

Концептуальна основа аналізу витрат і доходів підприємств лісової галузі**Олійничук О.І.****викладач****Тернопільський комерційний інститут**

Анотація. *Визначено актуальність і роль аналізу господарської діяльності в сучасних умовах. Досліджено елементи концепції економічного аналізу. Охарактеризовано цілі, завдання, принципи, інформаційну базу, організаційне та методологічне забезпечення аналізу витрат і доходів лісогосподарських підприємств, враховуючи специфіку їхньої діяльності.*

Annotation. *The actuality and role of economic analysis in modern terms are determined. The elements of conception of economic analysis are investigated. The goals, tasks, principals, information base, organizational and methodological providing of analysis of expenses and revenues of the forestry industry enterprises taking into the peculiars of their functioning are characterized in the article.*

Ключові слова. *Аналіз, концептуальна основа аналізу, елементи концепції аналізу витрат і доходів.*

В сучасних умовах господарювання, коли надзвичайно важливим є вивчення тенденцій розвитку та формулювання економічної стратегії підприємства, глибоке і системне дослідження факторів змін результатів його діяльності, їх оцінка, виявлення резервів підвищення ефективності виробництва, обґрунтування управлінських рішень, зростає роль аналізу. Але він повинен мати системний характер, що передбачає переорієнтацію від поточного управління процесами на стратегічне, перспективне; від відособлених, окремих підсистем до комплексної системи; від аналізу окремих процесів, явищ до систематичного аналізу варіантів рішень; від обчислення окремих елементів ефективності до комплексної оцінки всіх факторів. Такий підхід є надзвичайно актуальним для підприємств лісового господарства, де, як зазначалось нами вище, велике значення має погляд на перспективу розвитку даних суб'єктів господарювання (на 10, 20 і навіть на 50 років вперед, що зумовлене особливостями їхнього виробництва).

Серед всієї сукупності об'єктів економічного аналізу особливої уваги заслуговують витрати і доходи підприємств, оскільки вони посідають надзвичайно важливе місце в оцінці їхньої роботи. Розмір даних показників характеризує ефективність господарської діяльності. Витрати та доходи суб'єктів господарювання завжди були і залишаються об'єктами досліджень в теорії та практиці аналізу, які не втрачають своєї актуальності. Але їх аналіз повинен мати під собою науково обґрунтовану концептуальну основу для найповнішого забезпечення потреб управління.

Значний внесок у формування концептуальної основи аналізу та дослідження її елементів зробили такі вчені-економісти, як Майданчик Б.І., Карпунін М.Г., Любинецький Я.Г. [4], Попович П.Я. [6], Петрова В.І., Бариц Р. [7], Сопко В.В., Мельничук Г.М., Науменко Г.О. [8] та ін. До останніх досліджень і публікацій можна

віднести наукові праці Ковальчук Т.М. [2], Лазаришиної І.Д. [3], Мниха С. В. [5], Шкарабана С.І. [10].

З урахуванням наукових здобутків вищезгаданих авторів у статті ставиться завдання побудови концептуальної основи аналізу витрат і доходів підприємств лісового господарства, беручи до уваги специфіку їх діяльності.

Згідно філософського трактування аналіз – це розкладання єдності на множину, цілого на його частини, складного – на його компоненти [9, с.19]. Як зазначає Ковальчук Т.М., економічний аналіз синтезує знання філософії, політекономії, мікро- і макроекономії, статистики, обліку, інформатики, моделювання тощо, що дає змогу на основі системного підходу пізнати сучасну економічну дійсність і глибоко дослідити внутрішню логіку розвитку економічних явищ [2, с.67].

Система економічного аналізу володіє потужним методологічним апаратом, засвоєння якого можливе за умови розуміння його концептуальних засад. Теоретична концепція, за твердженням Поповича П.Я., – це важливіша особливість аналізу, без чого практично не можливо говорити про нього, стиль мислення, запланований підхід до прийняття науково-технічних (конструкційних), виробничих рішень з позиції найбільш повного задоволення вимог споживача ринкового попиту [6, с.2]. Вона передбачає виявлення цілей аналізу, його завдань, принципів, інформаційної бази, організаційного та методологічного забезпечення.

