

Л. В. Сироватченко,
к. е. н., науковий співробітник відділу економіки та маркетингових досліджень лабораторії економіки і планування науково-дослідних робіт, Інститут водних проблем і меліорації Національної академії аграрних наук України

ПОРЯДОК ЗАСТОСУВАННЯ АНАЛІТИЧНИХ ПРОЦЕДУР ПРИ ОЦІНЦІ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИТРАТ НА УТРИМАННЯ ТА ПОЛІПШЕННЯ ВОДОГОСПОДАРСЬКИХ ОБ'ЄКТІВ

L. Syrovatchenko,
Ph.D., researcher of Economics and Marketing Research Laboratory of Economy and Planning of research Institute of Water Problems and Land Reclamation of the National Academy of Agrarian Sciences of Ukraine

ORDER OF ANALYTICAL PROCEDURES IN ASSESSING THE EFFECTIVENESS MAINTENANCE COSTS IMPROVING WATER MANAGEMENT AND OBJECTS

У статті розроблено методику та проведено аналіз діяльності водогосподарських організацій, даних Одеського облводресурсів та Басейнового управління водними ресурсами р. Тиса. Проведено аналіз кошторису водогосподарської організації, адже завдяки аналізу можна здійснити кількісну та якісну характеристику змін та відхилень від планових показників, а також з'ясувати причини цих відхилень та виявити резерви підвищення ефективності діяльності водогосподарської організації. Розроблено порядок аналізу кошторису водогосподарської організації. Для здійснення економічного аналізу фінансового стану водогосподарської організації було використано ряд показників фінансового стану (коефіцієнт автономії, коефіцієнт мультиплікації власного капіталу, коефіцієнт фінансової стійкості, коефіцієнт загальної заборгованості та коефіцієнт реальної власності основних засобів). Слід зазначити, що ці показники, з метою порівняння, потрібно розраховувати за декілька останніх років. Здійснено аналіз основних засобів водогосподарської організації за наступними етапами: визначення об'єкта, мети, завдань аналізу; визначення джерел інформації для проведення аналізу основних засобів водогосподарської організації; вибір та розрахунок показників за визначеними напрямками аналізу та узагальнення результатів аналізу шляхом розробки рекомендацій щодо підвищення ефективності використання основних засобів водогосподарської організації та здійснення контролю за їх виконанням.

In the article the technique and the analysis of water management organizations, data and Odessa oblvodresursiv Basin water management district. Tisza. The analysis estimates of water management, as can be done by analyzing quantitative and qualitative characteristics of changes and deviations from targets and ascertain the reasons for these deviations and identify the potential for raising the efficiency of water management organizations. The order cost estimate analysis of water management. To implement economic financial analysis of water management has been used a number of indicators of financial condition (coefficient of autonomy coefficient multiplier equity ratio financial stability ratio of total debt and the ratio of real property, plant and equipment). It should be noted that these figures, for comparison purposes, you should expect in recent years. The analysis of water management of fixed assets in the following stages: definition of the object, purpose, objectives analysis; identification of sources of information for the analysis of water management,

plant and equipment; selection and calculation of the defined areas of analysis and synthesis of the analysis by developing recommendations for improving the efficiency of water management of fixed assets and monitoring their implementation.

Ключові слова: економічний аналіз, методика економічного аналізу, аналітичні показники, аналіз кошторису, аналіз фінансового стану, аналіз надходження та використання основних засобів, аналіз видатків.

Key words: economic analysis, economic analysis method, analytical performance, analysis estimates, financial analysis, analysis of revenues and fixed assets, analysis of expenditures.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

У сучасних умовах господарювання будь-яка організація, підприємство чи інший суб'єкт господарювання повинні раціонально використовувати наявні ресурси та проводити свою діяльність з урахуванням певних особливостей їх діяльності. За допомогою методів економічного аналізу є можливість з'ясувати причинно-наслідкові зв'язки розвитку та зміни діяльності будь-якого суб'єкта господарювання, зокрема водогосподарської організації.

Необхідність здійснення економічного аналізу діяльності водогосподарських організацій, в першу чергу, обумовлено потребами керівників таких організацій, в аналітичній інформації, на основі якої в перспективі будуть прийматися ефективні та раціональні управлінські рішення. Слід відзначити, що діяльність водогосподарських організацій має неприбутковий характер, що підсилює значення проведення економічного аналізу, адже фінансування з бюджету, з одного боку, вимагає жорсткої економії бюджетних ресурсів, а з іншого — високого соціального та економічного значення кінцевих показників діяльності таких організацій.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

З огляду на відсутність загальної методики визначення показників ефективності діяльності водогосподарських організацій, галузеву специфіку та масштаби їх діяльності, певній недоступності статистичних даних виникає складність проведення аналізу їх господарської діяльності. Цю проблему у своїх працях висвітлювали такі вчені, як: С.І. Юрій, В.Т. Александров, В.Г. Дем'янишин, П.Й. Атамас, А.М. Якутка, А.П. Шелепов, Я.М. Буздуган, В.М. Опарін, В.І. Лемішовський, С.В. Свірко та ін. Метою їх дослідження є уточнення теоретичних засад аналізу діяльності бюджетних установ, однак, проблеми економічного аналізу водогосподарських організацій, на сьогодні, не одержали повного висвітлення.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою статті є провести аналіз оцінки ефективності витрат на утримання та поліпшення водогосподарських об'єктів, за допомогою запропонованої методики.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Проведемо аналіз на прикладі діяльності водогосподарських організацій, зокрема, на прикладі даних

Одеського облводресурсів та Басейнового управління водними ресурсами р. Тиса.

