

**GRÎȚCO Diana, asistent universitar, USARB**

*The evaluation of economic entity producing is done with efficiency indicators of production. They determine objectively the relationship between resources employed and results achieved. The main indicator of economic efficiency of production is considered the profitability of production because its calculation takes into account the sizes of profit and cost indicators. This article examines different methods for calculating profitability of production and determine the influence of factors on the change in the dynamics of profitability of production.*

*Keywords: profitability of production, gross profit, costs of sell, economic efficiency.*

Evaluarea activității economice a oricărei entități producătoare se realizează prin prisma indicatorilor de eficiență a producției obținute. Aceștia determină în mod obiectiv nivelul raportului dintre resursele utilizate și rezultatele obținute.

Indicatorul principal al eficienței economice a producției se consideră rentabilitatea producției, deoarece la calcularea acesteia se ține cont de mărimile indicatorilor de profit și costuri. Ea se determină după relația:

$$Rp = \frac{Pb}{CV}, \quad (1.1)$$

unde  $Rp$  – rentabilitatea producției;  $Pb$  – profit brut;  $CV$  – costul vânzării.

Rentabilitatea producției poate fi determinată atât pe tipuri concrete de produse cât și pe entitate în ansamblu.

Vom exemplifica modalitatea de determinare a rentabilității producției în baza datelor entității CAP „Gordagro-Plus” din r. Râșcani.

Tabelul 1

**Analiza rentabilității producției pentru anii 2015 - 2017**

Indicatori	Anii			Abaterea (+,-)		Ritmul creșterii, %	
	2015	2016	2017	2016 față de 2015	2017 față de 2016	2016 față de 2015	2017 față de 2016
Profitul din realizarea produselor, lei	1810041	909610	2402272	-900431	+1492662	50,25	264,09
Costul produselor vândute, lei	15813744	15701115	18204699	-112629	+2503584	99,29	115,94
Rentabilitatea produselor, %	11,44	5,79	13,19	-5,65	+7,40	50,61	227,78

*Sursa: elaborat în baza Situațiilor financiare pentru anii 2015 – 2017*

Datele din tabelul 1 denotă faptul că cea mai bună rentabilitate a produselor din ultimii 3 ani, a fost înregistrată în anul 2017 când aceasta constituia 13,19%, iar cea mai joasă – în anul 2016, când valoarea era de 5,79%.

Pentru anul 2017 se constată o sporire a rentabilității produselor cu 7,4%, până la nivelul de 13,2%, adică o creștere de 2,3 ori față de mărimea anului 2016. Această situație se explică prin faptul că ritmul de creștere a profitului din realizarea producției, în acest an, a fost mai mare decât ritmul creșterii costului produselor vândute.

Pentru entitățile economice din sfera producției este foarte important de a cunoaște și a calcula rentabilitatea pe fiecare fel de produs sau cultură. Deoarece majorarea ponderii produselor rentabile vândute în suma totală duce la creșterea rentabilității în ansamblu pe întreprindere, iar micșorarea ponderii acestor produse diminuează nivelul rentabilității generale.

Pentru a putea calcula rentabilitatea producției pe fiecare fel de produs, în cazul entității CAP „Gordagro-Plus”, vor fi necesare date din evidența contabilă ce țin de costurile și veniturile din vânzarea fiecărui tip de produs agricol.

ȘTIINȚIFICĂ INTERNAȚIONALĂ  
**ASPECTE ALE DEZVOLTĂRII POTENȚIALULUI ECONOMIC-MANAGERIAL ÎN CONTEXTUL ASIGURĂRII SECURITĂȚII NAȚIONALE**

În urma analizei rezultatelor obținute în tabelul de mai sus constatăm faptul că, pentru anul 2016, culturile cu cea mai mare rentabilitate sunt rapița și lucerna semințe, rentabilitatea acestora a constituit - 176%. Pe locul secund în topul rentabilității pentru anul respectiv se află soia cu 77,6%, urmată de floarea soarelui cu o rentabilitate de 56,7% și de cireșe cu o rentabilitate de 39,14%. De menționat că astfel de culturi ca grâul, sfecla de zahăr, porumbul boabe și merele pentru anul 2016 au avut o rentabilitate negativă, adică entitatea analizată suportă pierderi din comercializarea lor.