Майданчик Б.І., Карпунін М.Г., Любинецький Я.Г. прийшли до висновку, що цілями аналізу є оцінка становища підприємства на внутрішніх і зовнішніх ринках, жорсткості конкуренції по виробам, які випускаються і замінюються; оцінка ємкості ринку, прогноз на майбутнє, ступінь відповідності виробничих потужностей і виробничого потенціалу, об'єктивна оцінка досягнутих підприємством і його трудовим колективом соціально-економічних результатів; оцінка формування портфеля замовлень і виконання зобов'язань; оцінка напруженості планового завдання, доцільність проведення заходів по технічному переобладнанню, розширенню чи реконструкції виробництва. Завданням аналізу на даний час, на думку даних авторів, стає оцінка реальної ефективності переходу на нові форми організації праці і управління [4, с.13]. Петрова В.І., Бариц Р. ціль економічного аналізу вбачають у виясненні і вимірюванні причин допущених відхилень при виконанні планових завдань, оцінка діяльності виробничих колективів [7, с.8].

Лазаришина І.Д. глибоко досліджує принципи економічного аналізу, враховуючи практику господарювання на засадах ринкових відносин. Автор виділяє такі принципи економічного аналізу: професійної етики (об'єктивність, професійна поведінка, професійна компетентність, конфіденційність), принципи (інституціональний підхід, принцип індивідуальної та колективної відповідальності), методологічні (системність, комплексність, соціально-економічний підхід, релевантність, суттєвість, науковий підхід, адаптивність, узгодженість, випереджуюче відображення, оптимізаційний підхід) та організаційні [3, с. 19]. Попович П.Я. виділяє наступні принципи економічного аналізу:

1. Комплексний підхід до ув'язки мети з ресурсами та можливостями підприємства, вироблення шляхів досягнення мети, що є реальною тільки в результаті розробки програм аналізу по виробках і по кожному господарському підрозділі підприємства.

2. Досягнення оптимального поєднання в управлінні підприємством централізованих та децентралізованих починань, постійний пошук нових форм та інструментів для підвищення ефективності виробництва, творчої ініціативи працівників, направленої на створення необхідних умов для широкого впровадження нововведень, підвищення якості продукції, скорочення витрат виробництва [6, с.3].

Сопко В.В., Мельничук Г.М., Науменко Г.О. до принципів економічного аналізу відносять: єдність аналізу та синтезу, використання системи показників і критерію оцінки, вивчення процесів і явищ у динаміці, системний підхід до дослідження взаємозв'язку та взаємозалежності факторів і виявлення резервів [8, с. 29].

Шкарабан С.І. доводить, що існуючі тенденції в управлінні, вплив неінституціоналізму зумовлюють необхідність урахування такого важливого концептуального підходу в економічному аналізі, як нормативного. При цьому автор доречно зазначає, що опрацювання значних масивів аналітичної інформації стосовно фінансового стану підприємства, динаміки його фінансових результатів та інших актуальних показників обумовило розробку нормативних значень аналізованих показників та їх позитивної динаміки [10, с.16].

Узагальнення висновків вищезазначених авторів та результатів дослідження особливостей діяльності лісогосподарських підприємств дозволило нам визначити цілі та завдання аналізу витрат і доходів даних суб'єктів господарювання, принципи його проведення, окреслити інформаційну базу, охарактеризувати організаційне та методологічне забезпечення.

Отже, цілі аналізу витрат і доходів – це комплексна оцінка отриманих результатів оптимізації структури, а також розміру витрат та рівня доходів та інформаційне забезпечення менеджерів лісогосподарського підприємства для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Цілі аналізу конкретизуються в його завданнях. Завдання аналізу витрат полягають у:

- об'єктивній оцінці виконання плану собівартості лісопродукції по їх окремих видах і по лісогосподарському підприємстві в цілому;
- визначенні та дослідженні причин відхилень фактичних витрат від планових у розрізі статей та за окремими видами лісопродукції;
- пошуку резервів зниження собівартості лісопродукції, розробці відповідних заходів щодо їх використання;
- забезпеченні центрів відповідальності (лісництв, нижніх складів, цехів переробки деревини) необхідною інформацією для оперативного управління формуванням собівартості лісопродукції;
- розробці оптимальної та економічно обґрунтованої величини планових витрат, планових та нормативних калькуляцій на окремі види лісопродукції.

Завдання аналізу доходів полягають в:

- пошуку шляхів підвищення рівня доходів лісогосподарського підприємства;
- оцінці конкурентоспроможності лісопродукції на вітчизняних та зарубіжних ринках збуту;
- надання необхідних даних стосовно рівня та динаміки отриманих доходів від реалізації керівникам відповідних служб для пошуку та розробки комплексу заходів для виходу на нові, вигідніші ринки збуту лісопродукції;
- оцінці фінансової стійкості лісогосподарського підприємства, яка досягається при стабільному перевищенні доходів над витратами, вільному маневруванні грошовими коштами та стабільному економічному зростанні.

