

**Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний технічний університет
імені Івана Пулюя**

Кафедра бухгалтерського обліку та аудиту

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ
З ДИСЦИПЛІНИ «ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ»
для студентів усіх форм навчання**

Тернопіль 2021

УДК 336: 658: 657

Конспект лекцій з дисципліни «Економічний аналіз» для студентів усіх форм навчання / Укл. Н. І. Синькевич., О. Р. Мазуренок., – Тернопіль, ТНТУ імені І. Пулюя, 2021.- 100с.

Укладач: Синькевич Надія Іванівна, доцент
кафедри бухгалтерського обліку та аудиту ТНТУ імені І. Пулюя
Мазуренок Оксана Романівна, старший викладач
кафедри бухгалтерського обліку та аудиту ТНТУ імені І. Пулюя

Рецензент: Павликівська Ольга Іванівна, доктор економічних наук, професор
кафедри бухгалтерського обліку та аудиту ТНТУ імені І. Пулюя

Методичні вказівки розглянуті і затверджені на засіданні кафедри бухгалтерського обліку та аудиту
Протокол № 6 від 22 лютого 2021р.

Схвалені засіданням методичної комісії факультету економіки та менеджменту
Протокол № 7 від 24 березня 2021р.

Зміст

Загальні положення	5-7
Розділ I. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ	8
Тема 1. Предмет, зміст та завдання економічного аналізу.....	8
1.1. Зміст, предмет економічного аналізу.....	8-9
1.2. Основні завдання економічного аналізу.....	9
1.3. Види економічного аналізу.....	9-12
Тема 2. Метод та методика економічного аналізу.....	13
2.1. Основні риси методики проведення економічного аналізу та системи показників, що використовуються в аналізі.....	13-17
2.2. Характеристика методів економічного аналізу.....	17-23
Тема 3. Інформаційна база економічного аналізу.....	24
3.1. Джерела інформації для проведення економічного аналізу.....	24-26
3.2. Організація та етапи проведення аналізу.....	26-28
3.3. Резерви та фактори впливу на їх зміну.....	28-32
Розділ II. УПРАВЛІНСЬКИЙ АНАЛІЗ	33
Тема 4. Аналіз виробництва та реалізації продукції, робіт і послуг.....	33
4.1. Зміст і завдання аналізу виробництва продукції.....	33-34
4.2. Обґрунтування виробничої програми підприємства.....	34-37
4.3. Аналіз обсягу виробництва продукції.....	37-38
4.4. Аналіз номенклатури, асортименту та структури випуску продукції... ..	38-41
4.5. Аналіз якості продукції.....	41-44
4.6. Аналіз ритмічності виробництва.....	44-46
4.7. Аналіз обсягу реалізації продукції (послуг).....	46-49
4.8. Аналіз резервів виробництва і реалізації продукції.....	49-52
Розділ III. АНАЛІЗ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПІДПРИЄМСТВА ВИРОБНИЧИМИ РЕСУРСАМИ ТА ОЦІНКА ОРГАНІЗАЦІЙНО-ТЕХНІЧНОГО РІВНЯ ВИРОБНИЦТВА	53
Тема 5. Аналіз трудових ресурсів.....	53
5.1. Основні завдання аналізу трудових ресурсів і забезпеченості ними підприємства.....	53-55
5.2. Аналіз використання робочого часу.....	55-57
5.3. Аналіз продуктивності праці.....	57-59
Тема 6. Оцінка стану і використання основних фондів.....	60
6.1. Аналіз складу, структури і технічного стану основних фондів.....	60-63
6.2. Аналіз ефективності використання основних фондів.....	63-67
6.3. Оцінка виробничих потужностей.....	67-68
Тема 7. Забезпечення підприємства матеріальними ресурсами та їх використання.....	69
7.1. Загальна оцінка виконання плану матеріально-технічного постачання.....	69-72
7.2. Аналіз ефективності використання матеріальних ресурсів.....	72-74

7.3. Вплив факторів матеріально-технічного постачання на обсяг виробництва продукції.....	74-75
Розділ IV. АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ	76
Тема 8. Аналіз собівартості продукції (робіт, послуг) за узагальнюючими показниками.....	76
8.1. Значення аналізу собівартості продукції в підвищенні ефективності діяльності підприємства.....	76-81
8.2. Основні об'єкти калькулювання та аналізу собівартості продукції (робіт, послуг).....	81-82
8.3. Аналіз собівартості за елементами витрат і калькуляційними статтями.....	82-85
8.4. Оцінка витрат на одну гривню товарної продукції.....	86
8.5. Аналіз собівартості окремих виробів.....	86--87
8.6. Аналіз собівартості порівнюваної товарної продукції.....	87-89
Тема 9. Аналіз прямих та непрямих виробничих витрат.....	90
9.1. Аналіз прямих витрат на одиницю продукції.....	90-92
9.2. Аналіз непрямих (накладних) виробничих витрат.....	92-93
9.3. Методика підрахунку резервів зниження собівартості продукції.....	93-94
Питання для проведення модульних контролів та опитування.....	95-96
Література.....	97-100

Загальні положення

Курс лекцій підготовлено відповідно до програми навчальної дисципліни «Економічний аналіз» для студентів усіх напрямків підготовки економічних спеціальностей вищих навчальних закладів. У лекційному матеріалі наведено теоретичні та практичні аспекти економічного аналізу в системі управління підприємством.

Подані лекції розкривають суть і значення економічного аналізу як засобу вивчення господарської діяльності підприємств в умовах ринкової економіки, оцінюють роль економічного аналізу в прийнятті управлінських рішень у сучасних умовах; ознайомлюють з методами аналітичних досліджень господарської діяльності підприємств та їх структурних підрозділів за певний період і на перспективу, оцінюють вплив факторів на показники господарської діяльності підприємства та виявляють використані резерви.

Економічний аналіз – це наукова база прийняття управлінських рішень у бізнесі. Ефективність підприємницької діяльності залежить від компетентності та творчої активності управлінських кадрів, глибокого оволодіння ними методами системного комплексного аналізу, за результатами якого розробляють оптимальні шляхи вирішення проблем в умовах ризику і невизначеності, надають рекомендації щодо прийняття правильних управлінських рішень. Тому обов'язком кваліфікованого економіста, фінансиста, бухгалтера, аудитора та інших спеціалістів економічного профілю є володіння в повному обсязі сучасними методами економічних досліджень. Основна мета вивчення цієї навчальної дисципліни – формування в студентів аналітичного творчого мислення шляхом опанування теоретичних основ економічного аналізу і набуття навичок, необхідних у практичній роботі.

Місце дисципліни у навчальному процесі: навчальна дисципліна «Економічний аналіз» входить до циклу природничо-наукової та загальноекономічної підготовки, що формують базові економічні знання фахівців економічного спрямування.

Економічний аналіз — взаємопов'язані₅ й взаємозумовлені методи вивчення і

наукового дослідження певних явищ, процесів, дій, результатів. У економіці застосовується з метою виявлення закономірностей і тенденцій розвитку економічних процесів, встановлення та оцінки основних факторів, що позитивно чи негативно впливають на показники ефективності.

Метою навчальної дисципліни є формування у студентів здатностей: використовувати сучасні наукові досягнення економічного аналізу в теоретикопрактичних питаннях удосконалення аналітичної роботи економістами-аналітиками та менеджерами підприємства в загальній системі його управління, здатність використовувати набуті студентами знання з теоретико-методичного інструментарію економічного аналізу з метою запобігання антикризових заходів в загальній системі управління підприємством, а також здатність формування знань з концептуальних принципів аналітичної роботи та контролю досягнення оперативних і стратегічних цілей на засадах сучасних концепцій економічного аналізу та бізнес-аналітики.

