

ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ОЛІЙНИЧУК ОЛЕКСАНДРА ІВАНІВНА

УДК 657.22:630

**ВИТРАТИ, ДОХОДИ ТА ПРИБУТОК У СИСТЕМАХ ОБЛІКУ Й АНАЛІЗУ
ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

**Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)**

**АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук**

Тернопіль – 2011

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана у Тернопільському національному економічному університеті Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Пушкар Михайло Семенович,
Тернопільський національний економічний університет,
завідувач кафедри аудиту, ревізії та контролінгу.

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Валуєв Борис Іванович,
Одеський інститут фінансів Українського державного
університету фінансів та міжнародної торгівлі,
завідувач кафедри обліку, аудиту і статистики;

кандидат економічних наук, доцент
Дерій Василь Антонович,
Тернопільський національний економічний університет,
доцент кафедри обліку у виробничій сфері.

Захист відбудеться 10 червня 2011 р. о 13 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 58.082.03 Тернопільського національного економічного університету за адресою: 46020 м. Тернопіль, вул. Львівська, 11а, зал засідань.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Тернопільського національного економічного університету за адресою: 46020 м. Тернопіль, вул. Бережанська, 4.

Автореферат розісланий 10 травня 2011 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук, доцент

М. П. Шаварина

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. Ліси України є невід’ємною складовою її національного багатства як джерело цінної промислової сировини, продуктів харчування, засіб забезпечення стабільності довкілля. Адаптація до ринкових умов господарювання на фоні загострення проблем охорони навколишнього природного середовища, погіршення екологічного стану в країні зумовлюють необхідність удосконалення господарського механізму лісового сектору національної економіки та створення ефективної системи управління діяльністю лісогосподарських підприємств.

Ефективність управління підприємствами значною мірою залежить від якості та своєчасності інформації, яку формують системи обліку й аналізу, і зокрема їхні найважливіші складові – підсистеми обліку й аналізу витрат, доходів і прибутку. Тому раціональна організація та методика їх обліку й аналізу з урахуванням особливостей діяльності підприємства є однією з важливих передумов створення ефективної системи менеджменту.

Проблемам відображення витрат, доходів і прибутку в системах обліку й аналізу підприємств присвячені праці таких вітчизняних вчених, як Ф. Ф. Бутинця, Б. І. Валуєва, С. Ф. Голова, З. В. Гуцайлюка, В. А. Дерія, З.-М. В. Задорожного, А. М. Кузьмінського, І. Д. Лазаришиної, В. О. Ластовецького, Є. В. Мниха, Л. В. Нападовської, П. Я. Поповича, М. С. Пушкаря, В. В. Сопка, І. Д. Фаріона, П. Я. Хомина, М. Г. Чумаченка, С. І. Шкарабана, а також зарубіжних науковців, зокрема М. Ф. Ван Бреди, П. С. Безруких, К. Друрі, В. Ф. Палія, Г. В. Савицької, Я. В. Соколова, С. О. Стукова, Дж. Фостера, Е. С. Хендріксена, Ч. Т. Хорнгрена, в яких розроблено теоретичні та практичні підходи до організації та методики обліку й аналізу витрат, доходів і фінансових результатів підприємств.

У науковій літературі стосовно діяльності лісогосподарських підприємств окремі дослідники, зокрема П. В. Васильєв, І. В. Воронін, А. М. Єдошин, С. А. Генсірук, І. М. Синякевич, Ю. Ю. Туниця, І. В. Туркевич, О. І. Фурдичко, П. Пірс, М. Р. В. Вільямс, звертають увагу на еколого-економічні проблеми, проте теоретичні та методичні положення обліку й аналізу на підприємствах лісової галузі потребують поглиблення та доповнення. Недостатньо розробленими залишаються класифікації витрат і доходів підприємств лісового господарства, малодослідженими є питання, що стосуються організаційно-методичних аспектів обліку витрат і доходів операційної діяльності лісогосподарських підприємств, організації аналітичної роботи та її інформаційного забезпечення.

Необхідність подальшого поглиблення теоретичних і прикладних розробок з питань обліку й аналізу витрат, доходів і прибутку підприємств лісового господарства в процесі їхньої операційної діяльності обумовили вибір теми дослідження та її актуальність.

Зв’язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота пов’язана з планом науково-дослідних робіт Тернопільського національного економічного університету, зокрема з дослідженнями на тему “Формування інтелектуальної системи обліку для ринкового середовища” (номер державної реєстрації 0106U000524). У межах зазначеної теми автором розроблено пропозиції

щодо вдосконалення обліку й аналізу витрат, доходів і прибутку операційної діяльності лісогосподарських підприємств.

Мета та завдання дослідження. Мета дисертаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і практичних рекомендацій щодо удосконалення організації та методики обліку й аналізу витрат, доходів і прибутку операційної діяльності підприємств лісового господарства. Цільова спрямованість дослідження зумовила визначення та виконання таких завдань:

- визначити організаційно-технологічні особливості діяльності лісогосподарських підприємств і їхній вплив на формування підсистем обліку й аналізу витрат, доходів і прибутку;
- з'ясувати економічну сутність витрат, доходів і прибутку підприємств;
- уточнити класифікації витрат і доходів підприємств лісової галузі відповідно до різних потреб менеджменту;
- удосконалити діючи на лісогосподарських підприємствах організацію та методику обліку витрат і доходів операційної діяльності та її фінансових результатів;
- розробити систему внутрішньої звітності лісогосподарських підприємств про витрати, доходи та прибуток операційної діяльності;
- обґрунтувати структуру аналітичної служби лісогосподарського підприємства та її завдання;
- запропонувати методику операційного, поточного та стратегічного аналізу витрат, доходів і прибутку операційної діяльності підприємств лісової галузі.

Об'єктом дослідження є операційна діяльність підприємств лісового господарства.

Предметом дослідження є теоретичні та прикладні аспекти обліку й аналізу витрат, доходів і прибутку операційної діяльності лісогосподарських підприємств.

Методи дослідження. За основу дисертаційної роботи взято принципи діалектичного методу пізнання явищ і процесів. У межах загального методу використано конкретні наукові методи: теоретичного узагальнення – для розкриття особливостей лісового господарства та його зв'язку з іншими секторами економіки, змісту витрат, доходів і прибутку підприємства; абстрактно-логічний метод – для удосконалення класифікацій витрат і доходів підприємств лісової галузі; дедукції – при визначенні сутності організації обліку витрат і доходів; моделювання – при побудові моделей обліку виробничих витрат і формування фінансового результату операційної діяльності лісогосподарських підприємств; синтезу – при дослідженні систем обліку й аналізу підприємства як сукупності взаємопов'язаних підсистем; аналізу, статистичного групування, порівняння – при вивченні динаміки та структури витрат і доходів, прибутку операційної діяльності лісогосподарських підприємств; графічний – для наочної ілюстрації досліджуваних явищ, процесів і закономірностей.