Цілі економічного аналізу витрат і доходів реалізуються на основі таких принципів, як системність, комплексність, плановість, дієвість, оперативність, оптимізаційний та науковий підхід.

В основі принципу системності лежить твердження стосовно того, що об'єкт, який досліджується, розглядається як складна динамічна система, яка містить елементи, пов'язані між собою, а також із зовнішнім середовищем. При аналізі витрат він передбачає:

- виявлення місця і ролі показника собівартості в оцінці досягнутої ефективності лісогосподарського виробництва;
- розробку схеми аналізу на основі класифікації факторів і резервів зниження собівартості лісопродукції;
- визначення методів вимірювання факторів і резервів зниження собівартості лісопродукції.

В процесі аналізу доходів лісогосподарських підприємств принцип системності проявляється в:

- дослідженні попиту на вітчизняних та зарубіжних ринках на різні види лісопродукції з метою прогнозування рівня отримання доходу у майбутніх звітних періодах та встановлення адекватної ціни на лісопродукцію;
- проведенні аналітичних розрахунків для керівників відповідних служб з метою пошуку нових ринків збуту;
- вивченні впливу отриманого доходу на інші якісні показники роботи лісогосподарського підприємства (фінансової стійкості, платоспроможності та ін.).

Комплексність аналізу витрат і доходів лісогосподарських підприємств проявляється в трьох напрямках:

- 1) під час аналізу враховуються поряд з економічними, ще й технічні, соціальні, технологічні фактори;
- 2) цілі і завдання аналізу тісно пов'язані з цілями менеджменту підприємства;
- 3) багаторівневному аспекті аналізу.

Плановість аналізу витрат і доходів означає, що аналітична служба лісогосподарського підприємства проводить його за планом, системно і систематично. Для максимальної ефективності аналітична робота повинна здійснюватись поетапно відповідно до розробленого плану та розподілятися між виконавцями.

Принцип дієвості аналізу витрат і доходів спонукає до практичного використання його результатів в системі управління лісогосподарського підприємства з метою розробки конкретних заходів щодо обґрунтування, коригування величини планових витрат, своєчасного виявлення недоліків в діяльності служби, яка відповідає за реалізацію лісопродукції.

Оперативність аналізу витрат і доходів є одним із основоположних принципів раціональної організації обліково-аналітичної роботи підприємства, оскільки від своєчасності її результатів залежить дієвість управлінського рішення. Як слушно зазначають Гарасим П.М., Давидович І.Є., Хомин П.Я., менеджери віддають перевагу своєчасній інформації, яка може бути не настільки точною, перед уточненою, але поданою тоді, коли вплинути на процес формування витрат вже неможливо [1, с.154].

Оптимізаційний підхід в аналізі витрат і доходів полягає у розробці комплексу заходів стосовно оптимізації структури витрат у собівартості лісопродукції, а також забезпечення максимально можливого рівня доходів від її реалізації.

Науковий підхід передбачає використання в процесі аналізу спеціального наукового апарату, тобто сукупності прийомів дослідження, багато з яких запозичені з інших галузей знань, зокрема математики, статистики, обліку, але інтерпретовані адекватно потребам вивчення даного предмету і взаємопов'язані в єдину систему.

Інформаційна база комплексного економічного аналізу витрат і доходів підприємств лісового господарства формується на основі:

- нормативно-довідкових ресурсів;
- планово-статистичної інформації;
- облікової інформації;
- даних спеціальних обстежень.

Нормативно-довідкові ресурси об'єднують законодавчі акти, нормативні документи урядових і виконавчих структур (зокрема Державного комітету лісового господарства України, обласних управлінь лісового та мисливського господарства), норми виробітку, розроблені науково-дослідними установами, та довідкова література. Хоча варто зазначити, що результати нашого опитування працівників обліково-аналітичної служби лісгосподарських підприємств Тернопільської області дозволяють зробити висновок про незадовільний стан забезпечення довідковою літературою, оскільки видана вона переважно у 70-х роках минулого століття і майже не поповняється виданнями останніх років. Все це свідчить про недоліки в інформаційному забезпеченні системи аналізу лісгосподарських підприємств, що може негативно вплинути на якість даних, які нею генеруються.