Етап 1. Аналіз кошторису водогосподарських організацій.

Аналіз кошторису водогосподарської організації, доцільно здійснювати в розрізі таких напрямів:

1. Аналіз структури та динаміки надходжень і видатків загального та спеціального фондів водогосподарської організації.

2. Аналіз руху коштів загального та спеціального фондів.

3. Аналіз виконання плану асигнувань загального фонду бюджету.

Аналіз структури та динаміки надходжень і видатків загального та спеціального фондів здійснимо на основі даних кошторису Одеського облводресурсів за період 2010—2013 років. Аналіз структури та динаміки надходжень та видатків загального фонду Одеського облводресурсів за 2010—2013 рр. вважаємо за доцільне здійснювати в робочому документі аналітика за формою, що наведено в таблиці 1.

За даними таблиці 1, можна зробити наступні висновки. В першу чергу, слід відмітити про збільшення надходжень до загального фонду Одеського облводресурсів за період 2010—2013 років і відповідно про збільшення видатків загального фонду даної водогосподарської організації. Так, надходження до загального фонду Одеського облводресурсів у 2013 році збільшилися порівняно з 2012 роком на 6 165,2 тис. грн., порівняно з 2011 роком — на 17 682, 2 тис. грн. а порівняно з 2010 роком на 18 926,9 тис. грн. Тобто, надходження до загального фонду Одеського облводресурсів збільшилися у 2013 році на 8,1 %, 27,4 % та 29,92 % порівняно з даними 2012, 2011 та 2010 років відповідно.

У свою чергу збільшилися і видатки загального фонду даної водогосподарської організації. В розрізі поточних видатків загального фонду Одеського облводресурсів, які займають найбільшу питому вагу в структурі видатків загального фонду, зокрема, у 2010—2012 роках поточні видатки склали 100 %, тобто капітальних видатків з загального фонду Одеського облводресурсів за період 2010—2012 року не було. У 2013 році в загальній структурі видатків загального фонду Одеського облводресурсів, поточні видатки займали 99,9 % і відповідно капітальні видатки в структурі видатків загального фонду у 2013 році склали 0,1 %.

Що стосується структури поточних видатків, то найбільшу питому вагу займають видатки на оплату праці. Зокрема у 2010 році видатки на оплату праці з загаль-

Таблиця 1. Робочий документ аналітика з аналізу динаміки та структури надходжень та витрат загального фонду

Показники	2010 рік		2011 рік		2012 рік		2013 рік		Відхилення:								
	Σ, тис. грн.	ПВ, %	Σ, тис. грн.	ПВ, %	Σ, тис. грн.	ПВ, %	Σ, тис. грн.	ПВ, %	Абсолютне, тис. грн.			Відносне, %					
									2013 року	2011 року	2012 року	2013 року	2010 року	2011 року	2012 року		
Находження із загального фонду	632667	100	645114	100	760284	100	821936	100	189269	176822	61652	2992	274	8,10	-	-	-
Витрати та надання кредитів (усього):	632667	100	645114	100	760284	100	821936	100	189269	176822	61652	2992	274	8,10	-	-	-
1. Поточні витрати:	632667	100	645114	100	760284	100	821086	99,9	188419	188419	61652	2978	27,27	7,99	-0,1	-0,1	-0,1
Оплата праці	403747	63,82	408188	63,27	470030	61,82	489360	59,59	85613	81172	1993	2120	19,88	4,11	-4,22	-3,68	-2,23
Нарахування на оплату праці	141080	22,29	142630	22,10	167568	22,04	172742	21,0	31662	30112	5174	2244	21,11	3,08	-1,26	-1,07	-1,01
Використання товарів та послуг	2170	0,34	2274	0,35	3157	0,41	15887,9	19,34	156709	156605	155722	72216	6886,7	4932,5	+190	+1899	+1893
Поточні трансферти та соціальне забезпечення	48	0,008	142	0,02	99	0,013	105	0,01	5,7	3,7	0,6	118,75	-2605	606	0,005	-0,008	-0,001
Інші витрати	85622	13,54	91880	14,26	119430	15,71	0	0	-85622	-9188	-11943	0	0	0	-13,54	-14,26	-15,71
2. Капітальні витрати	0	0	0	0	0	0	85	0,1	85,0	85,0	85,0	0	0	0	0,1	0,1	0,1

ного фонду Одеського облводресурсів складало 63,82 %, у 2011 році — 63,27 %, 2012 році — 61,82 % та у 2013 році — 59,59 %. Слід зазначити, витрати на оплату праці у 2013 році порівняно з 2012 роком збільшилися на 1993 тис. грн. або на 4,11 %. Відповідно збільшилися і витрати в частині нарахування на оплату праці.

Щодо витрат на товари та послуги у 2013 році, цей показник збільшився на 15572,2 тис. грн. порівняно з 2010 роком, тобто з рівня 217 тис. грн. (2010 рік) до рівня 15887,9 тис. грн. (2013 року) — на 4932,5 %, що свідчить про збільшення обсягів використання Одеським облводресурсів товарів і послуг. Поточні трансферти і соціальне забезпечення, що займають незначну частку в структурі витрат загального фонду Одеського облводресурсів, а саме: 2010 році — 0,008 %, 2011 році — 0,002 %, 2012 році — 0,013 % та у 2013 році — 0,01 %, збільшилися, але порівняно з іншими статтями не суттєво. Так, зокрема, у 2013 році поточні трансферти та соціальне забезпечення збільшилися на 5,7 тис. грн. порівняно з 2012 роком.