Інформаційну основу дослідження становлять дані Державного комітету лісового господарства України, Тернопільського обласного управління лісового та мисливського господарства, первинні документи та форми фінансової, статистичної,

внутрішньої звітності підприємств лісового господарства Тернопільської області, праці вітчизняних і зарубіжних учених, спеціалізовані періодичні видання з питань лісового господарства, менеджменту, обліку й аналізу, контролінгу.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в доповненні теоретичних положень стосовно таких економічних категорій, як витрати, доходи та прибуток в умовах ринкової економіки, а також у розробці методики обліку виробничих і адміністративних витрат, фінансових результатів операційної діяльності на основі нормативного методу та методики операційного, поточного і стратегічного аналізу витрат, доходів і прибутку операційної діяльності лісогосподарських підприємств.

Найважливішими результатами дослідження є:

уперше:

– розроблено методику обліку виробничих витрат лісогосподарських підприємств на основі нормативного методу з використанням аналітичних рахунків обліку нормативних витрат і відхилень, а також узагальнюючого субрахунка 239 “Відхилення фактичних витрат від нормативних” до рахунка 23 “Виробництво”. Застосування запропонованої методики дозволяє отримувати інформацію про суми додаткових, не передбачених нормами витрат, чи навпаки – їхнє зниження. На основі такої облікової інформації можливо контролювати виникнення витрат, запобігати перевитратам, проводити факторний аналіз, виявляти причини відхилень та вживати необхідних організаційних і технічних заходів;

удосконалено:

– аналітичний облік доходів від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг лісогосподарських підприємств шляхом виокремлення відповідних аналітичних рахунків у складі рахунка 70 “Доходи від реалізації”, що дозволяє обліковувати доходи від реалізації за видами продукції, товарів, робіт, послуг лісогосподарських підприємств (в тому числі й продукції побічного користування) та за ринками їх збуту (вітчизняними та зарубіжними);

– організацію аналітичної роботи на підприємствах лісового господарства. Зокрема обґрунтовано структуру аналітичної служби лісогосподарського підприємства та визначено її завдання в процесі здійснення аналізу усіма функціональними відділами підприємства з метою забезпечення комплексності, сприяння глибокому вивченню господарської і фінансової діяльності, а також повнішого виявлення невикористаних резервів;

набули подальшого розвитку:

– попроцесний метод калькулювання на основі нормативного методу обліку витрат. Поєднання попроцесного методу калькулювання та нормативного методу обліку робить можливим своєчасне виявлення перевитрат при недотриманні технологічного процесу чи економії при його удосконаленні, зміні обсягу витрачених матеріальних ресурсів, асортименту випущеної продукції та її сортності;

– обґрунтування підходів щодо обліку й аналізу виробничих витрат і доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) лісогосподарських підприємств за місцями їхнього виникнення, що дозволяє визначати ефективність господарювання кожного структурного підрозділу. Місцями виникнення виробничих витрат лісогосподарського підприємства є структурні підрозділи (лісництва, цехи переробки деревини, нижні склади, автогосподарства, ремонтно-механічні

майстерні, розсадники, ділянки, бригади) поряд із фазами (процесами) його виробництва. Місцями виникнення доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) лісогосподарських підприємств є лісництва, нижні склади, цехи переробки деревини, ремонтно-механічні майстерні, непромислові господарства.

Практичне значення одержаних результатів полягає у впровадженні основних положень дослідження у практику лісогосподарських підприємств, що дає змогу суттєво покращити інформаційні можливості обліку, інтегрувати його з іншими функціями управління – плануванням, аналізом, контролем. Наукові розробки автора знайшли практичне застосування у вирішенні актуальних завдань, пов'язаних з організацією та методикою обліку й аналізу витрат, доходів і прибутку державних лісогосподарських підприємств Тернопільської області, зокрема ДП “Чортківське лісове господарство” (довідка №775 від 05.08.2010 року), ДП “Кременецьке лісове господарство” (довідка №450 від 15.07.2010 року), ДП “Тернопільське лісове господарство” (довідка №304 від 04.08.2010 року), а також у навчальному процесі Приватного вищого навчального закладу “Тернопільський комерційний інститут” (довідка №559 від 15.10.2010 року). Пропозиції дисертаційної роботи взяті до використання Тернопільським обласним управлінням лісового та мисливського господарства (довідка №013/639 від 3.09.2010 року).

Особистий внесок здобувача. Дослідження виконано здобувачем самостійно, з використанням останніх досягнень економічної науки. Робота містить науково обґрунтовані теоретичні та практичні рекомендації автора з питань відображення витрат, доходів і прибутку в системах обліку й аналізу підприємств лісового господарства. Всі сформульовані у дисертації положення, висновки та пропозиції ґрунтуються на особистих дослідженнях здобувача та висвітлені в її наукових публікаціях.

Апробація результатів дисертації. Основні положення, висновки та практичні рекомендації, які містить дослідження, доповідалися автором на Всеукраїнській науково-практичній конференції “Теоретико-методологічні та практичні аспекти розвитку економіки України” (м. Чортків, 23-24 листопада 2006 р.), V Міжнародній науково-теоретичній конференції студентів, аспірантів і молодих вчених “Соціально-економічні, політичні та культурні оцінки і прогнози на рубежі двох тисячоліть” (м. Тернопіль, 17 квітня 2007 р.), Міжнародній науково-практичній конференції “Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України” (м. Тернопіль, 21-22 листопада 2007 р.), Міжнародній науково-практичній конференції “Інноваційний розвиток економіки і фінансів України в умовах глобалізації” (м. Хмельницький, 22-24 травня 2008 р.), III Міжнародній науково-практичній конференції “Реформування економіки України: стан та перспективи” (м. Київ, 20-21 листопада 2008 р.), VI Міжнародній науково-практичній конференції молодих вчених “Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації” (м. Тернопіль, 26-27 лютого 2009 р.), VI Міжнародній науково-практичній конференції “Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю” (м. Черкаси, 8-10 квітня 2009 р.), I Міжнародній науково-практичній конференції “Актуальні проблеми соціально-економічного розвитку України в умовах глобалізації” (м. Тернопіль, 15 травня 2009

р.), V Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції “Розвиток України в XXI столітті: економічні, соціальні, екологічні, гуманітарні та правові проблеми (м. Тернопіль, 30 жовтня 2009 р.), II Міжнародній науково-практичній конференції “Актуальні проблеми соціально-економічних трансформацій у міжнародному середовищі” (м. Тернопіль, 23 квітня 2010 р.), VII Міжнародній науково-практичній конференції “Предпринимательство в Беларуси: опыт становления и перспективы развития” (м. Мінськ, Республіка Білорусь, 20 квітня 2010 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 22 наукові роботи загальним обсягом 5,99 друк. арк., з яких 8 – у наукових фахових виданнях (3,28 друк. арк.), 3 – в інших наукових виданнях (1,11 друк. арк.), 11 – у тезах конференцій (1,6 друк. арк.).