Cea mai mică rentabilitate a producției a înregistrat orzul cu nivelul de 18,3%.

În anul 2017 nivelul cel mai mare al rentabilității producției a avut-o porumbul semințe, aceasta constituind 44,9%, urmată de cea a soei de 24,7%.

Tabelul 2

**Analiza rentabilității producției agricole pe anii 2016-2017 pe tipuri de culturi**

Denumirea culturii	Anul 2016				Anul 2017			
	Venitul din vânzarea producției agricole	Costul produselor vândute	Profit brut	Rentabilitatea producției, %	Venitul din vânzarea producției agricole	Costul produselor vândute	Profit brut	Rentabilitatea producției, %
1. Grâu	2212348	2381740	-169392	-7,11	2850607	2755627	94980	3,45
2. Orz	1364458	1152900	211558	18,35	1287401	1159410	127991	11,04
3. Rapiță	425380	153904	271476	176,39	305922	299106	6816	2,28
4. Sfecla de zahăr	4375117	4828435	-453318	-9,39	9683597	8065409	1618188	20,06
5. Floarea soarelui	2347138	1498270	848868	56,66	3155389	2766063	389326	14,07
6. Soia	499981	281508	218473	77,61	348130	279149	68981	24,71
7. Porumb boabe	430225	674841	244616	-36,25	643156	628741	14415	2,29
8. Lucernă semințe	157639	56927	100712	176,91	56175	56782	-607	-1,07
9. Mere	467052	1132124	665072	-58,74	-	-	-	-
10. Cireșe	37032	26615	10417	39,14	-	-	-	-
11. Porumb semințe	-	-	-	-	246384	170048	76336	44,89
12. Lucernă fîn	-	-	-	-	38185	33534	4651	13,87

*Sursa: elaborat în baza datelor din evidența contabilă*

Comparativ cu anul 2016, în anul 2017 au înregistrat un nivel pozitiv al rentabilității producției astfel de culturi ca grâu – 3,45% și sfecla de zahăr - 20,06%.

De menționat că, pentru anul 2017 rentabilitatea tuturor produselor a fost pozitivă, cu excepția lucernei pentru semințe. De asemenea, trebuie să remarcăm că CAP „Gordagro-Plus” a renunțat la cultivarea merelor, care pe parcursul anilor 2015-2016 au cauzat doar pierderi din realizarea lor și au dat livezile cu mere în arendă altor entități.

Următoarea etapă în procesul de analiza a rentabilității producției constituie analiza factorială a acesteea.

Devierea rentabilității producției în dinamică este condiționată de o multitudine de factori, însă trei din aceștia au o importanță mai mare:

- a) modificarea structurii și sortimentului produselor vândute;
- b) modificarea costului pe unitatea de produs vândut;
- c) modificarea prețului de vânzare pe unitatea de produs [1, p.73].

Calculul influenței modificării structurii și sortimentului la devierea rentabilității producției se efectuează astfel:

$$\Delta R_q = \frac{VVrec - CVrec}{CVrec} - \frac{VVbaza - CVbaza}{CVbaza}, \quad (1.2)$$

unde:

*VVrec* – veniturile din vânzarea produselor ale anului de gestiune calculate în condițiile prețurilor perioadei de bază;

*VVbaza* - veniturile din vânzarea din perioada de bază;

*CVrec* – costul vânzării produselor calculat pentru vânzările anului de gestiune la costurile perioadei de bază;

*CVbaza* - costul vânzării produselor din perioada de bază.

Calculul influenței modificării prețului de vânzare pe unitatea de produs se determină astfel:

$$\Delta R_p = \frac{VVcur - CVrec}{CVrec} - \frac{VVrec - CVrec}{CVrec}, \quad (1.3)$$

Calculul influenței modificării costului pe unitatea de produs vândut se determină astfel:

$$\Delta R_c = \frac{VVcur - CVcur}{CVcur} - \frac{VVcur - CVrec}{CVrec}. \quad (1.4)$$

unde:

$VV_{cur}$  – veniturile din vânzarea produselor din anul de gestiune;

$CV_{cur}$  – costul vânzării produselor finite din anul de gestiune.

