

гл. ас. **РАЙНА ДИМИТРОВА**

ЮГОЗАПАДЕН УНИВЕРСИТЕТ "НЕОФИТ РИЛСКИ", гр. БЛАГОЕВГРАД

АНАЛИЗЪТ НА ФИНАНСОВИТЕ РЕЗУЛТАТИ – БАЗА ЗА ОЦЕНКА НА МЕХАНИЗМИТЕ ЗА УПРАВЛЕНИЕ НА ГОРСКОТО СТОПАНСТВО

FINANCIAL RESULTS' ANALYSIS – A BASIS FOR EVALUATING THE MANAGEMENT METHODS IN THE FORESTRY ADMINISTRATION

Chief Ass. Prof. **RAYNA DIMITROVA**

SOUTHWESTERN UNIVERSITY "NEOFIT RILSKI", BLAGOEVGRAD

Abstract: The purpose of this research paper is to make an analysis of the basic financial results. So that an objective evaluation of the management methods used in the Forestry Administration during the period 1994-2003 could be attained. The Forestries researched are the Blagoevgrad, Sandanski and Gurmen branches and the information used is taken by the annual financial reports of the respective branches. The method of the financial analysis of the Forestry Administration is attached. A thorough analysis of the results is made, and the mutual dependency of the indicators and their dynamics is explored. The final results are formulated as a conclusion.

Key words: analysis, economic results, management mechanisms, steady development, Cost-Volume-Profit Analysis

ВЪВЕДЕНИЕ

Проучванията на литературата посветена на проблемите на управлението на горите и горското стопанство показват, че има много малко изследвания (както в България, така и в останалите Европейски страни), анализиращи икономическите резултати от прилагането на различните механизми за управление на горския сектор. Във връзка с това Solberg and Rykowski¹ (2000), които правят литературен обзор на горските политики стигат до следния извод: "Направен е широк кръг от проучвания на различните средства, но почти всяко от тези проучвания описва единствено средствата. Съществуват твърде малко проучвания, които анализират ефективността, разходите и ползите от различните средства. Още

по-малко са проучванията, които се занимават с алтернативни политически средства".

В периода 1994 – 2003г. в България се осъществява сериозна реформа в управлението на горско-стопанския отрасъл, като със Закона за горите² от 1997г. се променя механизма за управление на сектора. Целта на настоящата статия е да се изследват финансовите резултати на ДЛ Благоевград, ДЛ Сандански и ДЛ Гърмен за периода 1994 – 2003г. и влиянието на факторите, формиращи тези резултати. Анализът е осъществен по метода "Обем-Разходи-Печалба".

Въз основа на резултатите от анализа са направени изводи, свързани с механизмите за управление на горите и горското стопанство за периода 1994 – 2003г.

¹ Solberg, B. and K. Rykowski (2000). *Institutional and Legal Framework for Forest Policies in EGA Region and Selectec OECD Countries - A Comparative Analysis. Forest Policy Review and Strategy Development: Analytical Studies/Issues Paper. The World Bank, Washington DC, USA. Available at: <http://wbln0018.worldbank.org>*

² Закон за горите. Обн., ДВ., бр. 125 от 09. 12. 1997 г., изм. и доп. бр. 79 от 10. 07. 1998 г., бр. 133 от 11. 11. 1998 г., доп. бр. 26 от 23. 03. 1999 г., изм. и доп. бр. 29 от 07. 04. 2000 г., бр. 78 от 26. 09. 2000 г., доп. бр. 77 от 09. 08. 2002 г., изм. бр. 79 от 16. 08. 2002 г., бр. 99 от 22. 10. 2002 г., изм. и доп. бр. 16 от 18. 02. 2003 г.

РЕЗУЛТАТИ И ОБОБЩЕНИЯ

По отношение на анализа по критичната точка, най-важната специфична характеристика на горското стопанство, произтичаща от изискванията за устойчиво развитие на гората като сложна биологична система се изразява в следното: физическият обем на производството, т. е. годишното ползуване от гората, или годишният лесосечен фонд се определя от лесоустройството за всяка гора поотделно. Това означава, че количествата и структурата на добиваната дървесина по категории се определят преди всичко от лесовъдските, лесоустройствените и други свързани с развитието на горите като биологична система принципи и изисквания. Този основен принцип при формиране на лесосечния фонд е заложен както в ЗГ действал до края на 1997г., така и в действащия ЗГ. Основното следствие от това е, че може да се добива, респ. продава толкова и такава дървесина, колкото определя лесоустройственият проект и годишните разчети на държавните лесничейства. В реални условия са възможни някои отклонения в количествата на фактически добитата дървесина от заложеното в лесоустройствения проект и в годишните разчети, но те са несъществени за анализа по критичната точка. Изводът, който произтича от тази характеристика на горското стопанство, по отношение на прилагането на анализа "Обем-Разходи-Печалба" е, че физическият обем на производството може да се разглежда като константа в определения период (най-често година), когато липсват съществени отклонения между разчетените и фактически добитите количества дървесина.