Структура дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Зміст роботи викладено на 254 сторінках комп’ютерного тексту, з них: 190 сторінок – основний зміст, 28 таблиць розміщені на 25 сторінках, 23 рисунки охоплюють 15 сторінок, 11 формул займають 5 сторінок, список використаних джерел налічує 252 найменування на 24 сторінках, додатки містяться на 38 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У розділі 1 “**Концептуальні основи обліку й аналізу витрат, доходів і прибутку на підприємствах лісового господарства**” визначено організаційно-технологічні особливості лісогосподарських підприємств, досліджено економічні категорії витрат, доходів і прибутку в оцінці роботи підприємства, а також розроблено концепції підсистем обліку й аналізу витрат і доходів у менеджменті підприємств лісового господарства.

Лісове господарство автором визначено як сектор економіки, який забезпечує впорядкування та використання лісових ресурсів для найповнішого задоволення потреб суспільства, а також відтворення, підвищення продуктивності лісу й охорону його від пошкоджень. Як складова економіки воно підвладне дії її законів, як і інші сектори, та перебуває в нерозривному зв’язку з ними.

Обґрунтовано, що для підприємств лісового господарства характерна низка особливостей, які впливають на відображення витрат, доходів і прибутку в системах обліку й аналізу, а саме:

- розгалужена організаційна структура лісогосподарських підприємств і розміщення їхніх виробничих підрозділів на значній території, що робить доцільним децентралізацію облікових і аналітичних процесів;
- чітко встановлена технологія виробництва, зокрема лісозаготівлі та переробки деревини, що уможливорює нормування виробничих витрат за кожною технологічною фазою;
- одномоментне виникнення виробничих витрат за всіма лісопродуктами у конкретній технологічній фазі, що підтверджує доцільність групування витрат за місцями їхнього виникнення;

- здійснення збутової діяльності структурними підрозділами лісогосподарського підприємства, що зумовлює необхідність обліковувати й аналізувати доходи від реалізації за кожним місцем їхнього виникнення;
- низький рівень механізації праці, що зумовлює значні витрати на оплату праці;
- обумовленість лісогосподарського виробництва географічним середовищем, що необхідно враховувати при аналізі витрат, доходів і прибутку лісогосподарського підприємства, оскільки вони багато в чому залежать від його географічних і кліматичних умов.

Витрати, доходи та прибуток характеризують ефективність господарської діяльності підприємства, тому з'ясування їхньої сутності є важливим теоретичним і практичним завданням. Витрати підприємства автором визначені як категорія, яка узагальнює достовірно оцінену вартість спожитих ресурсів підприємства у результаті його діяльності з метою отримання відповідних доходів. Останні, у свою чергу, відповідно до авторського визначення – це достовірно оцінене в єдиному грошовому вимірнику збільшення господарських засобів підприємства (окрім внесків власників) або зменшення їх джерел у результаті його діяльності, зумовлене відповідними витратами. Прибуток, за висновком автора, – це виражений у грошовому вимірнику приріст ресурсів підприємства, що характеризує його винагороду за здійснений ризик, і визначається різницею між сукупними доходами та відповідними сукупними витратами протягом звітного періоду.

Для забезпечення інформаційних потреб менеджменту важливо оперувати обґрунтованими класифікаціями витрат, доходів і прибутку підприємства. Дисертантом запропоновано класифікувати витрати підприємства за: видами діяльності; місцями виникнення; елементами витрат; статтями калькуляції; єдністю складу; способами перенесення вартості на продукцію; ступенем впливу обсягу на рівень витрат; календарним періодом; доцільністю здійснення; віднесенням на собівартість продукції; зв'язком із виробництвом. Доходи лісогосподарського підприємства класифіковано за: видом діяльності; видом виробництва; охопленням планом; ступенем передбачення; регулярністю отримання; ступенем релевантності; місцями виникнення; періодичністю виникнення. Запропоноване дисертантом групування витрат і доходів здійснено з урахуванням потреб управлінського, фінансового, стратегічного обліку, операційного, поточного, стратегічного аналізу, планування, нормування. До критеріїв класифікації прибутку автором віднесено: вид діяльності; дані виду обліку; охоплення планом; можливість контролювання; можливість прогнозування; ймовірність отримання; регулярність отримання; ступінь оподаткування; можливість використання.

Найважливішою передумовою успішного функціонування підприємства є раціонально організовані системи обліку й аналізу. У цьому сенсі важливо сформулювати науково обґрунтовану концепцію обліку на підприємстві, основними елементами якої є: цілі обліку – наміри або підсумок дії, завдання; якісні характеристики, які роблять облікову інформацію корисною і є її атрибутами; основні принципи обліку – положення, покладені в основу визначення розмірів (оцінок) господарських фактів і розкривають їх у формі, в якій вони мають зміст для користувачів облікової інформації; стандарти, які інтерпретуються та

використовуються менеджерами в різних ситуаціях, що регламентують загальні рішення проблем фінансового обліку. Теоретична концепція підсистем аналізу витрат і доходів передбачає визначення його цілей (зокрема комплексна оцінка отриманих результатів оптимізації структури, розміру витрат і доходів, забезпечення інформаційними ресурсами менеджерів підприємства для прийняття обґрунтованих управлінських рішень); завдань, що зумовлені цілями; принципів (системність, комплексність, плановість, дієвість, оперативність, оптимізаційний і науковий підходи); інформаційної бази (нормативно-довідкові ресурси, планово-статистичні дані, облікова інформація, дані спеціальних обстежень); організаційного та методичного забезпечення.

У розділі 2 **“Організаційно-методичні аспекти обліку витрат, доходів і фінансових результатів операційної діяльності”** досліджено та запропоновано напрями удосконалення організації та методики обліку витрат, доходів та фінансових результатів операційної діяльності лісогосподарських підприємств, а також розроблено форми внутрішньої звітності про операційні витрати, доходи та прибуток.

