

**ЛЬВІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ФІЗИЧНОЇ
КУЛЬТУРИ ІМЕНІ ІВАНА БОБЕРСЬКОГО**

Кафедра економіки та менеджменту

Гуль І.Г

**АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА РЕАЛІЗАЦІЮ
ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ, ПОСЛУГ) ПІДПРИЄМСТВ ТУРИЗМУ**

Лекція з навчальної дисципліни
«АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ТУРИЗМУ»
Для студентів спеціальності 242 Туризм

«ЗАТВЕРДЖЕНО»
на засіданні кафедри економіки
та менеджменту
«___» _____ 201__ р. протокол №___
Зав. каф. _____ Н.Ф. Павленчик

Тема 7. АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА РЕАЛІЗАЦІЮ ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ, ПОСЛУГ) ПІДПРИЄМСТВ ТУРИЗМУ

План

7.1. Організація економічного аналізу витрат підприємства

7.2. Аналіз витрат звичайної діяльності підприємства

7.3. Аналіз витрат на 1 гривню реалізованої продукції

7.1. Організація економічного аналізу витрат підприємства

Умови ринкової економіки, конкурентна боротьба підприємств потребує постійного аналізу витрат з метою їх оптимізації. В умовах формування ринкових відносин виникає проблема не стільки у визначенні суми витрат, їх розподілу, скільки в управлінні ними в умовах конкуренції і визнання доцільності та досягнення необхідної їх прибутковості.

Мета економічного аналізу витрат полягає у всебічній оцінці ефективності використання ресурсів і обґрунтування управлінських рішень щодо оптимізації рівня витрат, який забезпечує конкурентоздатність продукції (робіт, послуг).

Основними завданнями аналізу собівартості продукції є:

- об'єктивна оцінка досягнутого рівня ефективності витрат з метою забезпечення конкурентоздатності продукції;
- аналіз впливу техніко-економічних факторів на зміну фактичної й планованої собівартості продукції в порівнянні з базисним періодом;
- визначення резервів зниження витрат і підвищення рентабельності продукції на основі розробки й реалізації управлінських рішень по усуненню нераціональних витрат;
- аналітичне обґрунтування бізнес-плану на основі проведення попереднього економічного аналізу в частині, що стосується собівартості й рентабельності продукції.

Основними джерелами інформації для економічного аналізу собівартості продукції виступають:

1. Дані бухгалтерського обліку (первинні документи, обороти та залишки по рахунках бухгалтерського обліку, облікові реєстри).

2. Норми й нормативи матеріальних витрат, витрат на оплату праці, використання послуг сторонніх організацій, засобів праці й нематеріальних активів, калькуляції та кошториси витрат на виробництво, конструкторська та технологічна документація тощо.

3. Фінансова звітність, зокрема форми №1 «Баланс», №2 «Звіт про фінансові результати», №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

4. Статистична звітність, зокрема форми № 1-ПВ «Звіт з праці».

5. Бізнес-план підприємства.

6. Правова, податкова й фінансова інформація.

Виходячи з мети, основних завдань та інформаційної бази можна виділити основні етапи організації економічного аналізу витрат підприємства (рис.7.1).

Об'єктами аналізу собівартості є такі показники:

- абсолютна сума операційних витрат в цілому і за елементами;
- витрати на грн. продукції;
- собівартість окремих виробів;
- окремі статті витрат;
- витрати за центрами відповідальності.