Същевременно непредвидими бедствия причинени от природни стихии (например ветровали, снеговали, пожари, порои и други), нападения от болести и вредители, могат да окажат сериозно влияние върху годишните разчети за комплектувания лесосечен

фонд и да доведат до съществени промени в количеството и качеството на добиваната дървесина.

Тези специфични характеристики на горското стопанство от гледна точка на физическия обем, не изключват необходимостта и възможността при проектиране на мероприятията в лесоустройствените проекти и в следствие при комплектуване на съответния годишен лесосечен фонд, да се вземат предвид и резултати от проведени маркетингови проучвания и прогнози за потребностите на пазара на дървесина.

От всичко това следва, че факторите, формиращи крайния финансов резултат от дейността на горскостопанските предприятия са:

- физическият обем на дървесината по категории;

- цените на дървесината по категории;

- стойността на пълните разходи, разглеждани като сума от постоянните и променливи разходи.

Необходимата информация за извършване на анализа по зависимостта "Обем-Печалба" за периода 1994-1998г. е представена в Таблици 1Б, 1С, 1Г. Използувана е методиката на Т. Трифонов.³

³ Виж по-подробно Трифонов, Т. Счетоводен анализ на фирмата Управленско счетоводство /част, София, Ciela, 2000, 440с.

Таблица 1Б

**Приходи и разходи за дейностите по дървопроизводство и дърводобива на ГС
Благоевград за 1994г. -1998г.**

Показатели	години				
	1994	1995	1996	1997	1998
1. Приходи от продажби TR в х. лв.	18442	37629	68389	653774	1022383
2. Себестойност на продажбите: променливи разходи VC в х. лв.	13069	26243	49487	459987	709325
3. Пределен доход $CM_a = TR - VC$ в х. лв.	5373	11386	18902	193787	313058
4. Постоянни разходи FC = f в х. лв.	5601	11247	21209	197137	303996
5. Счетоводна печалба $g = TR - VC - FC$ в х. лв.	-228	139	-2307	-3350	9062
6. Критичен обем на продажбите:					
а) физически, $q_{be} = f : (p - v)$ м ³	16003	16419	19971	17047	13160
б) стойностен, в лв. $TR_{be} = pq_{be}$ в х. лв.	19220	37156	76788	665055	992804
7. Абсолютна сигурност: MS_a					
а) физическа, в ед. $MS_{au} = (q - q_{be})$ в м ³	-651	210	-2187	-289	392
б) стойностна, в лв. $MS_{ac} = TR - TR_{be}$ в х. лв.	-778	473	-8399	-11281	29579
8. Относителна сигурност MS_r					
а) физическа, в ед. $MS_{ru} = MS_{au} : q$	-0, 0424	0, 0126	-0, 1230	-0, 0172	0, 0289
б) стойностна, в лв. $MS_{rc} = MS_{ac} : TR$	-4, 24	1, 26	-12, 30	-1, 72	2, 89
9. Относителен пределен доход $CM_r = CM_a : TR$	29, 13	30, 26	27, 64	29, 64	30, 62
10. Ефективност към продажбите $R_s = (g : TR)$	-1, 24	0, 37	-3, 37	-0, 51	0, 89
11. Ефективност към собствен капитал $R_e = CK$	-1, 56	1, 17	-22, 59	-0, 96	1, 86
12. Ефективност към инвестиран капитал $R_s = (g : K)$	-1, 26	0, 61	-4, 19	-0, 67	1, 05
13. Капиталов лост $G = PK : CK\%$	24, 10	89, 75	439, 62	43, 83	27, 70
14. Фактор на капиталовия лост $Re : Rc$, в пъти	1, 24	1, 92	5, 39	1, 43	1, 77

Таблица 1С

**Приходи и разходи за дейностите по дървопроизводство и дърводобива на ГС
Сандански за 1994г. -1998г.**

Показатели	година				
	1994	1995	1996	1997	1998
1. Приходи от продажби TR в х. лв.	17190	31522	55577	902851	1657652
2. Себестойност на продажбите: променливи разходи VC в х. лв.	12091	21744	39262	636079	1171794
3. Пределен доход $CM_a = TR - VC$ в х. лв.	5099	9778	16315	266772	485858
4. Постоянни разходи $FC = f$ в х. лв.	5182	9319	16827	272605	502197
5. Счетоводна печалба $g = TR - VC - FC$ в х. лв.	-83	459	-512	-5833	-16339
6. Критичен обем на продажбите:					
а) физически, $q_{be} = f : (p - v)$ м ³	14120	11932	16449	24005	25896
б) стойностен, в лв. $TR_{be} = pq_{be}$ в х. лв.	17466	30045	57325	922608	1713435
7. Абсолютна сигурност: MS_a					
а) физическа, в ед. $MS_{au} = (q - q_{be})$ в м ³	-222	585	-500	-514	-843