Рационально організована система обліку на підприємстві передбачає забезпечення потреб управління та контролю в різноманітній, достовірній, доречній і своєчасній інформації. Тому перед кожним підприємством постає необхідність організації обліку адекватно умовам його господарювання, організаційно-виробничій структурі, використовуваним технологіям і програмному забезпеченню, а також особливостям галузі, до якої воно належить. Дисертантом обґрунтовано, що на лісогосподарських підприємствах доцільно використовувати комбіновану форму організації обліку з високим ступенем децентралізації, враховуючи їхні особливості (зокрема розміщення окремих структурних підрозділів на значних відстанях від центральної бухгалтерії).

Організація обліку витрат і доходів підприємства, за визначенням автора, – це діяльність керівника (власника) підприємства та керуючого його обліковою службою, спрямована на формування та реалізацію ефективної витратно-дохідної політики, яка ґрунтується на принципах економичності, оперативності та якості. З метою вдосконалення організації обліку витрат і доходів від операційної діяльності підприємства облік необхідно здійснювати на засадах повної автоматизації.

Доведено, що поняття “методи обліку витрат” і “методи калькулювання собівартості” не є ідентичними, а доповнюють одне одного, формуючи систему обліку виробничих витрат підприємства. Лісогосподарським підприємствам доцільно використовувати попроцесний метод калькулювання на основі нормативного методу обліку витрат, що забезпечить систематичне виявлення відхилень фактичних витрат від діючих норм. Дисертантом розроблено методику обліку виробничих витрат з використанням аналітичних рахунків обліку нормативних витрат і відхилень, а також узагальнюючого субрахунку 239 “Відхилення фактичних витрат від нормативних” до рахунку 23 “Виробництво”. Застосування запропонованої методики забезпечить отримання інформації про розміри додаткових, не передбачених нормами витрат, чи навпаки – їх зменшення.

Організацію обліку на субрахунку 239 “Відхилення фактичних витрат від нормативних” ілюструє рис. 1.



Рис. 1. Загальна схема організації обліку відхилень фактичних витрат від нормативних

За кредитом субрахунка 239 “Відхилення фактичних витрат від нормативних”, який за своєю суттю є контрарно-доповнюючим регулюючим рахунком, пропонується узагальнювати суми економії за статтями калькуляції продукції, робіт, послуг. Відповідно перевищення фактичних витрат над нормативними за статтями калькуляції продукції, робіт, послуг відобразатимуться за дебетом. При порівнянні кредитового та дебетового оборотів субрахунка 239 визначається сума загальної економії або перевитрат, яка в кінці звітного періоду списується на рахунок обліку собівартості реалізації продукції, робіт, послуг (рахунок 90). Ведення обліку відхилень фактичних витрат від нормативних з використанням субрахунка 239 спрощує процедуру складання звітності про собівартість продукції, робіт, послуг лісогосподарських підприємств.

Впроваджуючи попроцесний метод калькулювання на основі нормативного методу обліку витрат, необхідно враховувати комплексний характер лісосичного фонду. Тому даний метод повинен орієнтуватися на групування витрат за місцем їхнього виникнення, тобто за структурними підрозділами підприємства та фазами (процесами) виробництва, на яких організовується планування, нормування і облік витрат з метою контролю й управління.

У дисертації доведено, що доходи від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг слід обліковувати за їхніми видами (в тому числі й продукції побічного користування), а також за ринками збуту (вітчизняними та зарубіжними). Для втілення цих пропозицій у практичну роботу лісогосподарських підприємств автором запропоновано удосконалити робочий план рахунків, ввівши відповідні аналітичні рахунки до субрахунків 701, 702, 703 рахунку 70 “Доходи від реалізації” (табл. 1).

Система аналітичних рахунків обліку доходів від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг лісгосподарських підприємств

Назва синтетичного рахунку (р-к I-го порядку)	Назва субрахунків (рахунки II-го порядку)	Назва аналітичних рахунків		
		рахунки III-го порядку	рахунки IV-го порядку (починаючи з 70111 рах.)	рахунки V-го порядку (починаючи з 701111 рах.)
70 “Доходи від реалізації”	701 “Дохід від реалізації готової продукції”	7011 “Дохід від реалізації готової продукції на вітчизняному ринку”	За структурними підрозділами лісгосподарського підприємства (місцями виникнення доходу), які здійснюють відвантаження готової продукції.	За видами готової продукції лісгоспу
		7012 “Дохід від реалізації готової продукції на зарубіжному ринку”		
	702 “Дохід від реалізації товарів”	7021 “Дохід від реалізації товарів на вітчизняному ринку”	За структурними підрозділами лісгосподарського підприємства (місцями виникнення доходу), які здійснюють відвантаження товарів.	За видами товарів
		7022 “Дохід від реалізації товарів на зарубіжному ринку”		
	703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”	7021 “Дохід від реалізації робіт і послуг на вітчизняному ринку”	За структурними підрозділами лісгосподарського підприємства (місцями виникнення доходу), які здійснюють роботи та надають послуги.	За видами робіт і послуг
		7022 “Дохід від реалізації робіт і послуг на зарубіжному ринку”		

Організація аналітичного обліку доходів від реалізації на основі системи рахунків III, IV, V-го порядків, відображених у таблиці 1, суттєво спрощує процедуру отримання необхідних даних для проведення аналізу збутової діяльності лісгосподарських підприємств, забезпечує визначення результату роботи кожного місяця виникнення доходу, тобто структурного підрозділу, встановлення динаміки доходів від реалізації за видами продукції, товарів, робіт, послуг лісгоспу (в тому числі й продукції побічного користування) і за ринками їх збуту (вітчизняними та зарубіжними), а також виокремлення видів продукції, товарів, робіт, послуг, реалізація яких приносить найбільший дохід.

З метою отримання оперативної та точної інформації про фінансові результати підприємств потрібно чітко розмежовувати їх за видами діяльності, тому обґрунтовано зміни в організації та методиці їхнього обліку, а саме запропоновано ведення аналітичних рахунків 7911 “Результат основної діяльності” та 7912 “Результат іншої операційної діяльності” до рахунка 791 “Результат операційної діяльності”. Відповідно до цього обґрунтовані зміни діючої форми Звіту про фінансові результати.

Внутрішня звітність лісгосподарських підприємств не виконує свого призначення, оскільки її дані нерідко запізнілі та мають низький рівень інформаційної значимості для менеджерів. Тому автором розроблено форми внутрішньої звітності, які містять інформацію про операційні витрати, доходи та фінансові результати.