Завдання навчальної дисципліни - вивчення сучасних методик економічного аналізу із застосуванням математичних і статистичних прийомів та методів.

Предмет - виробнича і фінансово-господарська діяльність організацій.

У результаті вивчення навчальної дисципліни студент повинен

знати:

- теоретичні і методологічні аспекти економічного аналізу господарської діяльності підприємства;

вміти:

- застосовувати отримані знання про професію економіста на практиці;
- використовувати прийоми і методи аналізу в оцінці ділових ситуацій підприємств;
- систематизувати дані різних джерел інформації про господарську діяльність підприємства та її результати за допомогою моделювання

та розробки системи економічних показників, які представляють основу для проведення економічного аналізу;

- давати оцінку факторів росту виробництва;

- визначати ступінь екстенсифікації і інтенсифікації використання ресурсного потенціалу підприємства, в цілях забезпечення економічного зростання;

- оцінювати ефективність системи управління витратами;

- здійснювати моніторинг фінансового стану;

- узагальнювати результати проведеного аналітичного дослідження в форми аналітичних записок, здійснювати зведення резервів підвищення ефективності господарювання та рекомендацій щодо їх використання.

Розділ I. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ

Тема 1. Предмет, зміст та завдання економічного аналізу

План

- 1.1. Зміст, предмет економічного аналізу.
- 1.2. Основні завдання економічного аналізу.
- 1.3. Види економічного аналізу.

1.1. Зміст, предмет економічного аналізу

Слово «аналіз» (від грецького analysis) означає розгляд, вивчення, наукове дослідження будь-чого шляхом розчленування, розкладання цілого на його складові. Таке розчленування дає можливість з'ясувати внутрішню суть і природу процесів та явищ, їх залежність від різноманітних факторів.

У практичній і науково-дослідницькій діяльності аналіз широко застосовується у фізиці, хімії, психології, медицині, математиці, соціології, в інших сферах діяльності. При цьому дослідження предметів і явищ природничими та технічними науками значною мірою базується на застосуванні відповідних приладів, реактивів, інших технічних засобів, які допомагають формуванню наукових абстракцій. Економічний аналіз потребує інших, переважно абстрактних, методів розчленування явища як цілого на складові елементи. Вивчаючи структуру об'єкта в цілому, аналіз передбачає не лише пізнання частин, з яких складається ціле, а й з'ясування взаємодії, яка існує між ними.

Щоб одержати знання про ціле і поглиблене знання про кожен з його частин, потрібен синтез – поєднання частин, властивостей, які вже виділені в аналізі.

Досить переконливо це положення ілюструє аналіз і вивчення людського організму: мало проаналізувати стан функцій окремих органів (кісткова, серцево-судинна системи, мозок, нирки, легені тощо), треба виявити взаємовідношення між ними, між їх функціями, і тільки після цього з'являється можливість охарактеризувати стан організму людини в цілому.

Економічний аналіз як наука – це система спеціальних знань, що шляхом розчленування цілого на складові і виділення окремих сторін, властивостей, зв'язків спрямована на дослідження економічних явищ та процесів у їх взаємозв'язку і взаємозумовленості, яка формується під впливом об'єктивних економічних законів з науковим обґрунтуванням завдань та договірних зобов'язань, оцінкою їх виконання, визначенням величини дії

позитивних і негативних чинників, невикористаних резервів і розробкою пропозицій щодо вироблення оптимальних управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності виробництва.

Зміст економічного аналізу складається з визначення конкретного завдання аналізу певних процесів або явищ господарсько-фінансової діяльності підприємства; комплексної їх оцінки у взаємозв'язку, взаємозалежності та взаємозумовленості; дослідження причин та наслідків цих зв'язків; обчислення величини впливу чинників на кінцевий результатний показник; визначення пріоритетних напрямів розвитку; оцінки обґрунтованості й дієвості механізму реалізації управлінських рішень.

Предметом економічного аналізу є причинно-наслідкові зв'язки економічних явищ та процесів господарської діяльності підприємств у їх взаємодії.

1. 2. Основні завдання економічного аналізу

Економічний аналіз – важливий елемент у системі управління виробництвом, дійовий засіб виявлення внутрішніх невикористаних резервів, основа для вироблення оптимальних управлінських рішень щодо успішної діяльності в умовах ринку.

За допомогою економічного аналізу досягається швидка адаптація до змін ринкової кон'юнктури, передбачення можливих змін поведінки партнерів, уникнення невинного економічного ризику.

Завдання економічного аналізу:

- комплексне, системне дослідження економічних явищ і процесів, яке потребує вивчення прояву економічних законів і категорій ринкової економіки;
- об'єктивна оцінка ефективності виробничо-фінансової діяльності, зокрема прибутковості та конкурентоспроможності, які є основними критеріями цієї ознаки;
- глибокий аналіз ринкового середовища;
- прогнозування та пошук резервів і можливостей їх мобілізації в найближчий час та на перспективу;
- вироблення пропозицій за результатами аналізу щодо прийняття оптимальних управлінських рішень та їх реалізації.

1.3. Види економічного аналізу

Для правильного розуміння змісту економічного аналізу, його мети та завдань важливо знати класифікацію аналізу.

Економічний аналіз класифікують за різними ознаками (Рис. 1.1).



Рис. 1.1. Класифікація видів економічного аналізу

Попередній (перспективний, прогнозний) аналіз передуює прийняттю управлінських рішень, він призначений для розгляду явищ і процесів з позицій майбутнього, тобто перспективи розвитку, прогнозування результатів діяльності, виконання замовлень, завдань, зобов'язань, запобігання небажаним результатам.

Наступний, подальший (ретроспективний) аналіз проводиться після закінчення господарського циклу робіт. За допомогою цього виду аналізу можна вивчити економіку підприємства, виявити фактори впливу, резерви, недоліки.

Оперативний ситуаційний аналіз проводиться безпосередньо в процесі виробництва або відразу після здійснення господарських операцій чи змін ситуації і за підсумками якого оперативно приймають відповідні управлінські рішення.

Підсумковий аналіз призначений для комплексного і всебічного вивчення діяльності на основі підсумкових даних за відповідні календарні періоди (місяць, квартал, півріччя, рік).

Внутрішньогосподарський аналіз вивчає діяльність тільки досліджуваного підприємства та його структурних підрозділів.

Міжгосподарський аналіз дає можливість порівняти результати діяльності кількох підприємств, що дозволяє виявити недоліки в їх діяльності, резерви, передовий досвід і на основі цього дати більш об'єктивну оцінку ефективності діяльності підприємств.

Комплексний аналіз охоплює всю діяльність підприємства для об'єктивної оцінки

досягнутих економічних результатів, організаційно-технічного розвитку і рівня використання виробничих ресурсів.

Тематичний (цільовий) аналіз передбачає вивчення окремих найбільш актуальних на даний час сторін діяльності.

Техніко-економічний аналіз проводять технічні служби підприємства (відділи головного інженера, головного технолога, головного енергетика та інші). Він вивчає взаємодію технічних та економічних процесів, їх вплив на кінцевий результат діяльності.

Статистико-економічний аналіз вивчає загальні закономірності і тенденції розвитку, масові явища і процеси для загальної оцінки діяльності, контролю за цією діяльністю і визначення основних напрямів розвитку.

Цей вид аналізу здійснюють статистичні органи.

Фінансово-економічний аналіз проводять фінансові служби підприємства, фінансові органи, банки. Основна увага приділяється дослідженню фінансових результатів діяльності підприємства, а саме: прибутковості, рентабельності, виконання фінансового плану, ефективності використання власного та позикового капіталу, зміцнення фінансової стійкості та платоспроможності.