Натомість, інші поточні витрати загального фонду Одеського облводресурсів, у 2010, 2011 та у 2012 роках були на рівні 8362,2 тис. грн., 9188,0 тис. грн. та 11943,0 тис. грн. відповідно, однак, у 2013 році цей показник дорівнює 0, тобто інших поточних витрат загального фонду Одеського облводресурсів у 2013 році немає.

У свою чергу аналіз структури та динаміки надходжень і витрат спеціального фонду Одеського облводресурсів здійснено у наступному робочому документі аналітика за формою, що наведено в таблиці 3.

За даними аналізу динаміки та структури надходжень і витрат спеціального фонду Одеського облводресурсів за 2010—2013 роки, що наведено в таблиці 2, можна зробити такі висновки. В першу чергу, слід зазначити про збільшення надходжень та витрат спеціального фонду Одеського облводресурсів у 2013 році порівняно з даними 2010, 2011 та 2012 років. Зокрема надходження спеціального фонду у 2013 році збільшилися на 1815,6 тис. грн. порівняно з даними 2012 року, на 3396,2 тис. грн. порівняно з надходженнями спеціального фонду за 2011 рік, а у порівнянні з 2010 роком, у 2013 році надходження спеціального фонду збільшилися на 5022,2 тис. грн. або на 26,53 %. Така ситуація є позитивною для Одеського облводресурсів та свідчить про збільшення кількості платних послуг, що надаються цією водогосподарською організацією або про підвищення вартості цих послуг.

У свою чергу збільшилися відповідно і витрати спеціального фонду Одеського облводресурсів. Так, у структурі витрат спеціаль-

ного фонду Одеського облводресурсів найбільшу питому вагу займають поточні видатки, обсяг яких у 2013 році порівняно з попередніми роками збільшився. Зокрема у 2013 році порівняно з 2012 роком, обсяг поточних видатків збільшився на 2349,3 тис. грн., а порівняно з 2010 роком на 6214,8 тис. грн. або на 36,69 %.

Однак, на відміну від ситуації збільшення обсягів поточних видатків, на Одеському облводресурсів, аналіз динаміки та структури надходжень та видатків спеціального фонду дозволив виявити зменшення обсягу капітальних видатків у 2013 році порівняно з 2010 роком на 1192,6 тис. грн. або на 59,9 %, тобто капітальні видатки Одеського облводресурсів зменшилися з рівня 1990,9 тис. грн. у 2010 році до рівня 798,3 тис. грн. у 2013 році.

Структурні зміни видатків спеціального фонду свідчать про зменшення частки капітальних видатків у 2013 році порівняно з 2012 роком на 2,69 пунктів структури, порівняно з 2011 роком — на 4,2 пункти структури і порівняно з 2010 роком у 2013 році частка капітальних видатків у структурі загальних видатків спеціального фонду зменшилася відповідно на 7,18 %. В свою чергу, питома вага поточних видатків збільшилася на 2,69; 4,2 та 11,29 пункти структури у 2013 році порівняно з 2012, 2011 та 2010 роками відповідно. Що стосується структури надходжень спеціального фонду Одеського облводресурсів, то найбільшу питому вагу в структурі надходжень займають у 2010, 2011, 2012 та 2013 роках надходження, отримані як плата за послуги, що надаються відповідно до основної діяльності Одеського облводресурсів. Слід відзначити також про збільшення даного показника у 2013 році порівняно з 2012 роком на 2980,5 тис. грн., порівняно з 2011 роком на 4758,2 тис. грн. та порівняно з 2010 роком на 6757,1 тис. грн. Тобто надходження спеціального фонду, отримані як плата за послуги, що надаються Одеським облводресурсів відповідно до основної діяльності, збільшилися у 2013 році на 16,22 %, 28,68 %, та 46,31 % порівняно з 2012, 2011 та 2010 роком відповідно.

У свою чергу, слід зазначити про зменшення надходжень, отриманих як плата за послуги відповідно до додаткової діяльності Одеського облводресурсів. Так, у 2013 році порівняно з 2010 роком, надходження у вигляді плати за послуги додаткової діяльності зменшилися на 1857,0 тис. грн. або на 44,37 %. Натомість, слід відзначити також про збільшення обсягів надходжень, отриманих як плата за оренду майна. Так, зокрема, у 2010 році дане надходження складало 60 тис. грн., у 2011 році — 81,1 тис. грн., 2012 році — 89,1 тис. грн., а у 2013 році — 155,9 тис. грн. Тобто, у 2013 році порівняно з 2010 роком надходження до спеціального фонду Одеського облводресурсів у вигляді плати за оренду майна збільшилися на 66,8 % порівняно з 2012 роком, на 74,8 % порівняно з 2011 роком та на 95,9 % порівняно з даними 2010 року. Збільшення надходження спеціального фонду, отриманого як плата за оренду майна Одеського облводресурсів, може свідчити про збільшення кількості майна, що здається в оренду що в свою чергу, може бути спровоковане звууженням діяльності даної організації і зменшення використання необоротних активів, що є у її власності

Таблиця 2. Робочий документ аналітика з аналізу динаміки та структури надходжень та видатків спеціального фонду