Визначальною умовою формування оперативних і достовірних звітів лісгосподарських підприємств є автоматизоване ведення обліку й електронний документообіг, що дозволяє отримувати оперативну інформацію про витрати та

доходи як структурних підрозділів, так і підприємства загалом, здійснювати аналіз відхилень від планових, нормативних чи кошторисних показників як надійної основи прийняття ефективних управлінських рішень.

У розділі 3 “**Методика аналізу витрат, доходів і прибутку операційної діяльності**” досліджено організацію й інформаційне забезпечення аналітичної роботи на лісогосподарських підприємствах для потреб управління, запропоновано методику аналізу операційних витрат і доходів, проаналізовано формування прибутку від операційної діяльності.

У процесі функціонування підприємства перед його менеджерами виникає потреба розв’язання поточних завдань і формування стратегії розвитку. Це виправдовує виділення в його метасистемі управління систем операційного, тактичного та стратегічного менеджменту, що, в свою чергу, потребує формування обслуговуючих взаємопов’язаних між собою інформаційних підсистем аналізу (операційного, поточного та стратегічного).

Обґрунтовано, що операційний, тактичний і стратегічний менеджмент підприємства перебувають у тісному взаємозв’язку та повинні бути взаємоузгодженими. Значна роль у цьому відводиться контролінгу, який, за висновком автора, є якісно новою концепцією стратегічного управління підприємством, в основі якої – підсистеми стратегічного обліку й аналізу, що дозволяє ефективно функціонувати підприємству в умовах мінливого ринкового середовища.

При значній тривалості процесу виробництва у лісовій галузі аналіз показників роботи підприємства за цілий рік не може дати вичерпної інформації про ефективність і рентабельність окремих лісогосподарських заходів. Про це можна робити висновки тільки після кількох років господарювання. Тому аналіз господарської діяльності підприємств лісової галузі доцільно проводити в такі терміни: за зміну, добу, декаду, місяць – операційний; за квартал, рік – поточний; один раз у рік, п’ять чи десять років – стратегічний. Вміле поєднання аналізу стратегії розвитку підприємства, операційного аналізу виробничо-господарських показників з аналізом його роботи за тривалий період забезпечить використання його результатів для пошуку резервів покращення роботи лісогосподарського підприємства та галузі в цілому.

Для підприємств лісового господарства важливо змістити акценти з узагальненого відображення витрат і доходів у місяці, наступному за звітним, на поточне відображення їх за кожним місцем виникнення (бригадою, фазою, ділянкою, цехом, складом, лісництвом), у результаті чого значно спрощується процедура отримання інформації для здійснення операційного аналізу. На основі результатів операційного аналізу можливо оперативно впливати на формування собівартості лісопродукції та інших видів продукції лісогосподарських підприємств.

Результативність аналізу господарської діяльності залежить від його правильної організації, котра повинна ґрунтуватися на плановій основі, найновіших методиках, забезпечувати дієвість та ефективність аналітичного процесу. Для всебічного аналізу фінансово-господарської діяльності лісогосподарських підприємств рівень освіти економістів часто є недостатній (з огляду на специфіку лісогосподарської діяльності). Тому автором обґрунтовано доцільність формування

аналітичної служби, до складу якої запропоновано включати спеціалістів лісогосподарського, виробничого відділів, обліковців, керівників структурних підрозділів. Очолювати її повинен головний економіст-контролер, до функцій якого також слід віднести здійснення контролінгу на лісогосподарському підприємстві (рис. 2).



- ==== Контур аналітичної служби лісогосподарського підприємства
- ===== Контур планово-економічного відділу лісогосподарського підприємства

Рис. 2. Пропонована структура аналітичної служби лісогосподарського підприємства та її організаційні зв'язки

Пошук резервів зростання прибутку є важливим завданням аналітичної служби лісогосподарського підприємства. Дисертантом обґрунтовано, що поняття “резерви зростання прибутку” тісно пов'язане з поняттям “фактори впливу на величину прибутку” в тому сенсі, що ті фактори, які зумовлюють зменшення суми

прибутку, є резервами його зростання. Всі фактори, які забезпечують формування резервів зростання прибутку від операційної діяльності підприємства, слід поділяти на дві групи: фактори прямої дії та фактори опосередкованої дії, що необхідно враховувати при розробці заходів із використання виявлених резервів.

Для підприємств лісової галузі важливо мати стабільну (а не випадкову) прибутковість, чітку стратегію розвитку та забезпечити дотримання фінансової дисципліни. Розробці стратегії підприємства повинен передувати стратегічний аналіз, ключовими поняттями якого є поняття операційного аналізу: операційний леверидж (виробничий важіль); точка беззбитковості; запас фінансової стійкості (запас міцності (безпеки)); рентабельність. При цьому витрати, доходи, прибуток підприємства та їхню поведінку потрібно досліджувати у тісному зв'язку.

ВИСНОВКИ

У процесі дослідження здійснено теоретичні узагальнення та запропоновано шляхи вирішення проблем обліку й аналізу витрат, доходів і прибутку операційної діяльності підприємств лісового господарства. Основні науково-практичні результати дослідження дали змогу зробити такі висновки та пропозиції:

1. Для підприємств лісового господарства характерні організаційно-технологічні особливості, зокрема: розгалужена організаційна структура та розміщення виробничих підрозділів на значній території; чітко встановлена технологія виробництва; одномоментне виникнення виробничих витрат по всіх лісопродуктах у конкретній технологічній фазі; здійснення збутової діяльності структурними підрозділами; низький рівень механізації праці; обумовленість лісогосподарського виробництва географічним середовищем. Ці особливості необхідно враховувати при відображенні витрат, доходів і прибутку в системах обліку й аналізу.

2. З метою забезпечення потреб менеджменту лісгоспів витрати підприємства запропоновано класифікувати за: видами діяльності, місцями виникнення, елементами витрат, статтями калькуляції, єдністю складу, способами перенесення вартості на продукцію, ступенем впливу обсягу на рівень витрат, календарним періодом, доцільністю здійснення, віднесенням на собівартість продукції, зв'язком із виробництвом. Відповідно доходи лісогосподарського підприємства класифіковано за: видом діяльності, видом виробництва, охопленням планом, ступенем передбачення, регулярністю отримання, ступенем релевантності, місцями виникнення, періодичністю виникнення. До критеріїв класифікації прибутку віднесено: вид діяльності, дані виду обліку, охоплення планом, можливість контролювання, можливість прогнозування, ймовірність отримання, регулярність отримання, ступінь оподаткування, можливість використання. Науково обґрунтовані класифікації витрат, доходів і прибутку створюють теоретичне підґрунтя для удосконалення організації та методики їх обліку.