Аудиторський (бухгалтерський) аналіз – це експертна діагностика фінансового стану підприємства. Його проводять аудитори або аудиторські фірми для оцінки фінансової стійкості підприємства, його платоспроможності, прогнозування фінансового стану, уникнення банкрутства.

Соціально-економічний аналіз проводять економічні служби, соціологічні лабораторії, статистичні органи для дослідження взаємозв'язку соціальних та економічних процесів, їх взаємозалежності та впливу на результати господарської діяльності.

Економічно-екологічний аналіз досліджує взаємодію економічних та екологічних процесів, зв'язки природи і людини, а також витрати, пов'язані зі збереженням та поліпшенням навколишнього середовища.

Маркетинговий аналіз проводиться службами маркетингу підприємства для дослідження ринків збуту продукції, її конкурентоспроможності, попиту та пропозицій, комерційного ризику, цінової політики.

Моніторинг, як вид аналізу, означає постійне і безперервне дослідження функціонування новацій у конкурентному середовищі господарського механізму.

Порівняльний аналіз використовують для оцінки виконання завдань, договірних зобов'язань, прогнозованих показників.

Діагностичний (експрес-аналіз) – це спосіб встановлення характеру порушень

нормального перебігу економічних процесів на основі типових ознак, які властиві лише для даного порушення.

Факторний аналіз спрямований на виявлення розміру впливу факторів на результати діяльності підприємства.

Маржинальний аналіз – це метод, за допомогою якого дають оцінку й обґрунтовують ефективність управлінських рішень.

Функціонально-вартісний аналіз досліджує функції виробів або процесів, які виконує об'єкт, і зорієнтований на оптимальні методи їх реалізації на кожній стадії життєвого циклу виробів.

Стохастичний аналіз (дисперсійний, кореляційний, компонентний) використовується для вивчення залежностей між досліджуваними явищами і процесами господарської діяльності підприємств.

Внутрішній аналіз проводиться безпосередньо на підприємствах відповідними службами для управління виробничою, комерційною та фінансовою діяльністю.

Зовнішній аналіз проводиться вищестоящими органами підприємства, фінансовими органами, банками, акціонерами, інвесторами.

Контрольні запитання

1. Роль економічного аналізу в обґрунтуванні управлінських рішень.
2. Предмет та об'єкти економічного аналізу.
3. Зв'язок економічного аналізу з іншими науками.
4. Історія розвитку економічного аналізу.
5. Завдання економічного аналізу.
6. Види економічного аналізу.
7. Основні напрями економічного аналізу.
8. Принципи економічного аналізу.

Тема 2. Метод та методика економічного аналізу

План

2.1. Основні риси методики проведення економічного аналізу та системи показників, що використовуються в аналізі.

2.2. Характеристика методів економічного аналізу.

2.1. Основні риси методики проведення економічного аналізу та системи показників, що використовуються в аналізі

Метод економічного аналізу – це системне, комплексне вивчення, оцінка та узагальнення впливу факторів на економічний розвиток підприємства шляхом опрацювання спеціальними прийомами відповідної інформації для підвищення ефективності виробництва.

Основними рисами економічного аналізу є:

- розробка та використання в аналізі системи показників;
- оцінка цих показників у взаємозв'язку та взаємозалежності;
- системний підхід до вивчення об'єктів аналізу;
- узагальнення матеріалів аналізу.

Під **методикою** взагалі розуміють сукупність способів та прийомів найбільш доцільного використання будь-якої роботи.

В економічному аналізі методика – це сукупність аналітичних способів та прийомів дослідження багатосторонньої діяльності підприємства.

Основним елементом в аналізі фінансово-господарської діяльності є визначення об'єктів аналізу та системи показників, за допомогою яких буде вивчатись кожен з об'єктів аналізу.

Об'єктами економічного аналізу є всі сторони діяльності підприємства, усі процеси, пов'язані з цією діяльністю.

Усі господарські явища і процеси вимірюються економічними показниками, які є характеристикою конкретного об'єкта чи процесу, а також його економічної суті в числовому виразі. Від того, наскільки показники повно і точно відображають суть досліджуваних явищ, залежить реальність та обґрунтованість висновків і пропозицій за результатами аналізу, ефективність управлінських рішень.

Усі показники **класифікують** за відповідними ознаками, а саме:

- за економічним змістом досліджуваних явищ і процесів;
- характером відображення аналізованих процесів;
- способом виміру;

- ступенем охоплення;
- місцем у причинно-наслідкових зв'язках;
- способом формування.

За **економічним змістом** досліджуваних явищ і процесів показники поділяються на кількісні та якісні. **Кількісні** показники відображають розмір господарських явищ, величину кількісних змін, що в них відбуваються, величину ресурсів. Наприклад, обсяг реалізованої продукції, кількість працюючих, обсяг продукції, одержаної в результаті підвищення продуктивності праці. **Якісні** показники характеризують суттєві особливості і властивості досліджуваних явищ, рівень їх росту, використання ресурсів, ефективність діяльності. Прикладом якісних показників є продуктивність праці, фондівдача, рентабельність.

За **характером відображення аналізованих процесів** розрізняють **натуральні** – виражають розмір явища у фізичних одиницях виміру (обсяг, довжина, вага); **вартісні** – показують величину економічних об'єктів і процесів у вартісному виразі (ціна, собівартість, прибуток); **трудоі** – характеризують витрати праці та її ефективність (трудомісткість, продуктивність праці) показники.

За **способом виміру** розрізняють **абсолютні й відносні** показники.

Абсолютні показники виражаються в грошових, натуральних вимірниках або через трудомісткість (обсяг випущеної продукції в гривнях, виробнича площа у кв.м, витрати праці у людино-годинах). **Відносні** показники показують співвідношення абсолютних показників і виражаються у відсотках, коефіцієнтах, індексах (відсоток виконання договору щодо поставки продукції, коефіцієнт оновлення основних фондів, індекс цін).

За **ступенем охоплення** виділяють **загальні та часткові, специфічні показники**. **Загальні** використовують для характеристики результатів роботи всіх галузей народного господарства (вартість товарної продукції, продуктивність праці, рентабельність). **Часткові** є специфічними для окремих галузей (марка сталі, калорійність кам'яного вугілля, урожайність сільськогосподарських культур).

При вивченні **причинно-наслідкових зв'язків** показники поділяються на **результативні та факторні**. Це групування не є постійним, воно залежить від конкретних ситуацій, мети аналізу. Якщо показник розглядається **як результат** дії одного або кількох чинників і він виступає як об'єкт дослідження, то при вивченні взаємозв'язку він вважається **результативним**.

Показники, які визначають стан результативного показника і виступають як причини зміни його величини, називають **факторними**.

За **способом формування** розрізняють показники:

- **нормативні** (норми витрат сировини, матеріалів, палива, норми амортизації, ціни);
- **планові** (дані плану соціально-економічного розвитку підприємства, завдання підрозділам);
- **договірні** (передбачені в угодах на поставку сировини, матеріалів, палива, тощо);
- **облікові** (дані бухгалтерського, статистичного та оперативного обліку);
- **звітні** (дані бухгалтерської, статистичної та оперативної звітності);
- **аналітичні (оціночні)**, які одержують у ході аналізу для оцінки результатів та ефективності роботи підприємства.

Усі показники, що використовуються в аналізі, взаємопов'язані і взаємозумовлені. Вони вивчаються в комплексі і це передбачає відповідну їх систематизацію.

Система показників – це впорядкована їх множина, в якій кожен показник дає кількісну чи якісну характеристику певної сторони господарської діяльності.

Показники організаційно-технічного рівня характеризують:

- виробничу структуру підприємства;
- якість продукції;
- рівень концентрації і спеціалізації виробництва;
- тривалість виробничого циклу;
- технічну та енергетичну озброєність праці;
- рівень організації виробництва та управління;
- прогресивність технологічних процесів.