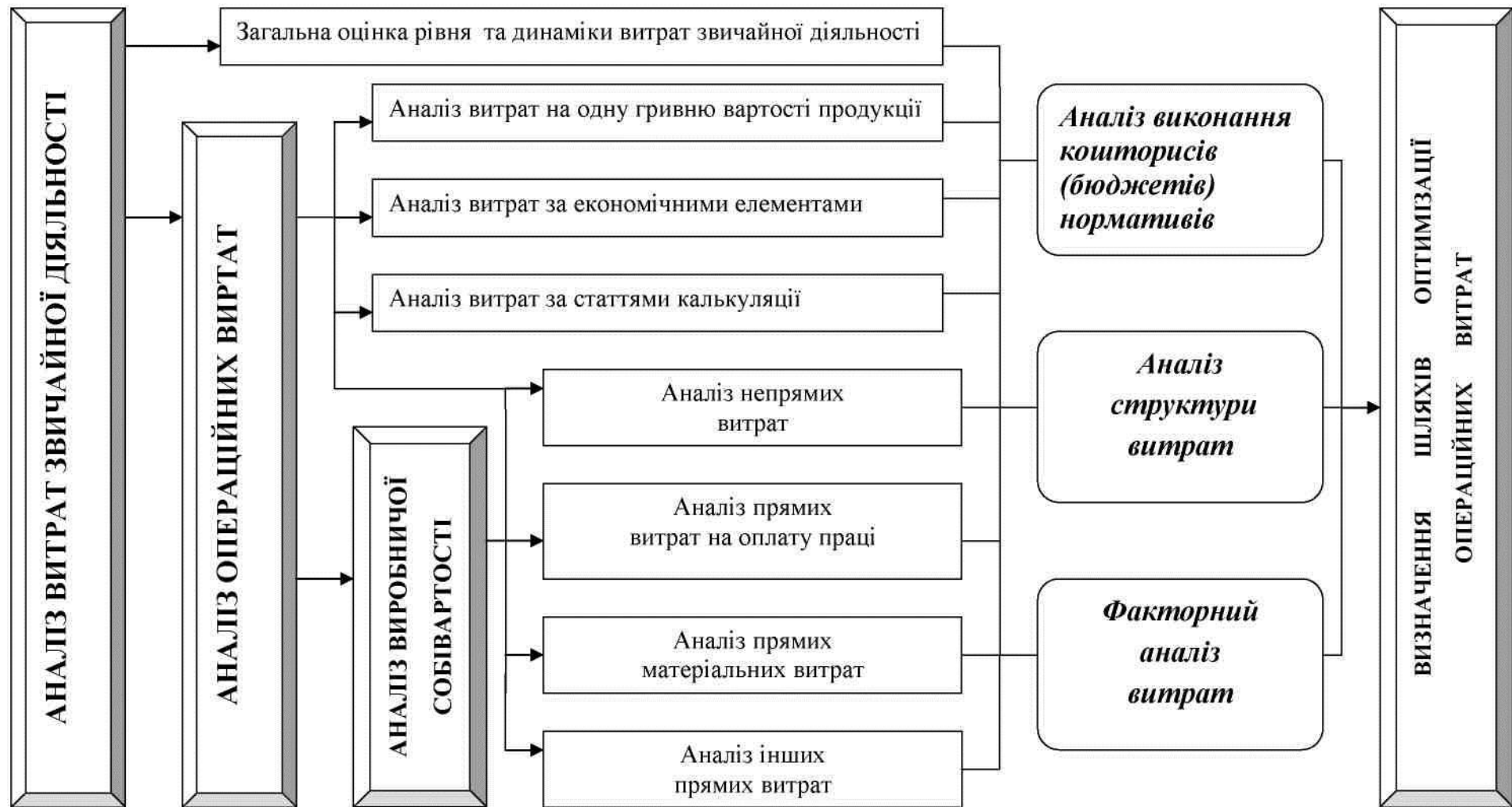


Рис. 7.1. Структурно-логічна схема методики аналізу витрат підприємства

Детальна оцінка ефективності використання виробничих ресурсів припускає необхідність рішення наступних питань:

1. Класифікація витрат по їхній економічній ролі в процесі виробництва, складу, способу включення в собівартість, стосовно обсягу виробництва й інших ознак.

2. Установлення взаємозв'язку між ефективністю витрат кожного з ресурсів, використовуваних при виготовленні продукції, й зміною величини цих витрат під впливом техніко-економічних факторів.

3. Обґрунтування системи показників, що відображають ефективність витрат виробничих ресурсів на виготовлення продукції й одержання прибутку.

4. Побудова схем взаємозв'язку між узагальнюючими показниками собівартості й частковими показниками, що відображають ефективність витрат окремих видів ресурсів, використаних на виготовлення продукції.

Питання організації аналізу собівартості продукції для досягнення поставлених завдань потребують проводити аналіз на різних етапах життєвого циклу продукції. Слід також пам'ятати, що для забезпечення достовірності результатів аналізу показники, які використовуються, необхідно привести у порівняльний вид.