3. Науково обґрунтовані концепції підсистем обліку й аналізу витрат і доходів відповідно до системного підходу є основою їх раціональної організації та методики на підприємстві. Концепція підсистем обліку витрат і доходів лісогосподарського

підприємства передбачає визначення цілей, закономірностей обліку, принципів функціонування, регуляторів, технології обробки даних у підсистемах обліку витрат і доходів, особливостей діяльності лісогосподарських підприємств, що впливають на організацію та методика обліку витрат і доходів. Теоретична концепція підсистем аналізу витрат і доходів передбачає визначення цілей, завдань, принципів, інформаційної бази, організаційного та методичного забезпечення.

4. Діюча організація обліку на лісогосподарських підприємствах не відповідає сучасним умовам господарювання, тому потребує системної перебудови на основі глибокої децентралізації й автоматизації обліку. Напрямами раціональної організації обліку витрат і доходів операційної діяльності лісогосподарських підприємств визнано упорядкування облікового процесу відповідно до децентралізації обліку, оптимізацію структури облікової служби, забезпечення її працівників умовами для продуктивної праці на основі автоматизації облікового процесу.

5. З метою своєчасного виявлення економії або перевитрат за рахунок відхилень від встановленого технологічного процесу, змін складу витрачених сировини і матеріалів, асортименту лісопродукції, її сортності підприємствам лісового господарства доцільно використовувати попроцесний метод калькулювання на основі нормативного методу обліку витрат. Для його практичного застосування розроблено систему рахунків обліку виробничих витрат у складі синтетичного рахунку 23 “Виробництво”, яка дозволяє виявляти й узагальнювати відхилення фактичних витрат від нормативних за кожною статтею калькуляції. Облік доходів від реалізації запропоновано вести за видами продукції, товарів, робіт, послуг підприємств лісового господарства (в тому числі й продукції побічного користування), а також за ринками збуту (вітчизняними та зарубіжними). Такі методичні прийоми обліку збутових доходів дозволять отримувати інформацію у достатньому обсязі та необхідному інформаційному зрізі для потреб менеджменту та маркетингу лісогосподарського підприємства.

6. Для оцінки фінансово-господарської діяльності підприємств важливе значення має чітке розмежування результатів за видами діяльності. З цією метою в дисертації запропоновано розмежовувати результати операційної діяльності підприємства з виділенням результатів його основної (виробничо-збутової) діяльності та результатів іншої операційної діяльності шляхом ведення відповідних рахунків до рахунка 791 “Результат операційної діяльності”, а саме: 7911 “Результат основної діяльності” і 7912 “Результат іншої операційної діяльності”, що дозволить без додаткових затрат праці та часу отримувати інформацію стосовно результатів основної й іншої операційної діяльності, а також динаміки їх показників для забезпечення потреб ефективного менеджменту.

7. Удосконалення системи внутрішньої звітності підприємств лісової галузі – одне із найактуальніших завдань. З огляду на це, у дисертації розроблені форми внутрішньої звітності, які дають можливість узагальнювати інформацію стосовно таких важливих обліково-аналітичних об’єктів, як виробнича собівартість продукції (робіт, послуг), адміністративні витрати, витрати на збут, результати операційної діяльності для прийняття управлінських рішень.

8. До складу аналітичної служби підприємств лісового господарства пропонується залучити працівників планово-економічного, виробничого,

лісогосподарського відділів, бухгалтерії та керівників структурних підрозділів і розподіляти функціональні обов'язки її фахівців щодо здійснення операційного, поточного та стратегічного аналізу.

9. Поєднання аналізу стратегії розвитку підприємства, операційного аналізу виробничо-господарських показників з поточним аналізом діяльності за тривалий період дозволяє використовувати результати аналітичних досліджень для пошуку резервів покращення роботи лісогосподарського підприємства та галузі в цілому. В умовах конкурентного ринкового середовища пріоритетним визнано стратегічний аналіз результатів діяльності лісогосподарських підприємств у системі досліджень “витрати – доходи – фінансовий результат”.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

У наукових фахових виданнях:

1. Задорожна О. І. Організація обліку на підприємствах лісової галузі: сучасний стан і шляхи вдосконалення / О. І. Задорожна // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – 8 (86). – С. 207 – 213 (0,41 друк. арк.).

2. Задорожна О. І. Облік та економічна оцінка побічної продукції лісового господарства / О. І. Задорожна // Інноваційна економіка. – 2008. – №4 (10). – С. 81 – 85 (0,36 друк. арк.).

3. Олійничук О. І. Особливості лісогосподарського виробництва та підвищення його ефективності / О. І. Олійничук // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону: науковий збірник / За ред. І. Г. Ткачук. – Івано-Франківськ : Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника, 2009. – Вип. V. – Т. 2. – С. 148 – 154 (0,53 друк. арк.).

4. Олійничук О. І. Концептуальна основа аналізу витрат і доходів підприємств лісової галузі / О. І. Олійничук // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: економічні науки: Випуск 23: У трьох частинах. Міністерство освіти і науки України, Черкаський державний технологічний університет. – Черкаси : ЧДТУ, 2009. – Ч. 2. – С. 215 – 219 (0,45 друк. арк.).

5. Олійничук О. І. Концепція обліку витрат і доходів у менеджменті лісогосподарських підприємств / О. І. Олійничук // Актуальні проблеми економіки. – 2009. – 8 (98). – С. 242 – 249 (0,37 друк. арк.).

6. Олійничук О. І. Методика обліку витрат на виготовлення продукції підприємств лісової галузі та її вдосконалення / О. І. Олійничук // Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – Вип. 20.1. – С. 231 – 238 (0,39 друк. арк.).

7. Олійничук О. І. Формування системи внутрішньої звітності лісогосподарських підприємств / О. І. Олійничук // Економіка: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць. – Випуск 259: В 7 т. – Т. 1. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2010. – С. 270 – 278 (0,44 друк. арк.).

8. Олійничук О. І. Організаційно-методичні аспекти обліку фінансового результату операційної діяльності підприємств / О. І. Олійничук // Інноваційна економіка. – 2010. – №2 (16). – С. 114 – 120 (0,33 друк. арк.).