До **показників виробництва** відносять:

- обсяг валової та товарної продукції у вартісному, натуральному та умовно-натуральному вимірах;
- номенклатуру та асортимент продукції;
- якість продукції, її конкурентоспроможність;
- ритмічність виробництва.

Показники збуту включають дані про обсяг відвантаження та реалізації продукції, залишки готової продукції на складах.

Основними **показниками використання засобів виробництва** є:

- фондвіддача;
- фондоємність;
- фондоозброєність;
- середньорічна вартість основних засобів;
- середньогодинний виробіток продукції на одиницю устаткування;
- коефіцієнт використання₁₅ устаткування;

- амортизація.

Показники використання предметів праці. До них, насамперед відносяться:

- матеріалоємність;
- матеріаловіддача;
- вартість предметів праці, що використані за аналізований період часу.

До **показників, що характеризують використання трудових ресурсів**, відносять:

- забезпеченість підприємства трудовими ресурсами;
- рух робочої сили;
- використання робочого часу;
- продуктивність праці;
- трудомісткість продукції;
- оплата праці.

Показниками собівартості продукції є:

- загальна сума витрат на виробництво товарної продукції;
- витрати на 1 гривню товарної продукції;
- собівартість порівнюваної товарної продукції;
- собівартість найважливіших виробів;
- прямі матеріальні і трудові витрати.

Показники, що характеризують фінансові результати діяльності підприємства:

- прибуток від реалізації товарної продукції;
- прибуток від іншої реалізації;
- позареалізаційний прибуток;
- балансовий прибуток;
- рентабельність виробничої діяльності (окупність витрат);
- рентабельність реалізації продукції;
- рентабельність капіталу (всього або окремих його складових).

Зрозуміло, що величина прибутку та рівень рентабельності залежать від показників усіх попередніх підсистем. У свою чергу, прибуток та рентабельність впливають на **показники фінансового стану підприємства**, до яких відносять:

- наявність та структуру капіталу за складом та джерелами формування;
- інтенсивність та ефективність використання капіталу;
- фінансова стійкість;
- ділова активність;
- платоспроможність;
- кредитоспроможність;

- взаємовідносини з бюджетом та ін.

Показники фінансового стану залежать від показників, що включені в усі попередні підсистеми і, у свою чергу, впливають на них.

Таким чином, усі показники господарської фінансової діяльності підприємства перебувають у взаємозв'язку і взаємозалежності, яку необхідно обов'язково враховувати при проведенні комплексного аналізу.

2.2. Характеристика методів економічного аналізу

Економічний аналіз, як і кожна наука, вивчає свій предмет за допомогою певного методу, визначення сутності якого є першим кроком при вивченні методики аналізу.

Існує чимало різних методів. Розрізняють загальні й поодинокі методи дослідження. Якщо перші звичайно використовують майже скрізь, то поодинокі придатні для розв'язування вузького кола завдань і, як правило, в межах однієї дисципліни.

Основним методом є **аналітичний**, за допомогою якого таке складне явище, як господарська діяльність підприємства, уявно розкладається на окремі, більш прості складові, а потім вивчаються їхні кількісні та якісні сторони, зв'язки та взаємодії.

Крім аналітичного методу, застосовують й інші методи та технічні прийоми економічного аналізу. У своїй сукупності вони складають притаманну тільки цій дисципліні методику дослідження економічних явищ.

Деталізація

Більшість показників, що характеризують роботу підприємств, - підсумкові. Розкладання підсумкових показників дає змогу побачити суттєві відмінності та різноманітність первісних показників. Такий аналітичний прийом називають **деталізацією**.

Розчленування складних явищ на більш прості або складові здійснюється за такими основним напрямками: утворювальними факторами, якісними ознаками, підрозділами та часом. При проведенні аналізу тією або іншою мірою деталізуються всі загальні показники, які характеризують діяльність підприємства.

Порівняння

Якісну оцінку предметів і явищ можна дати за допомогою порівняння. **Порівняння** – це метод, за допомогою якого предмет (явище), що вивчається характеризується через співвідношення, вимірювання, зіставлення з іншими одноякісними предметами (явищами). Найчастіше застосовують порівняння з поточними і перспективними планами, з фактичними показниками за минулий період, з показниками споріднених підприємств, найвищими показниками в галузі, із середніми показниками, з показниками підприємств інших країн, тощо.

Порівняння може проводитися по абсолютних, відносних і середніх величинах.

Порівнянність – одна із суттєвих проблем економічного аналізу. Щоб показники були порівнянними, застосовують такі допоміжні прийоми:

- нейтралізація цінового фактора (перерахунок показників обсягу в однакову оцінку);
- нейтралізація можливих кількісних відмінностей (різні обсяги виробництва);
- нейтралізація відмінностей в структурі (наприклад, розрахунок індексів фіксованого складу);
- використання при порівнянні однакових періодів часу;
- розрахунок порівнюваних показників за єдиною методикою;
- виключення інших відмінностей в умовах роботи кількох підприємств.

Моделювання

Для вивчення складних явищ застосовують метод моделювання, за яким будуть зменшені предмети або умовні подоби (образи), що змінюють у нашій уяві на дійсні предмети або явища.

Моделі можуть бути матеріальними (фізичними) або абстрактними. Серед останніх слід розрізняти описові (словесні), графічні та математичні. За допомогою моделей досліджують сутність предметів і явищ найбільш простим, а подекуди і найбільш дешевим способом. Моделі мають змогу зосередити увагу дослідників на найсуттєвіших характеристиках предметів або явищ, сприяють швидкому накопиченню необхідних знань за різних умов роботи. Моделювання добре поєднується з іншими методами і технічними прийомами.

Балансовий метод

Цей метод вперше набув поширення, як науковий, у бухгалтерському обліку.

Використання балансового методу ґрунтується на обмеженості, кінцевості величини матеріальних ресурсів і жорстких взаємозв'язках між окремими елементами сукупності, які при цьому виникають (вивчають баланс товарної продукції, різні баланси окремих відхилень, узгодженість дії факторів). Особливо часто застосовують **сальдовий метод** як різновид балансового методу. За цим методом можна визначити величину останнього фактора, якщо вже відомі сумарний вплив усіх інших (крім нього) факторів і загальна зміна результативного показника.

Елімінування

Якщо на аналізований показник впливають кілька факторів, потрібно встановити роздільний вплив кожного з них. Для цього застосовують спеціальний метод – елімінування (від латинського слова *eliminare* – виключати, усувати). Суть цього методу полягає в тому, що, послідовно розглядається вплив кожного фактора на результативний показник за незамінності

інших факторів. У практиці економічного аналізу застосовують кілька способів елімінування.

Ланцюгові підстановки

Для розрахунку впливу першого фактора проводять заміну його з планової (базової) величини на фактичну, а інші дані залишають незмінними. Різниця між одержаним розрахунковим показником (D_1) і плановим (базовим) становить величину першого фактора ($D_1 - D_п$). Для розрахунку другого фактора його величину у другій підстановці також замінюють на фактичну (перший фактор тут і далі залишається також на фактичному рівні), а величину впливу аналізованого фактора, визначають як різницю між другим і першим розрахунковими показниками ($D_2 - D_1$). Така процедура заміщення величини вихідних планових показників на фактичну величину здійснюється доти, поки в останньому рядку не будуть всі фактичні значення факторів, що вивчаються, а їхня величина впливу не буде визначена як відповідна різниця розрахункових добуток факторів. Такий процес розрахунку чотирьох факторів наведено в табл.2.1.