б) стойностна, в лв. $MS_{ac} = TR - TR_{be}$ в х. лв.	-276	1477	-1748	-19757	-55783
8. Относителна сигурност MS_r					
а) физическа, в ед. $MS_{ru} = MS_{au} : q$	-0, 0160	0, 0467	-0, 0313	-0, 0219	-0, 0336
б) стойностна, в лв. $MS_{rc} = MS_{ac} : TR$	-1, 61	4, 69	-3, 15	-2, 19	-3, 37
9. Относителен пределен доход $CM_r = CM_a : TR$	29, 66	31, 02	29, 36	29, 55	29, 31
10. Ефективност към продажбите $R_s = (g : TR)$	-0, 48	1, 46	-0, 92	-0, 65	-0, 99
11. Ефективност към собствен капитал $R_e = CK$	-1, 44	8, 53	-10, 90	-6, 26	-12, 51
12. Ефективност към инвестиран капитал $R_s = (g : K)$	-0, 94	3, 52	-2, 62	-1, 86	-2, 88
13. Капиталов лост $G = PK : CK\%$	53, 06	142, 51	316, 60	197, 45	241, 10
14. Фактор на капиталовия лост $Re : Rc$, в пъти	1, 53	2, 42	4, 16	3, 37	4, 34

Таблица 1Г

**Приходи и разходи за дейностите по дървопроизводство и дърводобива на ГС
Гърмен за 1994г. -1998г.**

Показатели	Година				
	1994	1995	1996	1997	1998
1. Приходи от продажби TR в х. лв.	42863	68942	133266	1630086	2976649
2. Себестойност на продажбите: променливи разходи VC в х. лв.	30202	46815	93766	1195005	2137616
3. Пределен доход $CM_a = TR - VC$ в х. лв.	12661	22127	39500	435081	839033
4. Постоянни разходи $FC = f$ в х. лв.	12944	20063	40185	512145	916121
5. Счетоводна печалба $g = TR - VC - FC$ в х. лв.	-283	2064	-685	-77064	-77088
6. Критичен обем на продажбите:					
а) физически, $q_{be} = f : (p - v)$ м ³	32360	26966	31346	59963	85635
б) стойностен, в лв. $TR_{be} = p q_{be}$ в х. лв.	43848	62480	135540	1918756	3250191
7. Абсолютна сигурност: MS_a					
а) физическа, в ед. $MS_{au} = (q - q_{be})$ в м ³	-717	2794	-529	-9022	-7207
б) стойностна, в лв. $MS_{ac} = TR - TR_{be}$ в х. лв.	-985	6462	-2274	-288670	-273542
8. Относителна сигурност MS_r					
а) физическа, в ед. $MS_{ru} = MS_{au} : q$	-0, 0227	0, 0939	-0, 0172	-0, 1771	-0, 0919
б) стойностна, в лв. $MS_{rc} = MS_{ac} : TR$	2, 30	9, 37	-1, 71	-17, 71	-9, 19
9. Относителен пределен доход $CM_r = CM_a : TR$	29, 54	32, 10	29, 64	26, 69	28, 19
10. Ефективност към продажбите $R_s = (g : TR)$	-0, 66	2, 99	-0, 51	-4, 73	-2, 59
11. Ефективност към собствен капитал $R_e = CK$	-2, 88	18, 05	-5, 68	-30, 75	-22, 53
12. Ефективност към инвестиран капитал $R_s = (g : K)$	-1, 27	6, 69	-1, 11	-12, 74	-7, 79
13. Капиталов лост $G = PK : CK\%$	125, 30	169, 58	413, 66	141, 42	154, 24
14. Фактор на капиталовия лост $Re : Rc$, в пъти	2, 27	2, 70	5, 12	2, 41	2, 89

Както вече бе отбелязано в изложението анализът по критичната точка, основан на отчетна информация има значение преди всичко за

определяне на влиянието на отделните фактори върху финансовия резултат на предприятието. Отчитайки посочената изключително важна характеристика на

горското стопанство, а именно, че физическият обем на производството може да се приеме за константа в определения период (година), анализът трябва да се насочи към установяване влиянието на промените в цените и в разходите на горските стопанства. Данните в Таблица 1Б показват, че за периода 1994г. -1998г. физическият и стойностен критичен обем е по-голям от фактическият обем за три от годините на периода 1994г., 1996г. и 1997г. Абсолютната и относителна физическа и стойностна сигурност за тези години са отрицателни, а за 1995г. и 1998г. те са много ниски.

Допълнително съпоставяне на плановете и фактически физически обеми, респ. количества дървесина по категории на ГС Благоевград за периода показва, че отклоненията между тях са минимални и не влияят върху резултатите от анализа по критичната точка.