Показники	Відхилення:											
	2010 рік			2011 рік			2012 рік			2013 рік		
	Σ, тис. грн.	ПВ %	ПВ %	Σ, тис. грн.	ПВ %	ПВ %	Σ, тис. грн.	ПВ %	ПВ %	Σ, тис. грн.	ПВ %	ПВ %
1. Надходження із спеціального фонду бюджету	189288	100	100	205548	100	100	239510	100	100	2653	1652	820
	145908	77,08	80,70	16389,7	8,07	82,97	21347,9	89,13	2980,5	20,48	16,22	12,05
	41850	22,11	18,57	38150	18,57	16,22	23280	9,71	-1263,6	-3,16	-35,18	-12,39
— плата за послуги, що надаються згідно з основною діяльністю	640	0,31	0,4	81,1	0,4	0,40	155,9	0,66	66,8	0,25	74,97	0,34
	93,0	0,5	0,33	69,0	0,33	0,4	119,2	0,5	31,9	0,12	36,54	0,16
	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0	0	0	0
— надходження від реалізації майна	189288	100	100	205548	100	100	239510	100	100	2653	1652	820
	16937,9	8,94	92,47	19005,4	9,24	93,98	23152,7	96,67	2349,3	8,83	11,29	7,18
	1900,9	1,01	7,53	1549,4	7,53	6,02	798,3	3,33	-533,7	-2,39	-40,06	-7,18
2. Видатки та надання кредитів (субсидії):												
— поточні видатки:												
— капітальні видатки:												

Таблиця 3. Робочий документ аналітика з аналізу руху коштів загального та спеціального фондів Одеського облводресурсів за 2010—2013 роки

Показник	Формула	Значення показника, за роками				Відхилення		
		2010	2011	2012	2013	2013 року від 2010 року	2011 року	2012 року від 2010 року
— загального фонду	$K_{об.над} = \frac{H}{Зк + H}$ де: K об.над – коефіцієнт обороту з надходження коштів; H – надходження коштів за рік; Зк – залишок коштів на початок року	1. Коефіцієнт обороту з надходження коштів:						
		$\frac{63266700}{0+63266700} = 1$	$\frac{64511400}{0+64511400} = 1$	$\frac{76028400}{0+76028400} = 1$	$\frac{82193600}{0+82193600} = 1$			
— спеціального фонду	$K_{об.над} = \frac{H}{Зк + H}$ де: K об.над – коефіцієнт обороту з надходження коштів; H – надходження коштів за рік; Зк – залишок коштів на початок року	$\frac{18928800}{0+18928800} = 1$	$\frac{20554800}{0+20554800} = 1$	$\frac{22135400}{0+22135400} = 1$	$\frac{23951000}{0+23951000} = 1$			
— загального фонду	$K_{об.вик} = \frac{В}{Зк + H}$ де: K об.вик – коефіцієнт обороту з використання коштів; В – використання коштів за рік; Зк – залишок коштів на початок року; H – надходження коштів за рік	2. Коефіцієнт обороту з використання коштів:						
		$\frac{63266700}{0+63266700} = 1$	$\frac{64511400}{0+64511400} = 1$	$\frac{76028400}{0+76028400} = 1$	$\frac{82193600}{0+82193600} = 1$			
— спеціального фонду	$K_{об.вик} = \frac{В}{Зк + H}$ де: K об.вик – коефіцієнт обороту з використання коштів; В – використання коштів за рік; Зк – залишок коштів на початок року; H – надходження коштів за рік	$\frac{18928800}{0+18928800} = 1$	$\frac{20554800}{0+20554800} = 1$	$\frac{22135400}{0+22135400} = 1$	$\frac{23951000}{0+23951000} = 1$			
— загального фонду	$K_{співвід} = \frac{K_{об.над}}{K_{об.вик}}$ де: K співвід – коефіцієнт співвідношення надходжень і витрат	3. Коефіцієнт співвідношення надходжень і витрат:						
		$\frac{1}{1} = 1$	$\frac{1}{1} = 1$	$\frac{1}{1} = 1$	$\frac{1}{1} = 1$			
— спеціального фонду	$K_{співвід} = \frac{K_{об.над}}{K_{об.вик}}$ де: K співвід – коефіцієнт співвідношення надходжень і витрат	$\frac{1}{1} = 1$	$\frac{1}{1} = 1$	$\frac{1}{1} = 1$	$\frac{1}{1} = 1$			

або ж підвищення вартості послуг оренди. Що стосується такого виду надходження як надходження від реалізації майна, то його обсяг збільшився з рівня 2010 року — 93 тис. грн. до рівня 119,2 тис. грн. (2013 рік), що свідчить про підвищення темпів реалізації майна. В свою чергу за період 2010—2013 років надходжень до спеціального фонду Одеського облводресурсів у вигляді інших джерел власних надходжень не було.

Наступним кроком аналізу кошторису водогосподарської організації є здійснення аналізу руху коштів загального та спеціального фондів. Аналіз руху коштів загального та спеціального фондів проведено на основі даних кошторису Одеського облводресурсів за 2010—2013 роки та оформлено в робочому документі аналітика, що наведено в таблиці 3.