Планово-статистична інформація представлена виробничим планом, фінансовим планом лісгосподарського підприємства, що складається на наступний звітний рік, плановими (нормативними) калькуляціями собівартості лісопродукції, статистичною звітністю.

Облікова інформація формується на основі відповідних П(С)БО, Методичних рекомендацій Держкомлісгоспу, та відповідно до облікової політики, якої дотримується лісгосподарське підприємство. Система обліку надає для потреб аналізу дані первинних документів облікових реєстрів, фінансової, податкової звітності, а це - значний масив інформації. За нашими оцінками питома вага облікової інформації у загальному інформаційному забезпеченні системи аналізу лісгосподарського підприємства становить близько 70-80%. Таким чином, можна стверджувати, що система обліку – основний постачальник інформації на підприємстві, від якого залежить ефективність дії механізму системи аналізу, який схематично зображений на рис. 1.

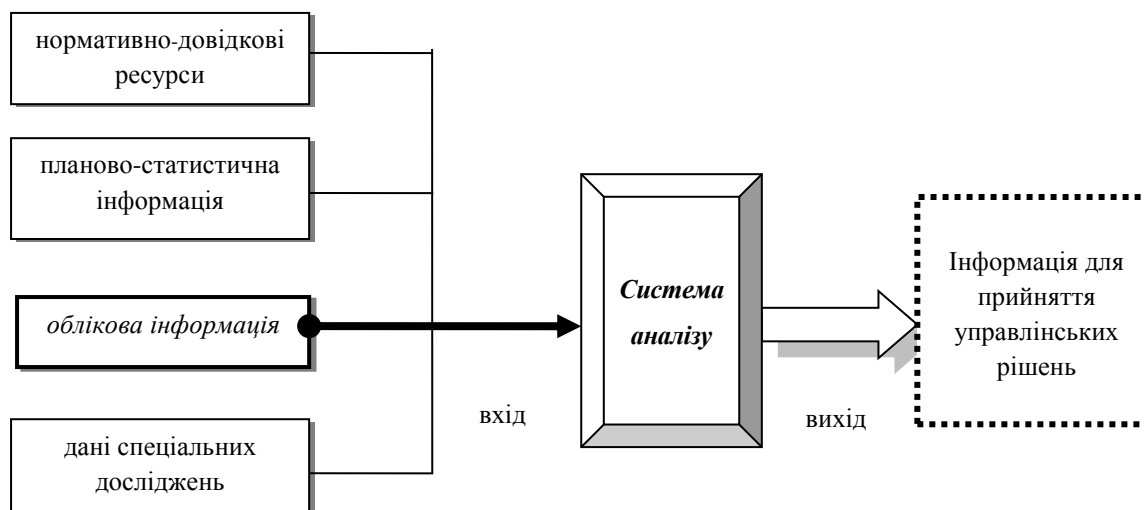


Рис. 1. Механізм дії системи аналізу підприємства (розробка автора)

Дані спеціальних обстежень формуються на основі проведення опитування, анкетування, спеціальних замірів, фотографування виробничого процесу, хронометражу робочого часу працівників лісгосподарського підприємства тощо.

Організаційне забезпечення аналізу витрат і доходів передбачає здійснення науково обґрунтованого аналітичного процесу, працю аналітиків та використання можливостей сучасної техніки. Аналітичний процес повинен бути спланованим і здійснюватись поетапно відповідно до поставленої мети. Дослідження літературних джерел та практичного досвіду аналітичної служби лісогосподарських підприємств дозволили нам виділити наступні етапи здійснення аналітичного процесу:

- підготовчий етап, який передбачає збір необхідних інформаційних ресурсів, придатних для потреб аналізу;

- аналітична обробка даних за допомогою різних методичних і технічних прийомів;

- заключний етап, який дає узагальнення аналітичної інформації у формі висновків та пропозицій стосовно об'єктів аналізу.

Для підвищення ефективності роботи аналітиків підприємств лісової галузі доцільне максимальне використання принципів наукової організації праці, що передбачає чітке регламентування обов'язків та відповідальності кожного працівника аналітичної служби лісогосподарського підприємства, підвищення зацікавленості аналітиків у результатах роботи, надання їм зручних автоматизованих робочих місць з метою створення найсприятливіших умов для виявлення здібностей, підвищення кваліфікації та продуктивності їхньої праці, забезпечення необхідною нормативно-довідковою літературою, розумне поєднання праці різних виконавців для усунення паралелізму в роботі.