За да се определи влиянието на цените върху резултатите по метода "Обем-Печалба) е необходимо да се направи сравнение между постигнатите среднопретеглени продажни цени по категории дървесина от ГС Благоевград и среднопретеглените цени за страната за периода. Сравнителният анализ показва, че за ГС Благоевград цените на отделните категории дървесина са около и незначително по-високи от средните за страната за всяка от годините на периода. Следователно, отчитайки факта, че за изследвания период цените на дървесината се формират на принципа на пазарния автоматизъм (т. е. не се прилагат административни механизми при ценообразуването) може да се направи извода, че не е целесъобразно да се анализира влиянието на повишаването на цените на дървесината върху финансовите резултати на ГС Благоевград за периода. Вследствие от това основното внимание при анализа е насочено към установяване влиянието на промените в

разходите-постоянни и променливи върху финансовите резултати.

Промяната в средния променлив разход има непосредствено въздействие върху относителния пределен доход, а впоследствие и върху критичния обем на продажбите. Пример за влиянието на снижението на променливите разходи (при фиксиране на величините на останалите разходи) върху резултатите на ГС Благоевград за 1997г. е представен в Таблица 2Б. Използувана е методиката на Т. Трифонов.⁴ Прието е, че отчетните средни променливи разходи са намалени с 10%.

⁴ Трифонов, Т. същия изт. , 449-451с.

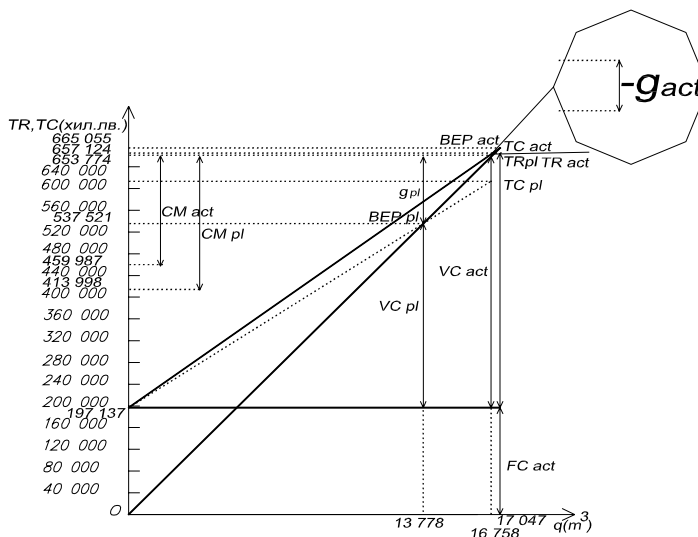
Таблица 2Б

**Влияние на понижването на променливите разходи върху резултатите от дейността на ГС
Благоевград за 1997г.**

Показатели	1997г.		
	Отчет	План	Промяна
1. Приходи от продажби TR в х. лв.	653774	653774	0
2. Себестойност на продажбите: променливи разходи VC в х. лв.	459987	413988	+45999
3. Пределен доход $CM_a = TR - VC$ в х. лв.	193787	239786	+45999
4. Постоянни разходи $FC = f$ в х. лв.	197137	197137	0
5. Счетоводна печалба $g = TR - VC - FC$ в х. лв.	-3350	42649	+45999
6. Критичен обем на продажбите:			
а) физически, $q_{be} = f : (p - v)$ м ³	17047	13778	+3269
б) стойностен, в лв. $TR_{be} = pq_{be}$ в х. лв.	665055	537521	+127534
7. Абсолютна сигурност: MS_a			
а) физическа, в ед. $MS_{au} = (q - q_{be})$ в м ³	-289	2980	+3269
б) стойностна, в лв. $MS_{ac} = TR - TR_{be}$ в х. лв.	-11281	116253	+127534
8. Относителна сигурност MS_r			
а) физическа, в ед. $MS_{ru} = MS_{au} : q$	-0, 0172	0, 1778	+0, 195
б) стойностна, в лв. $MS_{rc} = MS_{ac} : TR$	-1, 72	17, 78	+19, 50
9. Относителен пределен доход $CM_r = CM_a : TR$	29, 64	36, 68	+7, 34
10. Ефективност към продажбите $R_s = (g : TR)$	-0, 51	6, 52	+7, 03
11. Ефективност към собствен капитал $R_e = SK$	-0, 96	12, 19	+13, 15
12. Ефективност към инвестиран капитал $R_s = (g : K)$	-0, 67	8, 48	9, 15
13. Капиталов лост $G = ПК : СК\%$	43, 83	43, 83	0
14. Фактор на капиталовия лост $Re : Rc$, в пъти	1, 43	1, 44	+0, 01

(+)изгодно

(-)неизгодно



Графика на критичната точка: намаляване на променливите разходи за един куб. м

От резултатите в Таблица 1Б, се вижда, че намаляването на средните променливи разходи 10%, води до повишаване на печалбата с 45 999 х. лв., на относителната стойност на сигурност с 19, 50%, на ефективността към продажбите с 7, 03% .