Таким чином, в процесі аналізу руху грошових коштів загального та спеціального фондів Одеського облводресурсів за 2010—2013 роки, було розраховано коефіцієнти обороту з надходження коштів загального та спеціального фондів Одеського облводресурсів та коефіцієнти обороту з використання коштів загального та спеціального фондів, а також коефіцієнти співвідношення надходжень і витрат загального та спеціального фондів за 2010, 2011, 2012 та 2013 роки.

Розрахункові дані, наведені в робочому документі аналітика (табл. 3) дають підстави зробити наступні висновки. В першу чергу, слід відзначити, що значення показників обороту з надходження і витрачання коштів загального та спеціального фондів та значення показника співвідношення надходження і використання водогосподарських організацій повинні наближатися до 1, а в ідеальному варіанті дорівнювати одиниці, що свідчатиме про відмінну та ефективну роботу цієї водогосподарської організації. Розраховані показники руху коштів загального та спеціального фондів Одеського облводресурсів за 2010, 2011, 2012 та 2013 роки свідчать про здійснення ефективної діяльності Одеським облводресурсів, адже в дані роки значення показників руху коштів загального та спеціального фондів даної водогосподарської організації дорівнюють одиниці.

Заключним кроком в процесі аналізу кошторису Одеського облводресурсів є аналіз виконання плану асигнувань загального фонду бюджету. Цей аналіз передбачає розрахунок коефіцієнту виконання плану. Цей показник розраховується за формулою (1).

$$\text{Коефіцієнт виконання плану асигнувань} = \frac{\text{фактичні показники}}{\text{заплановані показники}} \quad (1).$$

Аналіз виконання плану асигнувань загального фонду бюджету Одеського обл-

Таблиця 4. Робочий документ аналітика з аналізу виконання плану асигнувань загального фонду бюджету Одеського облводресурсів за 2013 рік

Показник	Дані плану асигнувань	Фактичні дані	Коефіцієнт виконання плану
Оплата праці	48936000	48936000	$48936000/48936000 = 1$
Нарахування на оплату праці	17274200	17274200	$17274200/17274200 = 1$
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	15585000	15585000	$15585000/15585000 = 1$
Соціальне забезпечення	10500	10500	$10500/10500 = 1$
Інші видатки	387900	387900	$387900/387900 = 1$
<i>Разом</i>	<i>82193600</i>	<i>82193600</i>	<i>82193600/82193600 = 1</i>

водресурсів вважаємо за доцільне здійснити в розрізі наступних показників: оплата праці, нарахування на оплату праці, оплата комунальних послуг та енергоносіїв, соціальне забезпечення та інші видатки. Аналіз виконання плану асигнувань загального фонду Одеського облводресурсів за 2013 рік проведено в робочому документі аналітика за формою, наведеною в таблиці 4.

Отже, здійснивши аналіз виконання плану асигнувань загального фонду Одеського облводресурсів за 2013 рік, можна зробити висновок про виконання плану асигнувань на 100 % як конкретно за кожним показником так і в цілому, про що свідчать розраховані коефіцієнти виконання плану. Така ситуація є позитивною та свідчить про виконання поставлених завдань та досягнення визначених цілей, а також про раціональність використання бюджетних коштів Одеським облводгоспом у 2013 році.

Етап 2. Аналіз фінансового стану водогосподарських організацій. Відповідно до аналітичних показників, в процесі аналізу фінансового стану водогосподарської організації доцільно розраховувати наступні показники: коефіцієнт автономії, коефіцієнт мультиплікації власного капіталу, коефіцієнт фінансової стійкості, коефіцієнт загальної заборгованості та коефіцієнт реальної власності основних засобів.

Аналіз фінансового стану проведено на основі даних Одеського облводресурсів за 2011—2014 роки та оформлено в робочому документі аналітика, що наведено в таблиці 5.

Таким чином, проведений аналіз фінансового стану Одеського облводресурсів за 2011—2014 роки дає підстави зробити наступні висновки. В першу чергу, слід відзначити, що всі коефіцієнти було розраховано за чотири останні роки (2011—2014 рр.). Так, зокрема, коефіцієнт автономії Одеського облводресурсів у 2011 році становив 0,997; у 2012 році — 0,998; у 2013 — 0,994 та у 2014 році — 0,992. Цей показник характеризує залежність Одеського облводресурсів від зовнішніх джерел фінансування. Оптимальне значення коефіцієнту автономії повинно бути більше 0,5, тобто в цьому випадку прослідковується позитивна тенденція, що свідчить про значну частку власного капіталу у структурі балансу аналізованого підприємства. Однак розрахунок відхилень за роками дає підстави стверджувати про зниження показника автономії, хоча й несуттєве, зокрема у 2014 році порівняно з 2013, 2012 та 2011 роками, коефіцієнт автономії зменшився на 0,002; 0,006 та 0,005 відповідно.

У свою чергу, коефіцієнт мультиплікації власного капіталу, який характеризує рівень валюти балансу, що припадає на 1 грн. власного капіталу, по Одеському

облводресурсів у 2011, 2012, 2013 та 2014 роках склав 1,003; 1,002; 1,006 та 1,008 відповідно. Оптимальне значення такого показника менше 2, тобто в цьому випадку розраховані показники мультиплікації власного капіталу, який ще називають коефіцієнтом незалежності, свідчать про високий рівень незалежності від зовнішніх джерел Одеського облводресурсів.