Табл. 2.1. Схема виявлення впливу факторів способом ланцюгових підстановок

Номер підстановки та назва фактора	Фактори, які впливають на показник				Добуток факторів	Величина впливу фактора
	1-й	2-й	3-й	4-й		
Нульова підстановка	П	П	П	П	$D_п$	-
Перша підстановка, перший фактор	Ф	П	П	П	D_1	$D_1 - D_п$
Друга підстановка, другий фактор	Ф	Ф	П	П	D_2	$D_2 - D_1$
Третя підстановка, третій фактор	Ф	Ф	Ф	П	D_3	$D_3 - D_2$
Четверта підстановка, четвертий фактор	Ф	Ф	Ф	Ф	$D_ф$	$D_ф - D_3$

Примітки:

1. Умовні позначення: П-планове значення; Ф-фактичне значення.
2. 1-й, 2-й, 3-й-кількісні фактори, 4-й (останній) – якісний фактор.

Отже, за умови дії чотирьох факторів здійснюється чотири підстановки (не враховуючи нульову), величина кожного фактора визначається як різниця нового розрахункового показника та попереднього.

Спосіб абсолютних різниць. Розрахунки, які проводяться в таблиці ланцюгових підстановок, можуть бути спрощені, якщо в кожній підстановці змінити абсолютне значення фактора, що розраховується відхиленням його фактичної величини від базової (планової).

Як правило, цей спосіб застосовується тоді, коли на результативний показник впливає два фактори. Для простоти розуміння цього способу можна виділити правило його

застосування, яке буде незмінне при розрахунку впливу будь-яких факторів (праці, предметів праці, використання фонду оплати праці тощо).

Сутність даного правила полягає у тому, що його застосування передбачає виділення двох етапів. На першому етапі слід встановити, який з факторів, котрі впливають на результативний показник, можна віднести до кількісного, а який – до якісного. На другому етапі застосовується метод розрахунку впливу кількісних і якісних факторів:

1) вплив зміни кількісного фактора: фактичний показник мінус плановий і результат множиться на плановий якісний (тобто різниця впливу кількісного фактора множиться на плановий якісний);

2) вплив зміни якісного фактора: фактичний показник мінус плановий і результат множиться на фактичний кількісний показник (тобто різниця впливу якісного фактора множиться на фактичний кількісний).

Сума впливу цих двох факторів завжди має дорівнювати сумі зміни результативного показника.

Табл. 2.2. Модель застосування способу абсолютних різниць.

Показник	За планом	Фактично	Відхилення
Фонд оплати праці	а	а ₁	а ₁ – а = а ₂
Чисельність робітників	б	б ₁	б ₁ – б = б ₂
Середня заробітна плата	в	в ₁	в ₁ – в = в ₂

Наприклад, на зміну фонду оплати праці (це може бути економія фонду оплати праці за період, що аналізується, або перевитрата) впливають фактори: 1) зміна чисельності робітників; 2) зміна середньої заробітної плати.

Застосування методу абсолютних різниць (табл. 2.2) відбувається в два етапи:

I етап – з'ясовується, які з факторів відносяться до кількісних (чисельність робітників), а які – до якісних (середня заробітна плата).

II етап – визначається вплив цих факторів на результативний показник (зміна фонду оплати праці):

а) вплив зміни кількості робітників:

$$б_2 \cdot в = x;$$

б) вплив зміни середньої заробітної плати:

$$в_2 \cdot б_1 = x_1$$

Баланс факторів: $x \pm x_1 = a_1$.

Спосіб відносних різниць. Цей спосіб ґрунтується на обчисленні різниць у відсотках. Величина впливу кожного фактора визначається множенням різниці в суміжних індексах (відсотках) на плановий обсяг узагальнюючого показника.

Сутність способу відносних різниць (табл. 2.3):

1. Наводиться інформація у відсотках відносно кожного фактора, який впливає на результативний показник.
2. Розраховується різниця в процентах виконання плану по кожному фактору.
3. Визначається вплив даної різниці на результативний показник, отже, плановий результативний показник множиться на цю різницю.
4. Підраховується сума впливу факторів на результативний показник і визначається сума резервів поліпшення результативного показника, що аналізується.

Табл. 2.3. Модель способу відносних різниць

Показник	% виконання плану	Різниця в процентах виконання плану	Розрахунок впливу факторів, тис. грн.	Назва фактора
Середньоспикова чисельність робітників	П1	$P1 - 100 = C1$	$(T \cdot C1)/100 = T1$	Чисельність робітників
Загальна кількість відпрацьованих усіма робітниками людино-днів	П2	$P2 - P1 = C2$	$(T \cdot C2)/100 = T2$	Середня кількість днів роботи
Загальна кількість відпрацьованих усіма робітниками людино-годин	П3	$P3 - P2 = C3$	$(T \cdot C3)/100 = T3$	Тривалість робочого дня
Обсяг товарної продукції	П4	$P4 - P3 = C4$	$(T \cdot C4)/100 = T4$	Середньогодинний виробіток
Разом			$\Phi - T$	

Хоча всі розглянуті способи елімінації відрізняються методикою розрахунків, проте вони дають однакові результати, оскільки ґрунтуються на одному і тому самому принципі. В практиці економічного аналізу найчастіше використовують спосіб абсолютних різниць, надійний і найменш трудомісткий.

Статистичні методи

Серед статистичних методів, використовуваних в аналізі, чільне місце посідає **табличний метод**.

Таблиці служать накопиченню, опрацюванню і зберіганню цифрової інформації. Форму таблиць та їх майбутній зміст слід передбачати заздалегідь, тобто до початку аналізу явищ.

З метою забезпечення компактності таблиць:

- спрощують чи округлюють (до тисяч, мільйонів тощо) вихідну інформацію;
- скорочують або частково відкидають другорядні дані;
- об'єднують дані у групи і підраховують проміжні підсумкові показники або передають через середні показники;
- комбіновано показують частину показників у деталізованому вигляді, а інші розміщують разом в одному рядку (як «інші»);

- поділяють вихідну інформацію на кілька самостійних сукупностей з наступним складанням кількох простіших таблиць з вузьким змістом.

Динамічні ряди – це порівняння не двох, а кількох предметів, показників. Virізняють інтервальні та моментні динамічні ряди. Аналіз їх дає змогу визначити:

- напрям зміни показників (збільшення, зменшення, сталість або нестабільність, коливність);
- наявність тенденцій у зміні показників;
- середній рівень показників і варіацій.

Серйозною проблемою для дослідження мають порушення у динамічних рядах. Це пов'язано з неоднаковими інтервалами часу, а також із неоднорідними показниками, які потрапили до загальної сукупності даних та перервами в динамічному ряду у зв'язку із браком інформації.

Широкого використання набули вибірковий метод і групування, кореляційний метод, середні і відносні показники. Особливу увагу слід приділяти застосуванню в аналізі **графічних методів**. Ці методи у поєднанні з комп'ютерами забезпечують більшу наочність наслідків аналізу.

Економіко-математичні методи

В аналізі досить часто використовують методи оптимізації програми робіт, завантаження устаткування або розподілу ресурсів. Це передусім симплексний метод, транспортна задача, сітьові методи планування. Такі методи передбачають використання комп'ютерної технології і відповідних програм.

Інші методи

У практиці економічного аналізу дедалі ширше застосовуються **соціологічні методи** дослідження. Серед них передусім слід назвати анкетний, опитування і співбесіди.

Анкетний метод – це письмове опитування працівників, причетних до якихось проблем або виробництва, з метою з'ясування певних питань. Анкетне опитування потребує багато зусиль і часу. Тому частіше звертаються до простішого методу – **усного опитування** (інтерв'ю). Проте і він потребує старанної підготовки та кваліфікованої стратегії спілкування з тими чи іншими виконавцями або свідками подій.