Интерес представлява определянето на това ниво на променливите разходи, при което ГС Благоевград няма да реализира загуба, т. е. печалбата g е нула.

Като заместим с данните за 1997г. в зависимостта:

$$g = TR - VC - FC$$

се получава $VC = 456\,637 \times \text{лв.}$,

Това означава, че ако VC се намалят с 0, 72% стопанството няма да реализира загуба.

По аналогичен начин може да се изследва влиянието на намаляването на променливите, респ. постоянните разходи за всяка друга година на периода.

От данните в Таблица 1С се вижда, че

физическият и стойностният критичен обем на ГС Сандански е по-висок от фактическите обеми за периода 1994г. - 1998г., с изключение на 1995г. Допълнителният анализ на плановите и фактическите количества дървесина по категории за периода показват, че отклоненията са несъществени, т. е. при определяне влиянието на факторите върху финансовите резултати не могат да се търсят резерви по отношение повишаване на обема на производството.

Същевременно сравнителният анализ на величината на продажните цени, постигнати от ГС Сандански за периода, показва, че те са около и незначително по-високи от средните за страната и следователно и за ГС Сандански факторите, които биха подобрили резултатите при анализа по метода "Обем-Печалба" са снижението на средните променливи, респ. на постоянните разходи.

От данните в Таблица 1Г се вижда, че

и за ГС Гърмен физическите и стойностни критични обеми са по-високи от отчетните за целия период 1994г. - 1998г. с изключение на 1995г. И за ГС Гърмен не е целесъобразно изследване на възможностите за повишаване на обема на добиваната дървесина по категории по изтъкнатата вече (при анализа на ГС Благоевград и ГС Сандански) причина. Сравнителният анализ на продажните цени на дървесината на ГС Гърмен показва (за разлика от ГС Благоевград и ГС Сандански), че докато за 1994г. -1996г. цените са около и незначително по-високи от средните за страната, то през 1997г. и особено през 1998г. те са по-ниски. Това означава, че за ГС Гърмен за 1997г. и 1998г. трябва да се изследва и влиянието на повишаването на цените върху финансовите резултати на стопанството.

Въз основа на данните в Таблица 1Г се вижда, че за да не се реализира загуба от ГС Гърмен през 1998г., т. е. печалбата $\geq$ 0 да е нула е необходимо повишаване на среднопретеглената цена на дървесината с 2, 59%.

В Таблица 2Г е разгледан пример за установяване на влиянието на повишаването на среднопретеглената цена на дървесината до нивото на средната за страната за 1998г. върху финансовите резултати на ГС Гърмен. От данните в Таблица 2Г се вижда, че повишаването

на цената на дървесината до средната за страната повишава финансовия резултат на ГС Гърмен с 2434883х. лв. Използувана е методиката на Т. Трифонов.⁵

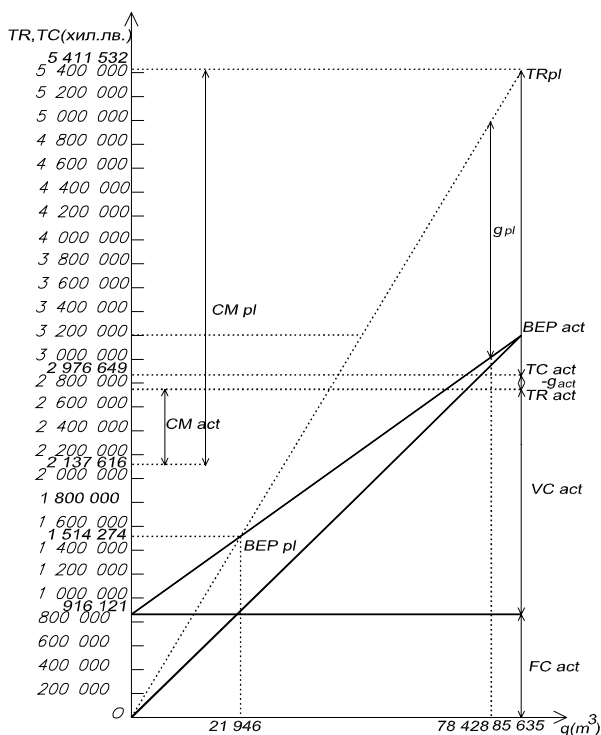
⁵ Трифонов, Т., същия изт. 445-447с.