Що стосується коефіцієнту фінансової стійкості, який характеризує співвідношення власних і залучених коштів, то на Одеському облводресурсів даний показник за період 2011—2014 років значно зменшився. Так, у 2011 році показник фінансової стійкості становив 146,67 і до 2012 року збільшився до рівня 189,79. Однак, вже у 2013 та 2014 роках коефіцієнт фінансової стійкості Одеського облводресурсів зменшився до рівня 58,6 та 53,66 відповідно. Зменшення показника фінансової стійкості Одеського облводресурсів у 2014 році порівняно з попередніми роками є негативним, однак, незважаючи на суттєве зменшення показника, значення коефіцієнту фінансової стійкості Одеського облводресурсів у 2014 році є високим, що свідчить про високу платоспроможність даної водогосподарської організації.

Натомість, коефіцієнт загальної заборгованості Одеського облводресурсів у 2014 році порівняно з попередніми роками має тенденцію до збільшення. Так, показник загальної заборгованості у 2014 році збільшився порівняно з 2011, 2012 та 2013 роком на 0,0117; 0,0132 та 0,0015 відповідно. Тобто коефіцієнт загальної заборгованості за період 2011—2014 років виріс з рівня 0,0068 (2011 року) до рівня 0,0185 (2014 року), що свідчить про збільшення частки зобов'язань, яка припадає на 1 гривню валюти балансу Одеського облводресурсів. Така тенденція має негативний характер, однак, зважаючи на незначні значення коефіцієнта загальної заборгованості, фінансова ситуація Одеського облводресурсів не є критичною.

У свою чергу, коефіцієнт реальної власності основних засобів Одеського облводресурсів становить у 2011 році — 0,711, у 2012 році — 0,7371, у 2013 та 2014 роках — по 0,7936 відповідно. Цей показник характеризує частку основних засобів в структурі валюти балансу. Ситуація, що простежується на Одеському облводресурсів дає підстави стверджувати про високий рівень активності використання основних засобів Одеського облводресурсів.

Зважаючи на розрахований показник реальної власності основних засобів, логічним є перехід до наступного етапу аналізу діяльності водогосподарської організації, а саме аналізу основних засобів даних організацій.

Етап 3. Аналіз основних засобів водогосподарських

Таблиця 5. Робочий документ аналітика з аналізу фінансового стану Одеського облводресурсів за 2011–2014 роки

Показник	Формула	Значення показника за роками					Відхилення показників 2014 року від показників:		
		2011	2012	2013	2014	2011 року	2012 року	2013 року	
Коефіцієнт автономії	$Ka = \frac{Bak}{Bb}, де$ Ka – коефіцієнт автономії, BЛК – власний капітал, BБ – валюта балансу	0,997	0,998	0,994	0,992	-0,005	-0,006	-0,002	
Коефіцієнт мультиплікації власного капіталу	$Kmk = \frac{Bb}{BЛК}, де$ Kmk – коефіцієнт мультиплікації власного капіталу, BБ – валюта балансу, BЛК – власний капітал	1,003	1,002	1,006	1,008	0,005	0,006	0,002	
Коефіцієнт фінансової стійкості	$Kфс = \frac{Bak}{Z}, де$ Kфс – коефіцієнт фінансової стійкості, BБ – валюта балансу, Z – сума зобов'язання	146,67	189,79	58,5	53,66	-93,01	-136,13	-4,84	
Коефіцієнт загальної заборгованості	$Kзз = , де$ Kзз – коефіцієнт загальної заборгованості, Z – зобов'язання, BБ – валюта балансу	0,0068	0,0053	0,017	0,0185	0,0117	0,0132	0,0015	
Коефіцієнт реальної власності основних засобів	$Kоз = \frac{ЗВоз}{BБ}, де$ Kоз – коефіцієнт реальної власності основних засобів, ЗВоз – залишкова вартість основних засобів, BБ – валюта балансу	0,7110	0,7371	0,7036	0,7036	-0,0074	-0,0335	0	

організацій. Зважаючи на визначені напрями аналізу основних засобів водогосподарських організацій, на нашу думку доцільним є здійснення аналізу основних засобів Одеського облводресурсів у розрізі чотирьох напрямів, а саме: аналіз структури та динаміки основних засобів водогосподарської організації, аналіз технічного стану основних засобів, аналіз руху основних засобів, аналіз ефективності використання основних засобів. У ході здійснення аналізу основних засобів водогосподарської організації за зазначеними напрямами розраховуються показники, що характеризують склад, технічний стан, структуру, рух і ефективність використання основних засобів та на основі розрахунку яких є можливість прийняти ефективні управлінські рішення.

Етап 4. Аналіз витратків водогосподарської організації на меліоративні роботи. Аналіз витратків водогосподарської організації на меліоративні роботи здійснимо за допомогою факторної моделі собівартості послуги з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур, та на основі якої можна оцінити вплив кожного із визначених факторів на визначення вартості послуги.

Факторний аналіз проведемо на основі даних калькуляції собівартості послуг з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ. Так, вихідні дані для здійснення факторного аналізу собівартості послуг з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ за 2013 та 2014 роки наведено в робочому документі аналітика (табл. 6).

Отже, у таблиці 6 зазначено вихідні дані для аналізу собівартості послуг з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ. Наступним кроком є визначення послідовності факторів:

- основна і додаткова заробітна плата (ЗП) — якісний фактор (1);
- надбавка за стаж роботи (Нб) — якісний фактор (2);
- нарахування на заробітну плату (Нзп) — якісний фактор (3);
- вартість електроенергії (Е) — якісний фактор (4);
- затрати на технічне обслуговування та ремонт (ТО) — якісний фактор (5);
- накладні витрати (НВ) — якісний фактор (6);

Таблиця 6. Робочий документ аналітика з аналізу собівартості послуг з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ за 2013–2014 рр.