Контрольні запитання

1. Метод та методика економічного аналізу.
2. Об'єкти економічного аналізу.
3. Класифікація показників економічного аналізу.

4. Характеристика системи економічних показників.
5. Обґрунтувати взаємозв'язок та взаємозалежність показників господарської діяльності підприємства.
6. Загальні методи дослідження в економічному аналізі.
7. Принципи аналітичного дослідження.
8. Суть прийому деталізації.
9. Застосування допоміжних прийомів для проведення порівняння.
10. Дослідження предметів та явищ способом моделювання.
11. Використання балансового та сальдового методу в аналізі.
12. Особливості використання методів елімінування.
13. Виявлення впливу факторів способом ланцюгових підстановок.
14. Використання способу абсолютних різниць.
15. Спосіб відносних різниць.
16. Статистичні методи в економічному аналізі.
17. Економіко-математичні та інші методи економічного аналізу.

Тема 3. Інформаційна база економічного аналізу

План

- 3.1. Джерела інформації для проведення економічного аналізу.
- 3.2. Організація та етапи проведення аналізу.
- 3.3. Резерви та фактори впливу на їх зміну.

3.1. Джерела інформації для проведення економічного аналізу

Для оцінки діяльності суб'єктів господарської діяльності необхідно зібрати інформаційні дані і підготувати їх до використання.

Інформація – це впорядковані повідомлення про господарські процеси і явища, що відбуваються, сукупність певних даних і знань про них.

Інформація може бути виражена літерами, цифрами, символами.

Принципи ефективної інформації:

- єдність інформації;
- оперативність;
- з'ясування інформаційної потреби та способів найефективнішого її задоволення;
- об'єктивність відображення господарських процесів.

Розрізняють два види інформації:

- економічна інформація (сукупність відомостей про стан економіки підприємства);
- виробнича (обмежена рамками технології і натуральних виробничих показників).

Основними джерелами інформації є (рис. 3.1):



Рис 3.1. Джерела інформації

До **планових джерел інформації** відносять нормативні, прогностні, кошторисні, проекти, договірні та інші, передбачувані на майбутнє показники, дані, одержані в маркетингових дослідженнях.

Облікові джерела даних базуються на записах бухгалтерського обліку, статистичного, оперативно-технічного, первинної документації, реєстрів обліку, переписів,

спостережень і обстежень, оперативних зведень.

Звітні (бухгалтерські, статистичні, оперативні) джерела інформації – це вся сукупність місячних, квартальних і річних звітів, разові статистичні звіти, згідно із затвердженими Міністерством статистики формами і строками подання.

Позаоблікові джерела інформації включають матеріали обстежень, перевірок, анкетування, розпоряджень, постанов, публікацій з різних аспектів діяльності клієнтів (правові, маркетингові, економічні, соціально-політичні, морально-етичні та ін.), дані про виставки, огляди, презентації, проведені клієнтом або з його участю, дані рекламних буклетів, відеофільмів, інших рекламних матеріалів.

Позаоблікова інформація може бути одержана від інших банків, податкової інспекції, органів арбітражного суду, членів колективу підприємства, партнерів досліджуваного підприємства.

В умовах переходу до ринку зростає значення **додаткової інформації**, зокрема – матеріалів конференцій, біржових торгів, ярмарків, преси, радіо, телебачення. Багато інформації можна отримати від спеціалізованих фірм, які на комерційній основі надають її клієнтам.

Аналіз ставить перед інформацією низку вимог (**Рис. 3.2**).

Повнота даних (необхідно володіти інформацією по всіх об'єктах, підрозділах, за всіма показниками, що відображають їх діяльність, з тим, щоб на їх основі провести детальний аналіз).

Достовірність даних (вони повинні адекватно відповідати дійсному стану справ, реально відображати стан об'єкта).

Достовірність інформації забезпечується застосуванням способів її контролю, обліковими перевітками, періодичними ревізіями, аудиторськими висновками, системою відповідальності.

Оперативність (інформація в будь-який момент має бути підготовленою для використання в економічному аналізі).

Умовою оперативності є скорочення часу між господарськими операціями і відображенням їх в облікових реєстрах. Цьому сприяє механізація збирання, зберігання, передачі, пошуку та опрацювання інформації.

Порівнянність даних звіту щодо показників плану та минулих періодів дає змогу опрацьовувати інформацію, аналізувати її і забезпечує достовірність оцінки показників.

Неперервність інформації (впливає з умов організації управління господарськими процесами, а також з потреби в скороченні часу між виникненням негативних відхилень та їх усуненням).

Адаптивність інформації (означає зведення відповідних показників за структурними підрозділами підприємства і періодами).

Перспективність інформації (для аналізу потрібна не тільки ретроспективна, а й прогнозна інформація, яка дає можливість оцінити минулі результати та управлінські рішення з урахуванням можливої перспективи регулювання господарського процесу).



Рис. 3.2. Вимоги до інформації

Перед тим, як використовувати інформацію для аналізу, її необхідно перевірити. Здійснюється формальна (технічна) і суттєва (логічна) перевірки.

Формальна (технічна) перевірка складається з таких елементів:

- узгодженість взаємних величин;
- узгодженість показників у різних формах звітності;
- відповідність і наступність цифр, перенесених з попередніх періодів та з інших документів;
- перевірка арифметичних сум, підсумків;
- правильність оформлення документів щодо наявності і заповнення реквізитів.

Суттєва (логічна) перевірка встановлює:

- доброякісність інформації;
- відповідність об'єктивній дійсності;
- можливість використання для аналізу.

Особливий інтерес для економічного аналізу становить **система маркетингової інформації (СМІ)** – набір досконалих методів аналізу маркетингових даних і проблем маркетингу. Основу аналізу становлять **статистичний банк** – сукупність сучасних методик статистичного опрацювання інформації та **банк моделей** – набір математичних моделей, що сприяють прийняттю оптимальних управлінських рішень учасниками ринку.

3.2. Організація та етапи проведення аналізу

Для того щоб одержати змістовні, глибокі висновки по результатах аналізу, слід

ретельно продумати організацію робіт до його початку. Під **організацією** розуміють створення злагодженої постійної системи для виконання якихось робіт або досягнення певної кінцевої мети.

Організація аналітичної роботи включає:

- розробку загальних задач і порядку проведення аналізу;
- планування роботи окремих її елементів та етапів;
- матеріальне, методичне і наукове забезпечення;
- загальне керівництво, прийом виконаних аналітичних робіт, їх оформлення;
- контроль за впровадженням у виробництво розроблених заходів з метою поліпшення діяльності підприємства.

Аналітична робота підприємства розпочинається з **планування**. Розрізняють загальний план аналітичної роботи на підприємстві та план (програму) конкретних аналітичних робіт. Загальний план роботи складається на рік з розбивкою по кварталах. У плані зазначаються:

- розділи господарської діяльності та об'єкти, які мають вивчатися;
- періодичність і терміни проведення робіт;
- відповідальні виконавці;
- технічні засоби і джерела інформації, потрібні для здійснення аналізу.

У планах окремих робіт, які складаються відповідно до загального плану аналітичної роботи, визначаються об'єкти та етапи аналізу, терміни виконання й завдання тощо.

Організаційні питання можуть вирішуватися по-різному залежно від того, чи стосуються вони проведення аналітичних робіт працівниками підприємства для власних потреб колективу, чи пов'язані з вивченням діяльності підприємства сторонніми контролюючими установами. Це може обумовлювати зміни не тільки об'єктів, термінів і виконавців, а й змісту програми та використовуваної інформації.