Pentru realizarea analizei factoriale a rentabilității producției este necesar de a determina venitul din vânzări și costul vânzărilor recalculat. Această informație recalculată se determină luând la bază următoarele proceduri de calcul:

1. Se calculează ritmul de creștere a veniturilor din vânzări:

$$I_{VV} = \frac{VV_1}{VV_0} \times 100 = \frac{20606971}{16610725} \times 100 = 124,06\%$$

2. Se calculează ritmul de creștere a costului vânzărilor:

$$I_{CV} = \frac{CV_1}{CV_0} \times 100 = \frac{18204699}{15701115} \times 100 = 115,94\%$$

3. Se calculează coeficientul de recalculare a veniturilor din vânzări:

$$K_{rec\ VV} = \frac{I_{VV}}{I_{CV}} \times 100 = \frac{124,06}{115,94} = 1,07 \text{ puncte};$$

4. Se calculează valoarea veniturilor din vânzări recalculat:

$$VV_{rec} = 16610725 \times 1,07 = 17773476 \text{ lei};$$

5. Se calculează coeficientul de recalculare a costului vânzărilor:

$$K_{rec\ CV} = \frac{I_{CV}}{I_{VV}} \times 100 = \frac{115,94}{124,06} = 0,9345 \text{ puncte};$$

5. Se calculează valoarea costului vânzărilor recalculat:

$$CV_{rec} = 18204699 \times 0,9345 = 17012291 \text{ lei};$$

6. Se calculează profitul brut recalculat:

$$Pb_{rec} = VV_{rec} - CV_{rec} = 17773476 - 17012291 = 761185 \text{ lei.}$$

Datele necesare pentru realizarea analizei factoriale a rentabilității producției sunt sintetizate în următorul tabel:

Tabelul 3

**Date inițiale pentru analiza factorială a rentabilității producției pentru anul 2016-2017**

Indicatori	Anul 2016	Anul de gestiune recalculat în condițiile anului precedent	Anul 2017
1. Venituri din vânzări, lei	16610725	17773476	20606971
2. Costul vânzărilor, lei	15701115	17012291	18204699
3. Profitul brut (pierdere globală), lei (rd.1 – rd.2)	909610	761185	2402272
4. Rentabilitatea producției agricole, % (rd.3 : rd.2 x 100)	5,79	4,47	13,19

În cele ce urmează putem determina influența factorilor la devierea nivelului rentabilității producției pe entitate.

$$\Delta R_q = \left[ \frac{17773476 - 17012291}{17012291} - \frac{16610725 - 15701115}{15701115} \right] \times 100 = -1,32\%;$$

$$\Delta R_p = \left[ \frac{20606971 - 17012291}{17012291} - \frac{17773476 - 17012291}{17012291} \right] \times 100 = 16,66\%;$$

$$\Delta R_c = \left[ \frac{20606971 - 18204699}{18204699} - \frac{20606971 - 17012291}{17012291} \right] \times 100 = -7,93\%.$$

$$\Delta R = R_1 - R_0 = 13,19 - 5,79 = +7,4\%;$$

$$\text{Balanța influenței factorilor: } 16,66 + (-1,32) + (-7,93) = +7,4\%.$$

Prin urmare rezultatele analizei factoriale dau posibilitate să concluzionăm că din cei 3 factori care au contribuit la modificarea indicatorului rezultativ, numai factorul 2 (prețul de vânzare pe unitatea de produs) a influențat pozitiv asupra sporirii rentabilității producției, cu 16,66 puncte procentuale. Concomitent, sub influența negativă a factorului 1 (modificarea structurii și sortimentului) și 3 (modificarea costului vânzărilor) indicatorul rezultativ s-a redus cu 1,32 și 7,93 puncte procentuale.

Dacă privim din contextul aportului propriu al entității economice asupra rentabilității producției, în anul 2017 comparativ cu anul precedent, putem afirma că aceasta nu numai că nu s-a majorat, ci dimpotrivă s-a redus cu 9,25 (-1,32+(-3,80)) puncte procentuale. Fapt ce poate fi apreciat ca o rezervă internă de majorare a rentabilității producției pe viitor.