7.2. Аналіз витрат звичайної діяльності підприємства

Розуміння різноманітної природи затрат і вміння їх правильно класифікувати є важливою передумовою планування, обліку, калькулювання та організації управління витратами.

Кожна кваліфікаційна ознака націлена на вирішення відповідних потреб управління. Так, наприклад, класифікація витрат за видами діяльності згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку сприяє складанню звіту про фінансові результати (табл. 7.1).

Класифікація витрат за видами діяльності

Вид діяльності		Групи витрат	
Звичайна діяльність	Операційна діяльність	Витрати, які включають у собівартість	Собівартість реалізованої готової продукції
			Собівартість реалізованих товарів
			Собівартість реалізованих робіт, послуг
			Страхові виплати
		Витрати, які не включають у собівартість	Загальновиробничі витрати
			Адміністративні витрати
			Витрати на збут
			Інші операційні витрати
	Фінансова діяльність	Відсотки за кредит	
		Інші фінансові витрати	
Інвестиційна діяльність	Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства		
	Втрати від спільної діяльності		
	Втрати від інвестицій в дочірні підприємства		
Інша діяльність	Витрати, що не мають відношення до одного з вищезначених видів діяльності		
Податок на прибуток	Податок на прибуток від звичайної діяльності		
	Податок на прибуток від надзвичайної діяльності		
Надзвичайна діяльність	Втрати від стихійного лиха		
	Втрати від техногенних катастроф і аварій		
	Інші надзвичайні витрати		

Витрати суб'єктів господарювання в залежності від виду діяльності можна поділити на дві групи:

- витрати звичайної діяльності;
- витрати надзвичайної діяльності.

Витрати звичайної діяльності – це витрати підприємства, пов'язані з будь-якою його основною діяльністю, а також з операціями, що її забезпечують або виникають унаслідок її проведення.

Витрати звичайної діяльності включають:

- операційні витрати;
- витрати фінансової діяльності;
- витрати інвестиційної діяльності;
- витрати іншої діяльності

Аналіз витрат звичайної діяльності розпочинають із загальної оцінки динаміки обсягу, складу і структури витрат, виявлення тенденцій змін цих витрат. Такий аналіз виявляє відхилення від прогнозних (планових,

бюджетних тощо) параметрів діяльності, дозволяє визначити напрями подальших досліджень, визначити роль витрат окремих видів діяльності у загальних витратах.

Структура витрат залежить від особливостей технологічного та організаційного рівня підприємства, якості сировини, кваліфікації робітників і відповідного рівня оплати їх праці тощо. Приклад аналізу структури витрат звичайної діяльності наведено в табл. 7.2.

Таблиця 7.2

Аналіз структури витрат звичайної діяльності

Показники	ф.№2	Попередній рік	Звітний рік
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн	р.040	27065,3	38728,3
- питома вага, %		89,01	89,43
- відхилення структури від попереднього року, %		x	0,42
Адміністративні витрати, тис.грн	р.070	1174,7	1804,4
- питома вага, %		3,86	4,17
- відхилення структури від попереднього року, %		x	0,31
Витрати на збут, тис.грн	р.080	1998,6	2568,8
- питома вага, %		6,57	5,93
- відхилення структури від попереднього року, %		x	-2,4
Інші операційні витрати, тис.грн	р.090	-	-
- питома вага, %		-	-
- відхилення структури від попереднього року, %		-	-
Фінансові витрати	р.140	-	-
Втрати від участі в капіталі	р.150	-	-
Інші витрати, тис.грн	р.160	167,9	203,4
- питома вага, %		0,55	0,47
- відхилення структури від попереднього року, %		x	-0,08
Витрати звичайної діяльності, разом		30406,5	43304,9

Схема, що наведена на рис. 7.2 дає найкраще уявлення про структуру витрат. У кожному блоці виділені моменти, що вказують на взаємозв'язок обліку з фінансовою звітністю й нормами НП(С)БО 16 «Витрати».