Загальне керівництво аналітичною роботою на підприємстві здійснює заступник директора з економічної роботи (головний економіст). Безпосередньо цю роботу може очолювати керівник планового відділу або головний бухгалтер чи його заступник. Виконавцями аналізу на підприємстві є економісти, плановики, бухгалтери, а також працівники інших професій, які мають відповідний досвід і схильність до аналітичних досліджень. Якщо аналіз виконують сторонні організації, то аналітиками є аудитори, працівники банків і наукових установ, відомчі ревізори, інші працівники контролюючих організацій.

Аналіз проводять економічні підрозділи підприємства, але до виконання аналітичних робіт залучаються й працівники технічних, технологічних та інших служб.

На **попередньому етапі** здійснюється загальне ознайомлення зі станом справ,

визначається ступінь виконання плану за основними показниками, робиться попередня оцінка роботи або стану справ. На цьому етапі також складається докладна програма аналізу, готуються макети таблиць, збирається й перевіряється головна інформація, визначаються виконавці та вирішуються інші організаційні питання.

Основний етап передбачає заповнення всіх таблиць, вивчення та опрацювання необхідної додаткової інформації, визначення факторів і виконання розрахунків їх впливу на зміну величини показників, пошук резервів виробництва. З окремих вивчених питань роблять оцінки й підраховують резерви виробництва.

На **підсумковому етапі** узагальнюються результати аналізу й підраховуються зведені резерви виробництва, дається підсумкова оцінка діяльності підприємства; розробляються конструктивні заходи щодо поліпшення роботи та використання виявлених резервів виробництва.

Зібрані під час аналізу матеріали, заповнені таблиці, розрахунки впливу факторів і резервів на останньому етапі узагальнюють і письмово оформлюють у вигляді довідок, актів перевірок, аналітичних і доповідних записок, пояснювальних записок до звітів. Працівники зовнішніх установ практикують оформлення результатів аналізу у вигляді висновку.

За виконанням заходів за результатами аналізу слід установлювати дійовий і повсякденний контроль.

3.3. Резерви та фактори впливу на їх зміну

Обов'язковою умовою будь-якого матеріального виробництва є забезпеченість його відповідними **ресурсами**. Ощадливе їх використання – повсякденна робота й обов'язок кожного підприємства. Зменшення питомого витрачання ресурсів на одиницю кінцевої продукції веде до зростання ефективності суспільного виробництва, поліпшує всі показники виробника товарів.

Існує чимало видів ресурсів. Серед них – природні, виробничі, інтелектуальні, фінансові, валютні тощо. Для виробництва придатна така класифікація ресурсів: трудові ресурси, основні засоби і предмети праці. Важливими виробничими ресурсами є простір (земельна площа) і час. Ресурси можуть бути вихідні, природні та похідні, штучні. До останніх належать товарні, інформаційні, фінансові, наукові та ін.

У процесі виробництва ресурси починають взаємодіяти один з одним. Такі взаємодії набувають форми факторів (чинників).

Фактор – це рушійна сила будь-якого процесу або явища, який визначає їх характер та результат. Інакше кажучи, **фактор** – це причина, яка впливає на певний результат (наслідок). На виробництві мають місце чимало причинно-наслідкових зв'язків, а отже

факторів (чинників), виявлення, вимір і вивчення яких – важливе завдання економічного аналізу.

Фактори класифікують згідно з певними ознаками (табл. 3.1).

Табл. 3.1. Класифікація факторів

Напрями	Зміст
За природою	природно-кліматичні соціально-економічні виробничо-економічні
За ступенем впливу на результати	основні другорядні
Залежно від волі людини	об'єктивні суб'єктивні
За місцем виникнення (центром відповідальності)	внутрішні зовнішні
За ступенем розповсюдження	загальні специфічні
За часом дії	постійні змінні
За характером дії	інтенсивні екстенсивні
За якостями явищ	кількісні якісні
За складом	прості складні
За можливістю виміру впливу	явища, які можна виміряти явища, які не можна виміряти
За ієрархією	першого порядку другого порядку

Відповідно до елементів праці розрізняють фактори трудові та матеріальні. Останні складаються із сировинних, енергетичних, водних, факторів основних засобів тощо. За місцем дії фактори можуть бути внутрішньогосподарські, галузеві, регіональні, народногосподарські. Вирізняють також фактори кількісні та якісні, інтенсивні та екстенсивні, об'єктивні та суб'єктивні, загальні (комплексні) та поодинокі (специфічні), основні та другорядні тощо.

Фактор завжди має не лише величину, а й напрям дії. Тому розрізняють позитивні та негативні фактори. З останніми чимало пов'язують резерви виробництва. Отже, звідси ще одне визначення: *фактор – це попередник виникнення резервів виробництва* (Рис. 3.3).

1. Резерв – це запас ресурсів, який свідомо не витрачається і підтримується на певному рівні як засіб, що забезпечує надійність і безперервність роботи будь-якої системи;

2. Резерв – це невикористана або згаяна можливість чогось, наприклад зростання обсягу виробництва, поліпшення якості, підвищення рентабельності тощо.

У першому визначенні резерв характеризує будь-який страховий запас. Згадаймо валютні резерви Національного банку²⁹(запаси), страхові та резервні фонди держави і

підприємств, резервні потужності енергосистем тощо.

Друге розуміння резерву пов'язують передусім з різними втратами ресурсів (псування, пропажа, брак, уцінка), сплатою штрафів, пені, неустойок та з іншими збитками. Це явні, безспірні резерви. Проте є й такі, що обумовлюються підвищенням норм витрачання ресурсів, перевитратами заробітної плати, несвоєчасним виконанням заходів із впровадження нової техніки і технологій, недозавантаженням вільних виробничих потужностей тощо. Одні резерви – це безповоротні втрати ресурсів або прибутків, інші можуть бути використані у наступні періоди часу.



Рис. 3.3. Класифікація резервів

Контрольні запитання

1. Джерела інформації економічного змісту і порядок їх використання.
2. Вимоги до організації інформаційного забезпечення економічного аналізу.
3. Способи перевірки достовірності інформації для проведення аналізу.
4. Здійснення аналітичної роботи окремими виконавцями на підприємстві.
5. Оцінка окремих бухгалтерських (фінансових) форм обліку і звітності, як основних джерел економічного аналізу.
6. Організація та методичне керівництво інформаційним забезпеченням аналізу.
7. Основні етапи аналітичної роботи на підприємстві.
8. Наукова організація аналітичної роботи, як основа для прийняття ефективних управлінських рішень.
9. Характеристика резервів виробництва.
10. Класифікація факторів.

Розділ II. Управлінський аналіз

Тема 4. Аналіз виробництва та реалізації продукції, робіт і послуг

План

- 4.1. Зміст і завдання аналізу виробництва продукції.
- 4.2. Обґрунтування виробничої програми підприємства.
- 4.3. Аналіз обсягу виробництва продукції.
- 4.4. Аналіз номенклатури, асортименту та структури випуску продукції.
- 4.5. Аналіз якості продукції.
- 4.6. Аналіз ритмічності виробництва.
- 4.7. Аналіз обсягу реалізації продукції (послуг).
- 4.8. Аналіз резервів виробництва і реалізації продукції.

4.1. Зміст і завдання аналізу виробництва продукції

У ринкових умовах господарювання всі підприємства самостійно визначають, яку продукцію і скільки випускати, з ким співробітничати і кому продавати свої вироби, як організовувати і відповідно планувати всі виробничі процеси, враховуючи кон'юнктуру ринку, його потреби і вимоги.

Правильно вибрана стратегія виробництва і належні обсяги випуску продукції забезпечують бажаний обсяг реалізації і відповідні масштабам цієї діяльності прибутки. Тому виробнича діяльність підприємства жорстко обумовлюється загальною економічною ситуацією, галузевими пропорціями і платоспроможним попитом населення.