**Влияние на понижването на средно претеглената цена върху резултатите от дейността на
ГС Гърмен за 1998г.**

Показатели	1998г.		
	Отчет	План	Промяна
1. Приходи от продажби TR в х. лв.	2976649	5411532	+2434883
2. Себестойност на продажбите: променливи разходи VC в х. лв.	2137616	2137616	0
3. Пределен доход $CM_a = TR - VC$ в х. лв.	839033	3273916	+2434883
4. Постоянни разходи $FC = f$ в х. лв.	916121	916121	0
5. Счетоводна печалба $g = TR - VC - FC$ в х. лв.	-77088	2357795	+2434883
6. Критичен обем на продажбите:			
а) физически, $q_{be} = f : (p - v)$ м ³	85635	21946	+63689
б) стойностен, в лв. $TR_{be} = pq_{be}$ в х. лв.	3250191	1514274	+1735917
7. Абсолютна сигурност: MS_a			
а) физическа, в ед. $MS_{au} = (q - q_{be})$ в м ³	-7207	56482	+63689
б) стойностна, в лв. $MS_{ac} = TR - TR_{be}$ в х. лв.	-273542	3897258	+4170800
8. Относителна сигурност MS_r			
а) физическа, в ед. $MS_{ru} = MS_{au} : q$	-0, 0919	0, 7202	+0, 8121
б) стойностна, в лв. $MS_{rc} = MS_{ac} : TR$	-9, 19	72, 02	+81, 21
9. Относителен пределен доход $CM_r = CM_a : TR$	28, 19	60, 50	+32, 31
10. Ефективност към продажбите $R_s = (g : TR)$	-2, 59	43, 57	+46, 16
11. Ефективност към собствен капитал $R_e = CK$	-22, 53	689, 06	+711, 59
12. Ефективност към инвестиран капитал $R_s = (g : K)$	-7, 79	238, 30	+246, 09
13. Капиталов лост $G = PK : CK\%$	154, 24	154, 24	0
14. Фактор на капиталовия лост $Re : Rc$, в пъти	2, 89	2, 89	0

(+)изгодно

(-)неизгодно



Графика на критичната точка: влияние на увеличаването на пазарната цена

Възниква въпросът за причината за по-ниските продажни цени на дървесината реализирана от ГС Гърмен за 1997г. и 1998г. Проучването показва, че това се дължи на природно бедствие - ветровал, довело до поваляне големи количества дървесина, извън разчетените количества, която трябва да се добие, извози и реализира. Вследствие на това на пазара са предлага в кратък период голямо количество дървесина (част от нея с влошено качество), което води до понижаване на цените. Това още веднъж показва спецификата на горското стопанство по отношение на плановите и фактически обеми на дървесината по категории и отражението на тези особености върху анализа по критичната точка.

Както вече бе отбелязано в изложението за периода 1999г. -2003г. държавните лесничейства не осъществяват стопанска дейност. Въпреки това с оглед изследване на финансовите резултати от добиването и продажбата на лесосечния фонд дървесина на територията на ДЛ Благоевград, ДЛ Сандански и ДЛ Гърмен, по метода "Обем-Печалба", те се разглеждат като условни териториално обособени стопански единици.

Поради това за периода 1999г. -2003г. показателите за анализ по метода "Обем-Печалба" имат в известна степен условен характер, тъй като приходите от продажби, променливите разходи, печалбата и т. н. от лесосечния фонд дървесина на територията на съответното държавно лесничейство,

реално се реализират от много различни стопански субекти. Поради това за 1999г. -2003г. при анализа по критичната точка са използвани предимно среднопретеглени цени и

променливи разходи, т. е. цени и разходи за 1m³ дървесина. Информацията необходима за анализ по метода "Обем – Печалба" е представена в Таблица 3.

Таблица 3

Приходи и разходи на дейностите по дървопроизводство и дърводобива на територията на ДЛ Благоевград, ДЛ Сандански и ДЛ Гърмен за 1999г. -2003г.

Показатели	Години				
	1999г.	2000г.	2001г.	2002г.	2003г.
ДЛ Благоевград					
1. TR (лв.)	390012	311701	203115	683740	873932
2. FC (лв.)	136080	348150	298497	360899	435939
3. Среднопретеглени променливи разходи – V(лв.)	12	11	11	11	11
4. Среднопретеглена цена – Р (лв.)	37	36	35	44	42
5. Критичен обем					
а) физ. qbe – м ³	5443	13926	12437	10936	14062
б) ст. TRbe – лв.	201391	501336	435295	481184	590604
6. Абсолютна сигурност					
а) физ. – м ³	5037	5181	-6687	4656	6720
б) ст. – х. лв.	188621	189635	-232180	202556	283328
ДЛ Сандански					
1. TR (лв.)	1074944	683186	689396	895827	817912
2. FC (лв.)	125106	344435	293111	355975	435364
3. Среднопретеглени променливи разходи – V(лв.)	14	13	14	13	12
4. Среднопретеглена цена – Р (лв.)	50	48	54	53	48
5. Критичен обем					
а) физ. qbe – м ³	3475	9841	7328	8899	12093
б) ст. TRbe – лв.	173750	472368	395712	471647	580464
6. Абсолютна сигурност					
а) физ. – м ³	17975	4459	5470	8164	4981
б) ст. – х. лв.	901194	210818	293684	424180	237448
ДЛ Гърмен					
1. TR (лв.)	2069616	1324448	2775899	4210512	3956724
2. FC (лв.)	435577	375042	336960	637668	967592
3. Среднопретеглени променливи разходи – V(лв.)	15	14	14	15	16
4. Среднопретеглена цена – Р (лв.)	52	49	55	62	76
5. Критичен обем					
а) физ. qbe – м ³	11772	10715	8219	13567	16126
б) ст. TRbe – лв.	612144	525035	336979	841154	967560
6. Абсолютна сигурност					
а) физ. – м ³	27686	16572	42666	37318	34759
б) ст. – х. лв.	1457472	799413	2438920	3369358	2989164