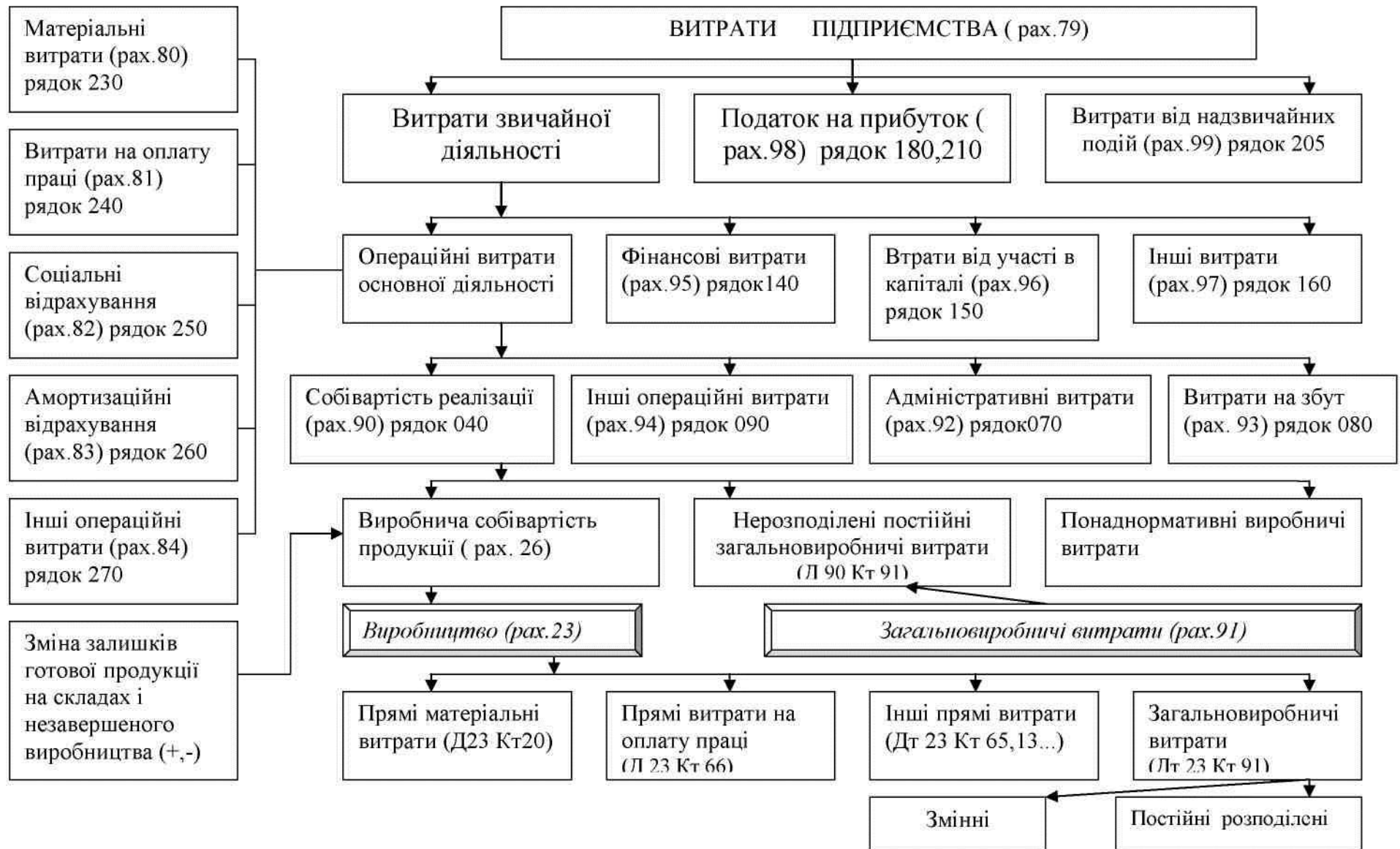


Рис.7.2. Структурно-логічна схема структури витрат

Слід зауважити, що проблема управління витратами не стільки у зменшенні рівня того чи іншого виду витрат, а у досягненні оптимального їх рівня, який забезпечує максимальну доцільність та прибутковість. Зрозуміло, що головним напрямком подальшого аналізу є аналіз витрат операційної діяльності.

Операційні витрати - є основним видом витрат підприємства, безпосередньо пов'язаних з виробництвом і реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг).

Операційні витрати основної діяльності плануються та обліковуються за двома напрямками: за економічними елементами та за статтями калькуляції.

Групування витрат за економічними елементами та статтями калькуляції найбільшою мірою відповідає завданням комплексного економічного аналізу, і зокрема аналізу витрат підприємства.