В інших наукових виданнях:

1. Задорожна О. І. Облік собівартості продукції, робіт, послуг та її аналіз на підприємствах лісового господарства України / О. І. Задорожна // Теоретико-методологічні та практичні аспекти розвитку економіки України: Тези доп. Всеукр. наук.-практ. конф. 23-24 лист. 2006 р. – Т. : Терно-граф, 2006. – С. 98 – 100 (0,16 друк. арк.).
2. Задорожна О. І. Теоретичні аспекти аналізу фінансових результатів підприємств лісового господарства / О. І. Задорожна // Економічний аналіз. Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу. – Випуск 1 (17). – Тернопіль : ТНЕУ, 2007. – С. 207 – 211 (0,38 друк. арк.).
3. Задорожна О. І. Лісове господарство України: проблеми становлення і національної стратегії сталого розвитку / О. І. Задорожна // Наукові студії. – Науковий журнал. – Випуск 1. – Тернопіль : ТКІ, 2007. – С. 14 – 21 (0,33 друк. арк.).
4. Задорожна О. І. Облік як основа інформаційної системи менеджменту на підприємствах лісового господарства / О. І. Задорожна // Соціально-економічні, політичні та культурні оцінки і прогнози на рубежі двох тисячоліть : Тези доповідей V Міжнародної науково-теоретичної конференції студентів, аспірантів і молодих вчених. – Тернопіль, 2007. – С. 97 – 99 (0,12 друк. арк.).
5. Задорожна О. І. Інформаційне забезпечення сектору побічного користування лісового господарства України / О. І. Задорожна // Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції 21-22 листопада 2007 р. – Тернопіль : Економічна думка, 2007. – С. 194 – 196 (0,18 друк. арк.).
6. Задорожна О. І. Організаційні аспекти обліку на лісогосподарських підприємствах / О. І. Задорожна // Інноваційний розвиток економіки і фінансів України в умовах глобалізації: збірник наукових праць Міжнародної науково-практичної конференції 22-24 травня 2008 р. – Хмельницький, 2008. – С. 368 – 370 (0,14 друк. арк.).
7. Олійничук О. І. Контролінг в системі обліку лісогосподарських підприємств / О. І. Олійничук // Збірник матеріалів III Міжнародної науково-практичної конференції “Реформування економіки України: стан та перспективи”, 20-21 листопада 2008 року м. Київ. – К. : МІБО КНЕУ, 2008. – С. 107 – 110 (0,11 друк. арк.).
8. Олійничук О. І. Проблеми впровадження контролінгу на підприємствах лісової галузі та шляхи їх вирішення / О. І. Олійничук // Збірник тез доповідей Шостої Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених “Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації” Ч. 2., 26-27 лютого 2009 року. – Тернопіль : Економічна думка, 2009. – С. 421 – 422 (0,12 друк. арк.).
9. Олійничук О. І. Роль системи аналізу в забезпеченні потреб менеджменту лісогосподарських підприємств / О. І. Олійничук // Матеріали VI-ї Міжнародної науково-практичної конференції “Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю”, 8-10 квітня 2009 р. – Черкаси : ЧДТУ, 2009. – С. 156 – 159 (0,11 друк. арк.).

10. Олійничук О. І. Звітність в інформаційній системі управління підприємств лісового господарства / О. І. Олійничук // Матеріали I Міжнародної науково-практичної конференції “Актуальні проблеми соціально-економічного розвитку України в умовах глобалізації”, 15 травня 2009 р. – Тернопіль : ТКІ, 2009. – С.113 – 115 (0,13 друк. арк.).

11. Олійничук О. І. Прибуток як обліково-аналітична категорія ринкової економіки / О. І. Олійничук // Наукові студії. – Науковий журнал. – Випуск 5. – Тернопіль : ТКІ, 2009. – С. 22 – 31 (0,4 друк. арк.).

12. Олійничук О. І. Електронний документ як новий носій облікових номенклатур / О. І. Олійничук // Матеріали V Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції “Розвиток України в XXI столітті: економічні, соціальні, екологічні, гуманітарні та правові проблеми”, 30 жовтня 2009 року. – Тернопіль, 2009. – С. 48 – 50 (0,12 друк. арк.).

13. Олійничук О. І. Особливості аналітичного забезпечення потреб менеджменту лісогосподарських підприємств / О. І. Олійничук // Матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції “Актуальні проблеми соціально-економічних трансформацій у міжнародному середовищі”, 23 квітня 2010 року. – Тернопіль : ТКІ, 2010. – С. 274 – 276 (0,1 друк. арк.).

14. Олійничук А. И. Усовершенствование методики анализа деятельности лесохозяйственных предприятий / А. И. Олійнычук // Предпринимательство в Беларуси: опыт становления и перспективы развития : материалы VII Международной науч.-практ. конф., г. Минск, 20 апр. 2010 г. В 2 ч. Ч.1 / Ин-т предпринимат. деят. – Минск : БГУ, 2010. – С. 84 – 86 (0,11 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Олійничук О. І. Витрати, доходи та прибуток у системах обліку й аналізу лісогосподарських підприємств. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Тернопільський національний економічний університет. Тернопіль, 2011.

На основі результатів дослідження теоретичних, організаційних і методичних аспектів і чинної практики обліку й аналізу витрат, доходів і прибутку операційної діяльності лісогосподарських підприємств обґрунтовано концепцію підсистем обліку й аналізу витрат і доходів у менеджменті підприємства як основу раціональної організації обліку й аналізу витрат і доходів.

Запропоновано напрями удосконалення діючої на лісогосподарських підприємствах організації та методики обліку витрат, доходів від операційної діяльності та її фінансових результатів. Доведено доцільність застосування лісогосподарськими підприємствами попроцесного методу калькулювання на основі нормативного методу обліку витрат як засобу своєчасного виявлення економії або додаткових витрат за рахунок відхилень від встановленого технологічного процесу,

змін складу витрачених сировини, матеріалів і напівфабрикатів, асортименту лісопродукції, її сортності.

Обґрунтовано підходи щодо обліку й аналізу виробничих витрат і доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) лісогосподарських підприємств за місцями їхнього виникнення з метою визначення ефективності господарювання кожного структурного підрозділу.

Запропоновано зміни у робочому плані рахунків обліку лісогосподарських підприємств для практичного застосування нормативного методу обліку витрат. Розроблено графік електронного документообігу підприємства в частинах, що стосуються виробництва та реалізації лісопродукції, і форми внутрішньої звітності лісогосподарських підприємств про операційні витрати, доходи та фінансові результати.

Удосконалено зміст Звіту про фінансові результати на основі розмежування результату основної діяльності й результату іншої операційної діяльності та перегруповання відповідних статей, а також організацію аналітичної роботи на підприємствах лісового господарства для потреб управління. Запропоновано методику операційного, поточного та стратегічного аналізу витрат, доходів і прибутку операційної діяльності підприємств лісової галузі.

Ключові слова: лісове господарство, лісогосподарське підприємство, витрати, доходи, прибуток, система обліку, система аналізу, організація обліку й аналізу, методика обліку витрат і доходів.