От данните в Таблица 3 се вижда, че за периода 1999-2003г. с изключение на ДЛ Благоевград за 2001г., и за трите държавни лесничейства физическите и стойностни критични обеми са по-ниски от фактическите. Абсолютната физическа и стойностна сигурност са високи. Допълнителен анализ на резултатите на ДЛ Благоевград за 2001г.

показва, че причината за тези резултати е, че фактически добитите количества дървесина по категории са по-ниски от предвидените по разчет.

Влиянието на повишаването на физическия обем върху финансовите резултати на ДЛ Благоевград за 2001 г. до разчетните количества е представено в Таблица 4Б.

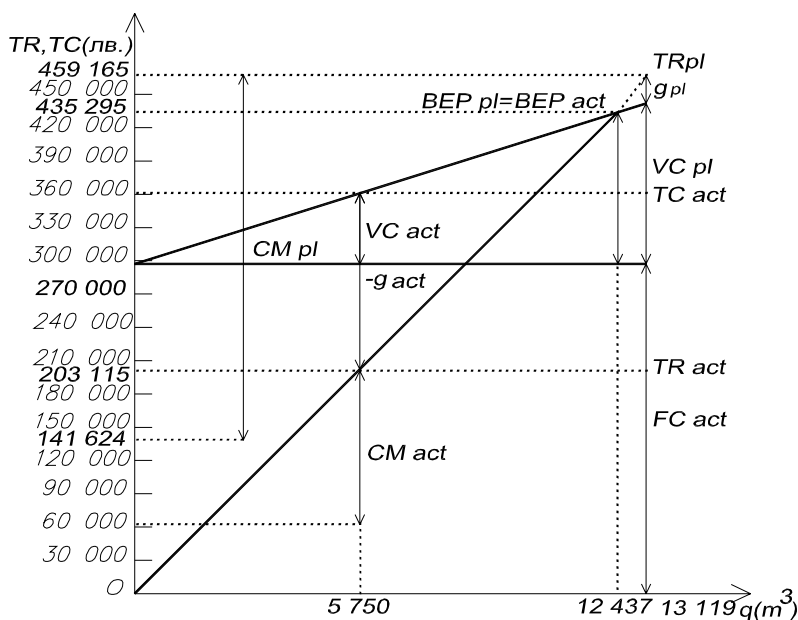
Влияние на повишаването на обема върху резултатите от дейността на територията на ДЛ Благоевград за 2001г.

Показатели	Отчет	План	Промяна
1. TR (лв.)	203115	459165	+256050
2. FC (лв.)	298497	298497	-
3. Среднопретеглени променливи разходи – v(лв.)	11	11	-
4. Среднопретеглена цена – p (лв.)	35	35	-
5. Критичен обем	12437	12437	-
а) физ. qbe – м ³			
б) ст. TRbe – лв.	435295	435295	-
6. Абсолютна сигурност	-6687	682	+7369
а) физ. – м ³			
б) ст. – х. лв.	-232180	23870	+256050

(+)изгодно

(-)неизгодно

Фигура 3



Графика на критичната точка: влияние на увеличаването обема на продажбите

Анализът на факторите, формиращи финансовите резултати на трите лесничейства за 1999г. -2003г. показва: цените на дървесината по категории са около и по-високи от средните за страната, обемът на фактически добитата дървесина е с незначителни отклонения спрямо плановия (с изключение на ДЛ Благоевград за 2001г.). Т. е. налага се изводът, че

основният фактор за добрите финансови резултати от дейността по дърводобива на територията на ДЛ Благоевград, ДЛ Сандански и ДЛ Гърмен е нивото на разходите-постоянни и среднопретеглени променливи разходи. Постоянните разходи, както вече бе отбелязано, за периода са свързани с разходите на лесничействата, т. е. с издръжката на тяхната дейност.

Основният фактор за подобрените финансови резултати е снижението на среднопретеглените променливи разходи, т. е. на повишената производителност на труда и ефективността на дейността по дърводобива при частното предприемачество в тази сфера.