Елементи витрат – це однорідні за своїм економічним змістом витрати. До них відносять сировину і матеріали, паливо та енергію, заробітну плату та відрахування на соціальні заходи, амортизацію та інші операційні витрати (табл. 7.3). Витрати за економічними елементами визначаються кошторисом виробництва.

Таблиця 7.3

Аналіз витрат за економічними елементами

№ п/п	Елементи витрат	Рік				Показники динаміки (абс. відхилення, і так далі)	
		t_0		t_n			
		тис. грн.	%	тис. грн.	%		
1	Матеріальні витрати						
2	Витрати на оплату праці						
3	Відрахування на соціальні заходи						
4	Амортизація						
5	Інші						
	Всього витрат						
	Обсяг виробництва						

Статті витрат формують виробничу собівартість окремих виробів і продукції загалом.

При визначенні виробничої собівартості враховуються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загальновиробничі (змінні та постійні розподілені) витрати.

Методика аналізу операційних витрат за статтями калькуляції передбачає такі етапи (табл. 7.4):

- визначення абсолютного та відносного відхилення до статті та до підсумку під час порівняння фактичних даних із прогнозними (кошторисними, бюджетними) або даними попередніх періодів;
- обчислення частки кожної статті витрат в загальній сумі операційних витрат;
- оцінка структурних зрушень.

Таблиця 7.4

Аналіз собівартості за статтями калькуляції

№ п/п	Статті витрат	Рік				Показники динаміки (абс. відхилення, і так далі)	
		t_0		t_n			
		тис. грн.	%	тис. грн.	%		
1							
2							
3							
4							
5							
...							

За результатами розрахунків слід визначити причини, що обумовили відхилення і вжити заходи з недопущення перевищення витрат за статтями собівартості в майбутньому.

В ході більш детального аналізу витрат можливо проаналізувати собівартість окремих видів продукції (послуг), прямі матеріальні витрати, прямі трудові витрати, непрямі витрати, проаналізувати витрати за центрами

відповідальності та визначити резерви зниження собівартості продукції (послуг).

7.3. Аналіз витрат на 1 гривню реалізованої продукції

Узагальнюючим показником ефективності витрат операційної діяльності, який можна отримати аналізуючи фінансову звітність підприємств є рівень операційних витрат на 1 грн. реалізованої продукції.

Використання цього показника для аналізу витрат операційної діяльності зумовлене його універсальністю, зокрема:

- можна визначати для підприємств усіх галузей і на всіх рівнях управління;
- застосовувати для порівняної (продукція, яка вже вироблялась на підприємстві) та непорівнянної продукції (яка лише передбачається вироблятися).

Показник витрат на одну гривню реалізованої продукції наочно відображає зв'язок між витратами і прибутком, утворюючи з ним органічну єдність. Між масою прибутку й відповідною їй собівартістю існує зворотна функціональна залежність. Чим більше маса прибутку, тим менша собівартість і витрати на 1 грн. реалізованої продукції, і навпаки.

Якщо представити операційні витрати основної діяльності у вигляді суми добутків собівартості окремих виробів на обсяг (кількість) їх реалізації, а чистий дохід – як добуток обсягу реалізації кожного виробу на ціну, то рівень витрат на одну гривню реалізованої продукції розраховується:

$$B_{PI} = \frac{B_{OD}}{ЧД} = \frac{\sum_{i=1}^n (C_i \cdot K_i)}{\sum_{i=1}^n (Ц_i \cdot K_i)},$$

де B_{PI} - витрати на 1 грн. реалізованої продукції;

B_{OD} - операційні витрати основної діяльності;

$ЧД$ - - чистий дохід (виручка) від реалізації продукції;
 C_i - собівартість одиниці продукції i -го найменування;
 $Ц_i$ - ціна одиниці продукції i -го найменування;
 K_i - кількість реалізованої продукції i -го найменування;
 n - кількість видів продукції.

Організація економічного аналізу витрат передбачає забезпечення виконання завдань через посилення дії факторів, які позитивно впливають на показники і усунення факторів, що негативно впливають на них, для чого їх необхідно попередньо класифікувати (рис. 7.3).

