. реалізованої продукції», що збільшився на 0,07 коп., та незмінною на рівні 9 % залишилася питома вага адміністративних витрат сукупно операційним витратам.

Проаналізувавши витрати на 1 грн. реалізованої продукції, помітили їх збільшення, що в перерахунку на весь обсяг реалізованої продукції дало загальні перевитрати на ДП «Золочівське лісове господарство» у сумі 89328,04 тис. грн. Резервом економії витрат є зниження змінних витрат на одиницю продукції та постійних витрат, чого можна досягти впровадженням прогресивних ресурсозберігаючих технологій та раціональним використанням коштів.

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. Багрова.* – К. : Центр навчальної літератури, 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., пер. и доп. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 536 с.
3. *Безруких П.С.* Бухгалтерский учет в промышленности : учебник / *П.С. Безруких, В.Б. Івашкевич, А.Н. Кашаев.* – 2-е изд., пер. и доп. – М. : Финансы и статистика, 1987. – 263 с.
4. *Житна І.П.* Економічний аналіз : навч. посібник / *І.П. Житна, І.В. Тацій, П.Є. 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 учёт в производственных и торговых предприятиях : учеб. пособие / *Н.В. Кужельний.* – К. : А.С.К., 2000. – 624 с.
7. *Любушин Н.П.* Теория экономического анализа : учебно-методический 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 станом на 14. 05. 2013 р., № 124 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/FN011487.html](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*, navch. posibnyk, Centr navchal'noi' literatury, Kyiv, 160 p.
2. Bakanov, M.I., Mel'nik, M.V. and Sheremet, A.D. (2005), *Teoriya ekonomicheskogo analiza*, uchebnyk, 5<sup>th</sup>, per. i dop., Finansy i statistika, Moskva, 536 p.
3. Bezrukikh, P.S., Ivashkevich, V.B., and Kashaev, A.N. (1987), *Bukhgalterskiy uchet v promyshlennosti*, uchebnyk, 2<sup>nd</sup>, per. i dop., Finansy i statistika, Moskva, 263 p.
4. Zhytna, I.P., Tacij, I.V. and Zhytnyj, P.Je. (2006), *Ekonomichnyj analiz*, navch. posibnyk, vyd-vo SNU im. V.Dalja, Lugans'k, 296 p.
5. Korobov, M.Ja. (2000), *Finansovo-ekonomichnyj analiz dijal'nosti pidpryemstv*, navch. posibnyk, Znannja, Kyiv, 378 p.

6. Kuzhel'niy, N.V. (2000), *Bukhgalterskiy uchet v proizvodstvennykh i togovykh predpriyatiyakh*, ucheb. posobie, A.S.K., Kyiv, 624 p.
7. Lyubushin, N.P., Leshcheva, V.B. and Suchkov E.A. (2002), *Teoriya ekonomicheskogo analiza*, in Ljubushina, N.P. (ed), uchebno-metodicheskiy kompleks, Yurist, Moskva, 480 p.
8. Mel'nik, M.V. and Gerasimova, E.B. (2007), *Analiz finansovo-khozyaystvennoy deyatel'nosti predpriyatiya*, uchebnoe posobie, FORMUM: INFRA-M, Moskva, 192 p.
9. Derzhavne agentstvo lisovikh resursiv Ukraïni (2013), «Metodichni rekomendatsii z formuvannya sobivartosti produktsii (robit, poslug) na pidpriemstvakh, shcho nalezhat' do sferi upravlinnya Derzhavnogo agentstva lisovikh resursiv Ukraïni», stanom na 14 travnya, No. 124, available at: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/FN011487.html](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 Юрїївна – 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](mailto:marija_chik@ukr.net).

Стаття надійшла до редакції 11.01.2018.