Trebuie să menționăm că majorarea rentabilității producției sub influența pozitivă a prețului de vânzare a produselor, nu depinde de întreprindere, ci de piața de desfacere, de conjunctura economică. Prin urmare, entitatea nu poate controla sau influența evoluția acestui factor.

La determinarea nivelului rentabilității producției, atât pe întreprindere cât și pe feluri de produse fabricate, este binevenit de a lua în considerație nu numai veniturile din vânzări și costul vânzării, dar și celelalte venituri și cheltuieli

ȘTIINȚIFICĂ INTERNAȚIONALĂ  
**ASPECTE ALE DEZVOLTĂRII POTENȚIALULUI ECONOMIC-MANAGERIAL ÎN CONTEXTUL ASIGURĂRII SECURITĂȚII NAȚIONALE**

ale activității operaționale. Pentru ca activitatea economică a unei entități să fie rentabilă veniturile din vânzări trebuie să acopere nu numai costurile de producție, dar și cheltuielile operaționale legate de desfășurarea activității de bază.

În această ordine de idei, colectivul de autori Parmacli D., Todoric L., Dudoglo T., recomandă de a utiliza în calitate de indicatori ai eficienței economice a producției atât rentabilitatea producției calculată în baza de profit brut, cât și rentabilitatea producției calculată în baza de profit operațional [2, p.136].

Tabelul 4

**Determinarea veniturilor totale pe tipuri de culturi**

Denumirea culturii	Venituri din vânzări, lei	Ponderea, %	Venituri din alte activități operaționale (rd. 040)	Venituri din activitatea operațională, total
1. Grâu	2850607	13,83	7747	2858354
2. Orz	1287401	6,25	3498	1290899
3. Rapiță	305922	1,48	831	306753
4. Sfecla de zahăr	9683597	46,99	26315	9709912
5. Floarea soarelui	3155389	15,31	8575	3163964
6. Soia	348130	1,69	946	349076
7. Porumb boabe	643156	3,12	1748	644904
8. Porumb semințe	246384	1,19	670	247054
9. Lucernă semințe	56175	0,27	153	56328
10. Lucernă fin	38185	0,18	104	38289
11. Servicii	1992025	9,67	5413	1997438
<b>Total</b>	<b>20606971</b>	<b>100</b>	<b>56000</b>	<b>20662971</b>

*Sursa: elaborat în baza Situațiilor financiare pentru anul 2017 și datelor din evidența contabilă*

De menționat că, calculele bazate pe datele din rândurile 010, 020 și 030 a Situației de profit și pierdere reflectă latura productivă a eficienței activității economice, iar utilizarea informațiilor din rândurile 040-070 a Situației de profit și pierdere permit aprecierea eficienței operaționale a activității economice.

Determinarea rentabilității producției calculată în baza de profit operațional (rentabilitatea operațională a producției) pe entitate în ansamblu, adică pentru toate titurile de produse, nu prezintă mari dificultăți. În cazul determinării rentabilității operaționale a producției pe tipuri de produse concrete apar anumite dificultăți în ceea ce privește repartizarea altor venituri operaționale și a cheltuielilor pe obiecte distincte de calculație, dat fiind faptul că rândurile 040-070 a Situației de profit și pierdere oglindesc mărimea acestora pe entitate în ansamblu. Prin urmare, vom avea nevoie de a realiza niște calcule suplimentare ce țin de repartizarea altor venituri și cheltuieli operaționale pe tipuri de produse sau culturi. În acest sens vom determina ponderea costului fiecărui tip de produs în total costuri de producție, iar ulterior în funcție de această pondere vor fi repartizate cheltuielile operaționale.

În baza datelor entității CAP „Gordagro-Plus” vom realiza în cele ce urmează calculele necesare pentru a determina rentabilitatea operațională a producției pe fiecare tip de produs separat (lucrare realizată) pentru anul 2017.