Показник	Дані по роках, грн.		Відхилення, %
	2013	2014	
Факторна модель	СВ = ЗП + Нб + Нзп + Е + ТО + НВ + Звк + ПДВ		
Основна і додаткова зарплата	51,41	56,57	+10,04
Надбавка за стаж роботи	7,71	8,49	+10,12
Нарахування на заробітну плату	21,46	23,62	+10,06
Вартість електроенергії	227,69	196,07	-13,89
Затрати на технічне обслуговування та ремонт	368,85	446,85	+21,15
Накладні витрати	135,42	146,32	+8,05
Збір за водокористування	147,80	147,80	0
ПДВ	192,07	205,14	+6,80
Собівартість послуги	1152,42	1230,85	+6,81

— збір за водокористування (Звк) — якісний фактор (7);
— ПДВ — якісний фактор (8).

Далі наведено безпосереднє здійснення факторного аналізу собівартості послуг з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ.

I етап. Розраховуємо базисну величину собівартості послуг з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ (2013 рік):

Собівартість послуги 2013 р. = 51,41 + 7,71 + 21,46 + 227,69 + 368,85 + 135,42 + 147,80 + 192,07 = 1152,42.

II етап. Визначаємо вплив факторів (методом ланцюгових підстановок)

Розраховуємо умовні величини собівартості послуг з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ шляхом поступової заміни факторів:

Собівартість послуги ум.1 = 56,57 + 7,71 + 21,46 + 227,69 + 368,85 + 135,42 + 147,80 + 192,07 = 1157,58.

Собівартість послуги ум.2 = 56,57 + 8,49 + 21,46 + 227,69 + 368,85 + 135,42 + 147,80 + 192,07 = 1158,35.

Собівартість послуги ум.3 = 56,57 + 8,49 + 23,62 + 227,69 + 368,85 + 135,42 + 147,80 + 192,07 = 1160,51.

Собівартість послуги ум.4 = 56,57 + 8,49 + 23,62 + 196,07 + 368,85 + 135,42 + 147,80 + 192,07 = 1128,89.

Собівартість послуги ум.5 = 56,57 + 8,49 + 23,62 + 196,07 + 446,85 + 135,42 + 147,80 + 192,07 = 1206,89.

Собівартість послуги ум.6 = 56,57 + 8,49 + 23,62 + 196,07 + 446,85 + 146,32 + 147,80 + 192,07 = 1217,79.

Собівартість послуги ум.7 = 56,57 + 8,49 + 23,62 + 196,07 + 446,85 + 146,32 + 147,80 + 192,07 = 1217,79.

Собівартість послуги 2014р = 56,57 + 8,49 + 23,62 + 196,07 + 446,85 + 146,32 + 147,80 + 205,14 = 1230,8.

III етап. Визначаємо вплив факторів на зміну собівартості послуги з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ:

▲ Собівартість послуги основна і додаткова заробітна плата = 1157,58 — 1152,42 = +5,16.

▲ Собівартість послуги надбавка за стаж роботи = 1158,32 — 1157,58 = +0,74.

▲ Собівартість послуги нарахування на заробітну плату = 1160,51 — 1158,32 = +2,19.

▲ Собівартість послуги вартість електроенергії = 1128,89 — 1160,51 = -31,62.

▲ Собівартість послуги затрати на тех.обслуговування та ремонт = 1206,89 — 1128,89 = +78.

▲ Собівартість послуги накладні витрати = 1217,79 — 1206,89 = +10,9.

▲ Собівартість послуги збір за водокористування = 1217,79 — 1217,79 = 0.

▲ Собівартість послуги ПДВ = 1230,85 — 1217,79 = +13,06.

IV етап. Баланс відхилень

Собівартість послуги 2014 р. — Собівартість послуги 2013 р. = 1230,85 — 1152,42 = +78,43.

▲ Собівартість послуги основна і додаткова заробітна плата + ▲ Собівартість послуги надбавка за стаж роботи + ▲ Собівартість послуги нарахування на заробітну плату + ▲ Собівартість послуги вартість електроенергії + ▲ Собівартість послуги затрати на тех.обслуговування та ремонт + ▲ Собівартість послуги накладні витрати + ▲ Собівартість послуги збір за водокористування + ▲ Собівартість послуги ПДВ = 5,16 + 0,74 + 2,19 — 31,62 + 78 + 10,9 + 0 + 13,06 = +78,43.

Отже, здійснивши факторний аналіз собівартості послуг з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ можна зробити наступні висновки. По-перше, собівартість послуги з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ у 2013 році становила 1152,42 грн, а у 2014 році — 1230,85. Збільшення собівартості послуги з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ у 2014 році порівняно з 2013 роком свідчить про збільшення обсягу витрат, понесених при наданні даної послуги.