АННОТАЦІЯ

Олейнычук А. И. Расходы, доходы и прибыль в системах учета и анализа лесохозяйственных предприятий. – Рукопись.

Диссертация на соискание учёной степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Тернопольский национальный экономический университет. – Тернополь, 2011.

Диссертационная работа посвящена актуальным вопросам усовершенствования теоретических и организационно-методических основ учета и анализа расходов, доходов и прибыли лесохозяйственных предприятий в соответствии с современными условиями хозяйствования.

В работе учтены организационно-технологические особенности деятельности предприятий лесного хозяйства, которые влияют на отражение расходов, доходов и прибыли в системах учета и анализа. Доказано, что для обеспечения информационных потребностей менеджмента важными являются обоснованные классификации расходов и доходов предприятия, поэтому группирование расходов и доходов должно отражать их деление в соответствии с потребностями управленческого, финансового, стратегического учета, операционного, текущего, стратегического анализа, планирования, нормирования.

На основании результатов исследования теоретических, организационных и методических аспектов и существующей практики учета и анализа расходов, доходов и прибыли операционной деятельности лесохозяйственных предприятий

обоснована концепция подсистем учета и анализа расходов и доходов предприятия как основы рациональной организации обработки данных и получения информации для менеджмента.

Аргументировано, что на лесохозяйственных предприятиях целесообразно использовать комбинированную форму организации учета с высокой степенью децентрализации, учитывая их особенности (в частности нахождение отдельных структурных подразделений на значительных расстояниях от центральной бухгалтерии).

Предложены направления дальнейшего совершенствования действующей на лесохозяйственных предприятиях организации и методики учета расходов, доходов от операционной деятельности и ее финансовых результатов. Обоснованы подходы к организации учета и анализа расходов производства и доходов от реализации продукции лесохозяйственных предприятий по местам их возникновения с целью определения эффективности ведения хозяйства каждым структурным подразделением.

Доказана целесообразность применения лесохозяйственными предприятиями попроцессного метода калькулирования на основе нормативного метода учета расходов как средства своевременного выявления экономии или дополнительных расходов за счет отклонений от установленного технологического процесса, изменений состава расходуемых сырья, материалов и полуфабрикатов, ассортимента лесопродукции, ее сортности, оплаты труда, использования техники.

Предложены изменения в рабочем плане счетов лесохозяйственных предприятий с учетом практического применения нормативного метода учета затрат. Разработан электронный документооборот предприятия в части, касающейся производства и реализации лесопродукции, а также формы внутренней отчетности лесохозяйственных предприятий о производственной себестоимости их продукции (работ, услуг), административных расходов, расходов на сбыт, результатов операционной деятельности.

Уточнено содержание Отчета о финансовых результатах на основании разграничения результата основной деятельности и результата иной операционной деятельности и перегруппировки соответствующих статей.

Доказана целесообразность формирования аналитической службы, в состав которой предложено включать специалистов лесохозяйственного, производственного отделов, учетчиков, руководителей структурных подразделений. Предложена организация аналитической работы на предприятиях лесного хозяйства для потребностей управления.

Обосновано, что операционный, тактический и стратегический менеджмент предприятия находятся в тесной взаимосвязи и должны быть взаимосогласованными. Доказано, что для предприятий лесного хозяйства важным является смещение акцентов из обобщенного отражения расходов и доходов в месяце, следующем за отчетным, на текущее отражение их за каждым местом возникновения (бригадой, фазой, участком, цехом, складом, лесничеством), в результате чего значительно облегчается получение информации для осуществления операционного анализа.

Предложена методика операционного, текущего и стратегического анализа расходов, доходов и прибыли операционной деятельности предприятий лесной отрасли. Обосновано, что сочетание анализа стратегии развития предприятия, операционного анализа производственно-хозяйственных показателей с анализом его работы за длительный период позволяет использовать его результаты для поиска резервов улучшения работы лесохозяйственного предприятия и отрасли в целом. Признано, что в условиях конкурентной рыночной среды приоритетным является стратегический анализ результатов деятельности лесохозяйственных предприятий в системе исследований “затраты – доходы – финансовый результат”.

Ключевые слова: лесное хозяйство, лесохозяйственное предприятие, расходы, доходы, прибыль, система учета, система анализа, организация учета и анализа, методика учета расходов и доходов.

ANNOTATION

Oliynychuk O. I. Charges, profits and income are in the systems of accounting and analysis of the forest enterprises. – Manuscript.

Dissertation for Candidate Degree (Ph.D.) in Economics, specialty 08.00.09 – Accounting analysis and auditing (according to types of economic activities). – Ternopil National Economic University, Ternopil, 2011.

The conception of subsystems of accounting and analysis of charges and profits in the management of enterprise as bases of rational organization of accounting and analysis of charges and profits is grounded using the results of research of theoretical, organizational and methodical aspects and existent practice of account and analysis of charges, profits and income of operating activity of forest enterprises.

The directions of improvement of organization and method of accounting of charges, profits and financial results of operating activity are offered. The expedience of using process method of calculation on the basis of normative method of accounting of charges as mean of timely exposure of economy or additional charges due to deviations from the set technological process, changes of composition of spent raw material, materials and ready-to-cook foods, assortment of forest production is proved.

The approaches in relation to an accounting and analysis of charges of production and profits from realization of products of forest enterprises according to the places of their origin with the purpose of determination of efficiency of manage every structural subdivision are grounded.

The changes in the working-plan of accounts of forest enterprises for practical application of normative method of accounting of charges are offered. The electronic appeal of documents of enterprise in parts, which touch a production and realization of forest production and the forms of the internal accounting of cost, administrative charges, charges on a sale, results of realization of forest enterprises are developed.

There has been improved the maintenance of Report on Financial Results on the basis of differentiating of result of basic activity and result of other operating activity and regrouping of the proper articles and organization of analytical work on the enterprises of forestry for the necessities of management. The method of operating, current and strategic

analysis of charges, profits and income of operating activity of enterprises of forest industry is exposed.

Keywords: forestry, forestry enterprise, charges, profits, income, system of accounting, system of analysis, organization of accounting and analysis, method of accounting of charges and profits.

Підписано до друку 28.04.2011 р.
Формат 60x90/16. Гарнітура Times.
Папір офсетний. Друк на дублікаторі.
Умов. друк. арк. 0,9 Зам. № А002-16. Тираж 130 прим.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців ДК № 3467 від 23.04.2009 р.

Віддруковано у ВПЦ "Економічна думка ТНЕУ"
46020 Тернопіль, вул. Львівська, 11
тел. (0352) 47-58-72