Tabelul 5

**Determinarea costurilor și cheltuielilor operaționale pe tipuri de culturi**

Denumirea culturii	Costul producției		Cheltuieli din activitatea operațională, lei	Costuri și cheltuieli operaționale totale, lei
	total, lei	ponderea, %		
1. Grâu	2755627	15,13	86788	2842415
2. Orz	1159410	6,37	36515	1195925
3. Rapiță	299106	1,64	9420	308526
4. Sfecla de zahăr	8065409	44,30	254018	8319427
5. Floarea soarelui	2766063	15,19	87116	2853179
6. Soia	279149	1,53	8792	287941
7. Porumb boabe	628741	3,45	19802	648543
8. Porumb semințe	170048	0,93	5356	175404
9. Lucernă semințe	56782	0,31	1788	58570
10. Lucernă fin	33534	0,18	1056	34590
11. Servicii	1990830	10,93	62701	2053531
<b>Total</b>	<b>18204699</b>	<b>100</b>	<b>573352</b>	<b>18778051</b>

*Sursa: elaborat în baza Situațiilor financiare pentru anul 2017 și datelor din evidența contabilă*

Calcularea profitului operațional și a rentabilității operaționale a producției pe fiecare tip de produs (lucrare realizată) pentru anul 2017 se va realiza în tabelul ce urmează.

Calcululele realizate în tabelul de mai sus ne confirmă rentabilitatea sporită a sfeclei de zahăr, floarea soarelui, soia, porumb semințe, lucerna, orz în anul 2017, precum și oportunitatea cultivării acestora pe viitor.

De asemenea, în baza calculelor putem constata că trei culturi (rapița, porumbul boabe și lucerna semințe), cât și prestarea de servicii de prelucrare a pământului nu sunt rentabile pentru entitatea analizată. Dacă este să comparăm cu datele din tabelul 2, unde rentabilitatea producției a fost calculată în baza profitului brut și a costului vânzării, doar o singură cultură a înregistrat rentabilitate negativă și anume lucerna semințe.

**Determinarea profitului operațional și a rentabilității operaționale a producției pe tipuri de culturi**

Denumirea culturii	Venituri din activitatea operațională, total	Costuri și cheltuieli operaționale totale, lei	Profit operațional, total	Rentabilitatea operațională a producției,%
1. Grâu	2858354	2842415	15939	0,56
2. Orz	1290899	1195925	94974	7,94
3. Rapi	306753	308526	-1773	-0,57
	9709912	8319427	1390485	16,71
	3163964	2853179	310785	10,89
6. Soia	349076	287941	61135	21,23
	644904	648543	-3639	-0,56
8. Porumb semin	247054	175404	71650	40,8
9. Lucernă semin	56328	58570	-2242	-3,8
	38289	34590	3699	10,69
11. Servicii	1997438	2053531	-56093	-2,73
Total	20662971	18778051	1884920	10,0

*Sursa: elaborat în baza datelor tabelului 4 și 5*

Prin urmare, considerăm binevenită și oportună, pentru entitățile care desfășoară activitate de producție, modalitatea de calculare a rentabilității producției în bază de profit operațional. Aceasta se justifică prin faptul că pe lângă costurile de producție pe care le suportă entitatea mai sunt și alte cheltuieli operaționale legate de desfășurarea activității de bază a entității, care de asemenea trebuie să fie acoperite din veniturile din vânzări. Obținerea de profit brut nu întotdeauna semnifică o activitate economică eficientă sau rentabilă. Mărimea acestuia trebuie să fie suficientă pentru a acoperi și celelalte cheltuieli operaționale. De aceea pentru a putea judeca despre rentabilitatea unei sau altei culturi (produs) în parte este necesar de determinat posibilitatea de recuperare a tuturor costurilor și cheltuielilor operaționale.

**REFERINȚE BIBLIOGRAFICE**

1. BĂLĂNUȚA, V. Diagnosticul și etimarea rentabilității veniturilor din vânzări prin prisma aportului întreprinderii. In: *Contabilitate și audit*. 2010, nr. 4, pp. 69-70;
2. PARMACLI D., TODORICI L., DUDOGLO T. К вопросу расчетов производственной и операционной эффективности деятельности предприятий. In: *Conferința științifică internațională „Perspectivele și Problemele Integrării în Spațiul European al Cercetării și Educației”*, Universitatea de Stat „B.P.Hasdeu” din Cahul, 7 iunie 2017, pp. 135-139;
3. САВИЦКАЯ, Г.В. *Анализ хозяйственной деятельности предприятия*. Москва: ИНФРА-М, 2004. 425 с.