Здійснивши аналіз структури собівартості послуг з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ, слід відзначити, що найбільший вплив на зміну собівартості даних послуг мав фактор підвищення у 2014 році порівняно з попереднім, суми затрат на технічне обслуговування та ремонт. Так, зокрема, збільшення суми затрат на технічне обслуговування та ремонт у 2014 році порівняно з 2013 роком на 21,15 % призвело до збільшення собівартості послуги з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ на 78 грн. На-

томість, найменший вплив на формування значення собівартості послуги з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ мали наступні фактори: надбавки за стаж роботи, нарахування на заробітну плату та основна і додаткова заробітна плата. Зокрема у 2014 році порівняно з 2013 роком збільшення суми надбавок за стаж роботи на 10,12 %, збільшення нарахування на заробітну плату на 10,06 % та збільшення суми витрат на основну та додаткову заробітну плату на 10,04% призвели до збільшення собівартості послуг з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ у 2014 році на 0,74 грн., 2,19 грн. та 5,16 грн. відповідно. В свою чергу, збільшення суми накладних витрат у 2014 році порівняно з попереднім періодом на 8,05 % призвело до збільшення собівартості послуги з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ на 10,9 грн.

Слід також зазначити, що, незважаючи на підвищення вартості електроенергії у 2014 році порівняно з 2013 роком — з рівня 0,7952 грн. за 1 кВт до рівня 0,9318 грн. за 1 кВт, затрати на електроенергію зменшилися у 2014 році порівняно з попереднім роком на 13,89 %. Зменшення витрат на електроенергію призвели до зменшення собівартості послуги з подачі 1 тис. м³ води на зрошення сільськогосподарських культур для СТОВ ім. Шевченка Мукачівського МУВГ на 31,62 грн., що має позитивний характер та свідчить про тенденцію підвищення ефективності використання електроенергії Мукачівським МУВГ, що можливе за рахунок використання нових систем та технологій.

ВИСНОВКИ З ДАНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Таким чином, застосування розробленої методики економічного аналізу діяльності водогосподарських організацій шляхом адаптації класичної методики економічного аналізу діяльності бюджетних установ до їх галузевої специфіки дало можливість:

- визначити найбільш проблемні моменти в управлінні водогосподарськими організаціями в частині операцій, пов'язаних з меліоративними роботами та роботами, пов'язаними з протидією шкідливої дії води;
- обґрунтувати шляхи подолання дефіциту фінансування видатків на меліоративні роботи та роботи, пов'язані з протидією шкідливого впливу води;
- визначити напрями оптимізації видатків та собівартості послуг, які надаються водогосподарськими організаціями.

Запропонована методика цілком адаптована до специфіки діяльності водогосподарських організацій та може частково або повністю використовуватися останніми в управлінні цими організаціями.

Література:

1. Бабенко Л.В. Основні напрями обліково-аналітичних процедур та проведення аналізу виконання кошторису доходів і видатків у митних органах [Електрон-

ний ресурс] / Л.В. Бабенко, О.О. Яременко. — Режим доступу: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_-Fvamsue_2012_1_19.pdf

2. Бенько І. Аналіз ефективності використання основних засобів у медичних установах [Електронний ресурс] / І. Бенько, С. Сисюк. — Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Ecan/2011_8_1/pdf/benko.pdf

3. Болюх М.А. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ: навч. посібн. / М.А. Болюх. — К.: КНЕУ, 2008. — 342 с.

4. Горбатовська Ю.Г. Регламентация обліку і аналізу доходів і видатків загального фонду бюджетних установ / Ю.Г. Горбатовська // Формування ринкових відносин в Україні. — 2010. — № 7—8. — С. 59—61.

5. Лобачева І.Ф. Економічний аналіз як передумова формування, управління й контролю фінансової політики бюджетних установ [Електронний ресурс] / І.Ф. Лобачева, В.В. Стаднік. — Режим доступу: http://www.rusnauka.com/36_PVMN_2012/Economics/7_120496.doc.htm

6. Мішин І.В. Методика аналізу кошторису бюджетної установи [Електронний ресурс] / І.В. Мішин, Ю.В. Касьянова. — Режим доступу: <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/3729/1/Касьянова%20Ю.В.%20МЕТОДИКА%20АНАЛІЗУ%20КОШТОРИСУ%20БЮДЖЕТНИХ%20УСТАНОВ.pdf>

References:

1. Babenko, L.V. and Yaremenko, O.O. "Main areas of accounting and analytical procedures and analysis of the budget revenues and expenditures in customs bodies", available at: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_-Fvamsue_2012_1_19.pdf (Accessed 28.07.2016).

2. Ben'ko, I. and Sysiuk, S. "Analysis of the effectiveness of fixed assets in health care", available at: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Ecan/2011_8_1/pdf/benko.pdf (Accessed 28.07.2016).

3. Boliukh, M.A. (2008), Analiz finansovo-hospodars'koi diial'nosti biudzhetykh ustanov [Analysis of financial and economic activities of budget institutions], KNEU, Kyiv, Ukraine, 342 p.

4. Horbatovs'ka, Yu.H. (2010), "The regulation of accounting and analysis of revenues and expenditures of the general fund budget institutions", Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini, vol. 7—8, pp. 59—61.

5. Lobacheva, I.F. and Stadnik, V.V. "Economic analysis as a prerequisite for the formation, management and control of financial policy budgetary institutions", available at: http://www.rusnauka.com/36_PVMN_2012/Economics/7_120496.doc.htm (Accessed 30.07.2016).

6. Mishyn, I.V. and Kas'ianova, Yu.V. "Methods of analysis of budget estimates institutions", available at: <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/3729/1/Kas'ianova%20Yu.V.%20METODYKA%20ANALIZU%20KOSHATORYSU%20BYUDZHETNYKH%20USTANOV.pdf> (Accessed 30.07.2016).

Стаття надійшла до редакції 29.08.2016 р.