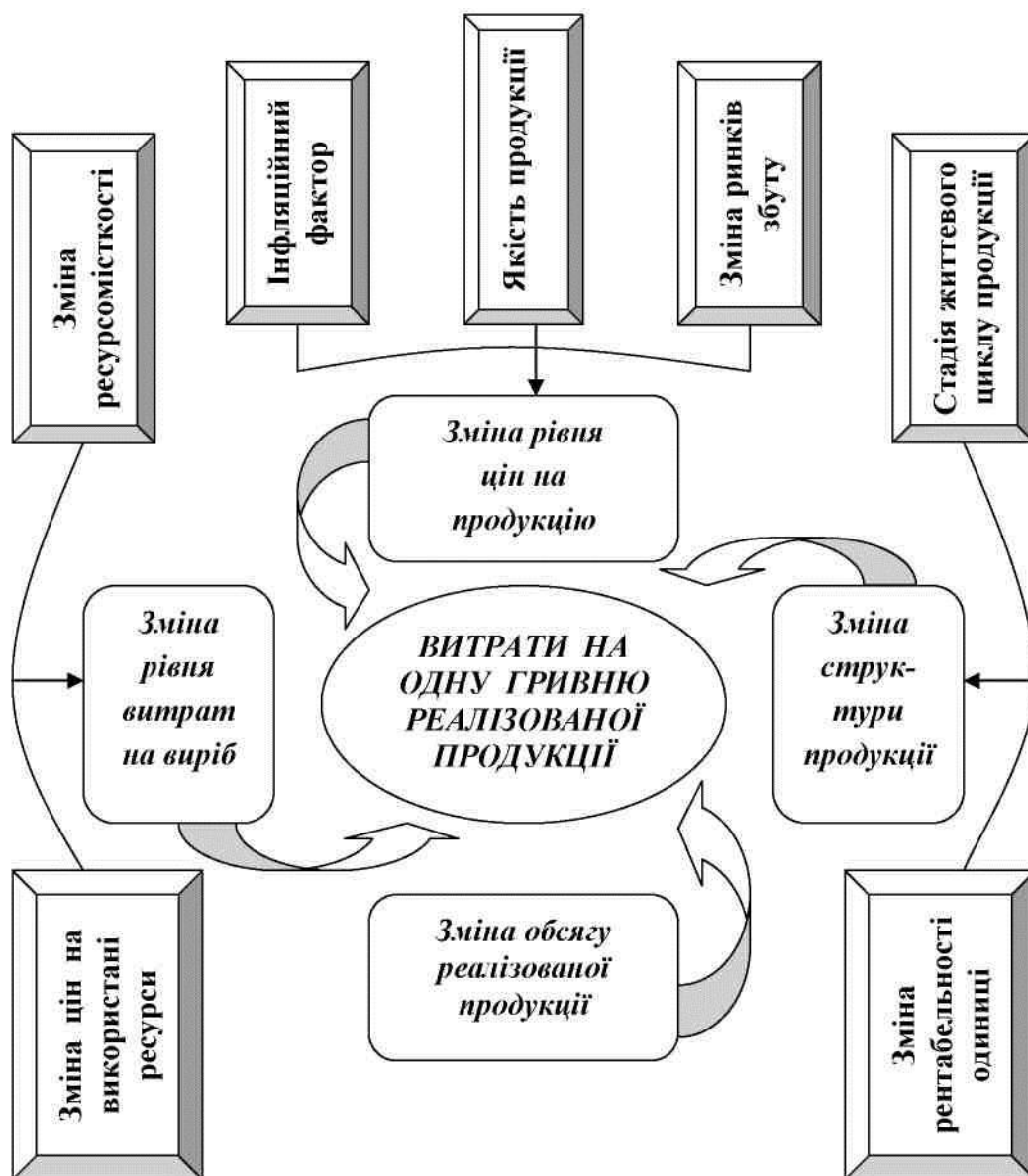


Рис. 7.3. Структурно-логічна схема факторного аналізу витрат на одну гривню вартості продукції

Якщо показник витрат на 1 грн. реалізованої продукції збільшується від періоду до періоду (або у порівнянні з іншими підприємствами), то це може свідчити про підвищення ресурсомісткості продукції. В інших випадках це може бути наслідком зниження ціни на продукцію в умовах конкуренції з метою утримання позицій на ринку.