Науково-технічний прогрес вносить значні зміни у працю аналітиків, і лісогосподарських підприємств зокрема. Дія механізму аналізу посилюється і прискорюється через використання відповідного програмного забезпечення. Оперативність і точність аналітичної інформації збільшується в кілька разів, а це має велике значення для оперативного управління, ефективність якого, в свою чергу, впливає на успішність діяльності підприємства в ринкових умовах. Тому треба мати на увазі, що опанування та вміле застосування сучасної техніки - один із засобів підвищення ефективності діяльності державних лісогосподарських підприємств в умовах мінливого ринкового середовища.

Методологічне забезпечення аналізу витрат і доходів ґрунтується на діалектичному методі пізнання, який лежить в основі методології комплексного економічного аналізу діяльності підприємства. При такому підході витрати та доходи, а також чинники, що прямо чи опосередковано впливають на них, розглядаються у їх зв'язку, взаємозалежності та динаміці. Діалектичний метод пізнання у методологічному забезпеченні аналізу витрат і доходів передбачає:

1) системний підхід до аналізу;

2) використання таких логічних методів дослідження як дедукція (при розв'язанні такої аналітичної задачі, суть якої зводиться до визначення та вимірювання факторів, що зумовлюють підвищують собівартості лісопродукції) та індукція (використовується для визначення загального резерву зростання рівня доходу лісогосподарського підприємства (і як наслідок, прибутку) за рахунок різноманітних чинників, які на нього впливають);

3) вивчення причин, які зумовлюють збільшення витрат лісогосподарського виробництва або зменшення рівня доходності видів лісопродукції;

4) математичне вираження виявлених факторів впливу на рівень витрат і доходів лісогосподарського підприємства за допомогою спеціального наукового апарату (методів аналізу) та сучасної техніки;

5) результати аналізу витрат і доходів повинні містити дані для прийняття обґрунтованого управлінського рішення.

Таким чином, в результаті нашого дослідження ми прийшли до висновку, що система аналізу - це складний механізм, який перебуває у симбіозі із системою обліку на підприємстві. Тільки на основі науково обґрунтованої теоретичної концепції можливо раціонально організувати систему аналізу витрат і доходів підприємств, і лісогосподарських зокрема, що надійним підґрунтям ефективного управління. Перспективи подальших досліджень полягають в удосконаленні організаційного забезпечення аналізу господарської діяльності підприємств лісової галузі.

Список використаних джерел

1. Гарасим П.М., Давидович І.Є., Хомин П.Я. Управлінський облік на підприємстві (методика ведення). - Тернопіль: Економічна думка, 2001. - 270 с.
2. Ковальчук Т.М. Сучасна парадигма науки «економічний аналіз» // Економіка АПК. – 2006. - №10. – С. 64 – 69.
3. Лазаришина І.Д. Економічний аналіз: теорія, методологія, практика : Автореферат дис. д.е.н. спеціальності 08.06.04 / Тернопільський державний економічний університет. – Тернопіль: ТДЕУ, 2006. – 36 с.
4. Майданчик Б.И. и др. Анализ и обоснование хозяйственных решений / Майданчик Б.И., Карпунин М.Г., Любинецкий Я.Г. и др. - М.: Финансы и статистика, 1991. – 136 с.
5. Мних Є. Цільові спрямування сучасного економічного аналізу // Тези доповідей IV Міжнародної науково-практичної конференції “Теорія і практика економічного аналізу: сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку”. – Тернопіль: ТНЕУ, Економічна думка. – С. 24 – 30.
6. Попович П.Я. Аналіз та аудит на підприємстві. – Тернопіль: Поліграфіст, 1995. – 146 с.
7. Совершенствование методологии бухгалтерского учета и экономического анализа: Монография / Под ред. В.И. Петровой и Р. Барица. – М.: Финансы и статистика, 1985. – 239 с.
8. Сопко В.В. та ін.. Облік та аналіз в управлінні підприємством / Сопко В.В., Мельничук Г.М., Науменко Г.О. – К.: Техніка, 1992. – 182 с.
9. Философский словарь / Под ред. И.Т. Фролова. – 6-е изд., перероб. и доп. – М.: Политиздат, 1991. – 560 с.
10. Шкарабан С., Лазаришина І. Концептуальні засади історії розвитку економічного аналізу // Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету. Випуск 1 (17). - Тернопіль: ТНЕУ, 2007. - С. 9 - 18.