Допълнителен анализ на разходите на трите държавни лесничейства показват, че към 2003г., се наблюдава недостиг на финансов ресурс от около 15% за обезпечаване на мероприятията по възобновяване и стопанисване на гората. Намалени са предвидените разходи по бюджетната сметка за лесокултурни дейности. Същевременно и трите лесничейства изпълняват разчетените приходи по приходната част на бюджетите си. Следователно недостигът на финансов ресурс за осъществяване на дейностите по възобновяване и стопанисване на горите се дължи на недостатъци при формиране на бюджетите на лесничействата. От гледна точка на анализа по метода "Обем-Печалба" повишаването на разходите на лесничействата с 15%, (т. е. на постоянните разходи с 15%) през 2003г. води до намаляване на абсолютната стойностна сигурност с 31, 28% за ДЛ Благоевград, с 36, 68% за ДЛ Сандански и с 24, 21% за ДЛ Гърмен. Физическата и стойностна сигурност остават достатъчно високи, т. е. приходите от дейността по дърводобива позволяват финансиране в необходимия размер на дейностите по възобновяване и стопанисване на гората, респ. по дървопроизводството.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Въз основа на резултатите от анализа по метода "Обем-Печалба" на дейността на държавните лесничейства Благоевград, Сандански, Гърмен могат да се направят следните изводи:

1. За периода 1994г. -1998г.

-физическите критични обеми, т. е. количествата дървесина по категории са

по-високи от фактически добитите количества и за трите горски стопанства с изключение на 1995г., а за ГС Благоевград и през 1998г. ;

-стойностните критични обеми са по-високи от приходите и на трите горски стопанства, с изключение на 1995г., а за ГС Благоевград и за 1998г.

-абсолютната и относителна физическа и стойностна сигурност са отрицателни за трите горски стопанства, с изключение на 1995г., а за ГС Благоевград и 1998г.

-показателите за ефективност са отрицателни с изключение на 1995г., а за ГС Благоевград и през 1998г. ;

-не е целесъобразно изследване на влиянието на повишаване на обема върху финансовите резултати, тъй като отчетните количества дървесина по категории, са с незначителни отклонения спрямо плановите;

-за ГС Благоевград и ГС Сандански среднопретеглените цени на дървесината са около и незначително по-високи от средните за страната, поради което не могат да се търсят резерви за повишаване на финансовите резултати, чрез повишаване на продажните цени.

-през 1997г. и 1998г. среднопретеглените цени на дървесината за ГС Гърмен са по-ниски от средните за страната, поради което в резултат на изследване на влиянието на повишаването на цените, се установява значително подобряване на финансовите резултати.

-причина за по-ниските цени за ГС Гърмен за 1997г. и 1998г. е ветровал, който води до рязко повишаване на количеството на дървесината, предлагана на пазара, а оттам и до спадане на нейната цена.

-основни фактори за подобряване на резултатите на горските стопанства са понижаването на среднопретеглените променливи разходи и постоянните разходи.

За периода 1994-1997г. заплащането на труда на заетите в горските

стопанства е по-ниско от средното за страната. Същевременно използваните материали, външни услуги и т. н. са закупувани по пазарни цени. Това означава, че основните резерви за понижаване на среднопретеглените променливи и на постоянните разходи са в повишаване на производителността на труда и ефективността на дейностите по дървопроизводството и дърводобива.

2. За периода 1999г. -2003г.

-физическите критични обеми, т. е. количествата дървесина по категории, са по-ниски от фактически добитите количества и за трите държавни лесничейства, с изключение на ДЛ Благоевград за 2001г.

-стойностните критични обеми са по-ниски от фактическите приходи от

дейността по дърводобива на територията на трите държавни лесничейства, с изключение на ДЛ Благоевград за 2001г.

-абсолютната физическа и стойностна сигурност са високи, с изключение на ДЛ Благоевград за 2001г.

-среднопретеглените цени на дървесината по категории са по-високи от средните за страната, което е фактор за добрите финансови резултати от дейността по дърводобива.

-повишените финансови резултати се дължат главно на повишената производителност на труда и ефективност на дейността по дърводобива, осъществявана от частните предприемачи.

ЛИТЕРАТУРА

Трифонов, Т. 2000. Счетоводен анализ на фирмата Управленско счетоводство I част, София, Ciela, 440с.

Solberg, B. and K. Rykowski . 2000. Institutional and Legal Framework for Forest Policies in EGA Region and Selectec OECD Countries - A Comparative Analysis. Forest Policy Review and Strategy Development: Analytical Studies/Issues Paper. The World Bank, Washington DC, USA. Available at: <http://wbln0018.worldbank.org>

Закон за горите. Обн., ДВ., бр. 125 от 09. 12. 1997 г., изм. и доп. бр. 79 от 10. 07. 1998 г., бр. 133 от 11. 11. 1998 г., доп. бр. 26 от 23. 03. 1999 г., изм. и доп. бр. 29 от 07. 04. 2000 г., бр. 78 от 26. 09. 2000 г., доп. бр. 77 от 09. 08. 2002 г., изм. бр. 79 от 16. 08. 2002 г., бр. 99 от 22. 10. 2002 г., изм. и доп. бр. 16 от 18. 02. 2003 г.