У процесі аналізу виробничої діяльності підприємства потрібно розглянути такі питання:

а) якість планування виробництва, напруженість та обґрунтованість планів діяльності як підприємства в цілому, так і його окремих виробничих підрозділів;

б) оцінку виконання планів виробництва, постачання та реалізації продукції, динаміки обсягів виробництва;

в) визначення основних факторів, що вплинули на загальні обсяги виробництва протягом останніх років, і зокрема у звітному періоді;

г) взаємозв'язок і взаємозумовленість показників обсягу виробництва, реалізації, асортименту, якості виробів тощо;

д) визначення внутрішньогосподарських резервів зростання обсягів випуску продукції та реалізації, а також розробку заходів щодо їх використання.

Для виконання аналітичного дослідження використовують статистичну звітність про виробництво продукції (форма № 1-п), а також планові матеріали відповідного відділу і бухгалтерські дані (про випуск, відвантаження та реалізацію продукції), інші оперативні дані виробничої діяльності. Бажано також ознайомитися з обсягами залишків незавершеного виробництва, готової продукції на складі і товарів відвантажених (форма № 1).

4.2. Обґрунтування виробничої програми підприємства

Виробнича програма – це система адресних завдань з виробництва й доставки продукції споживачам у розгорнутій номенклатурі, асортименті, відповідної якості та в установлені терміни згідно з договорами поставки.

Для того, щоб виробнича програма була економічно обґрунтована, підприємству слід керуватись бізнес-планом, у якому, поряд з іншими показниками, повинна бути представлена така важлива інформація, як характеристика запропонованої продукції, оцінка можливих ринків збуту та конкурентів, стратегія маркетингу.

Кожне підприємство розробляє свою виробничу програму самостійно, використовуючи:

- вихідні дані про виявлений у процесі вивчення ринку попит на продукцію;
- портфель замовлень на продукцію та послуги інших споживачів;
- державні замовлення та державні контракти, які передбачають не лише конкретну їх величину, а й гарантоване державою забезпечення оплати поставок та необхідного бюджетного асигнування.

Вивчення ринку, на якому підприємство планує збувати свою продукцію, є головним питанням економічного аналізу.

Ринок розуміється як взаємодія попиту, пропозиції і сукупності домовленостей, які здійснюються в результаті такої взаємодії.

Аналіз ринку передбачає:

- вивчення сегментації ринку і ринкового агрегування;
- вивчення мотивів попиту споживачів і покупців;
- вивчення незадоволених потреб.

Попит на продукцію залежить від впливу багатьох як зовнішніх, так і внутрішніх чинників, вплив яких необхідно вивчити. До **зовнішніх чинників** відносять:

- насиченість ринку аналогічною продукцією;
- конкурентоспроможність продукції на зовнішньому і внутрішньому ринках;

- рекламу.

До **внутрішніх чинників** належать:

- якість вироблюваної продукції;
- рівень цін на продукцію;
- платоспроможність населення.

Одним із факторів, що визначає попит на продукцію, є її конкурентоспроможність. Цей показник обов'язково враховують при оцінці економічної обґрунтованості виробничої програми.

Конкурентоспроможність визначається як характеристика продукції, що виражає її відмінність від продукції конкурента як за ступенем відповідності конкурентній суспільній потребі, так і за витратами на її задоволення.

Конкурентоспроможність продукції перебуває в тісному зв'язку з її якістю. Формула конкурентоспроможності ($КС$) у загальному вигляді може бути представлена так:

$$КС = \text{Якість} + \text{Ціна} + \text{Витрати на обслуговування}.$$

Для оцінки економічної обґрунтованості виробничої програми аналітики повинні визначити мінімальний обсяг реалізації продукції, що забезпечує підприємству вихід за межі банкрутства. Цей гранично мінімальний розмір поставки називають **критичним обсягом реалізації продукції**.

Він характеризує таку масу продажу продукції чи виконання робіт і послуг, за якої витрати на виробництво і збут продукції дорівнюють виторгу від реалізації. Зрозуміло, що із збільшенням обсягу реалізації порівняно з критичним збільшується прибуток підприємства.

Для того, щоб визначити критичний обсяг реалізації, необхідно порівняти суми продажу (B) і витрати на виробництво та збут (C).

Витрати на виробництво та збут продукції (C) складаються з трьох елементів (рис. 4.1):

- постійних витрат ($ПВ$), які не залежать від обсягу виробництва і реалізації: амортизація, податок на майно, рента, страхування, витрати на рекламу, дослідження, підвищення кваліфікації;
- прямі змінні витрати ($ПЗВ$), що залежать від обсягу виробництва й реалізації і легко нормуються – витрати матеріальних ресурсів і витрати на оплату праці;
- накладні змінні витрати ($НЗВ$), які також залежать від обсягу і реалізації, але не підлягають чіткому нормуванню: витрати на утримання й експлуатацію устаткування, поза виробничі витрати.

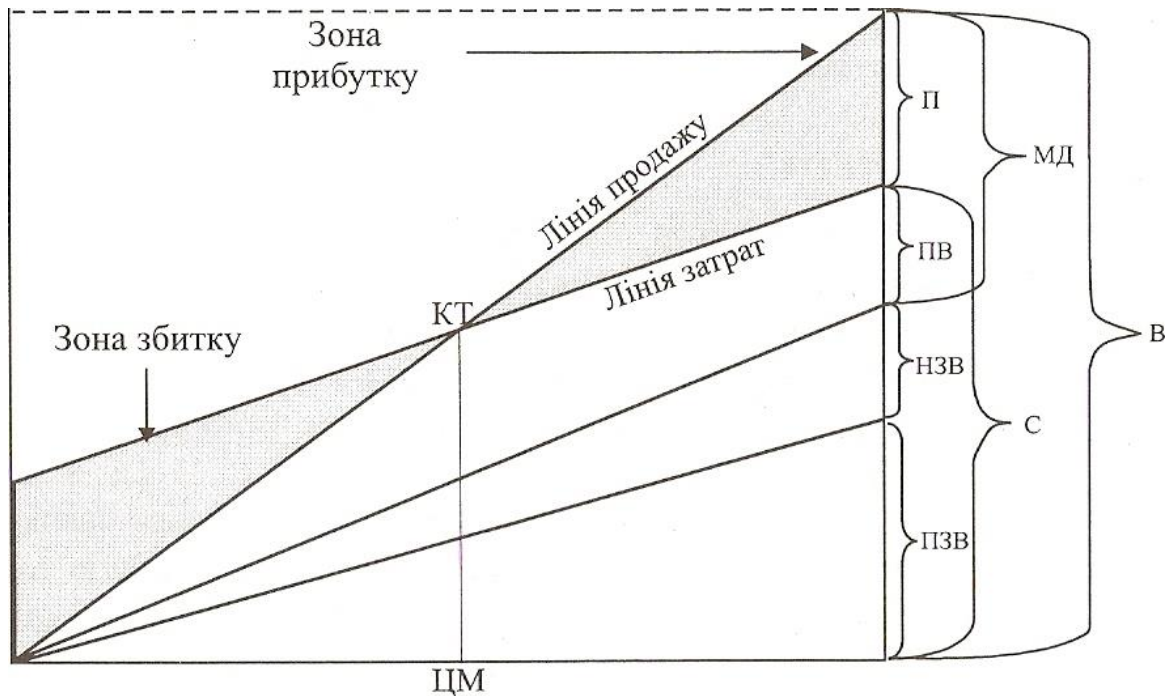


Рис. 4.1. Критичний обсяг реалізації

Відомо, що прибуток від реалізації (Π) визначається як різниця між виторгом від продажу і собівартістю реалізованої продукції.

Сума прибутку і постійних витрат становить **маржинальний дохід (МД)**, або вклад на покриття, ефект виробничого важеля.

Графічне вираження критичного обсягу реалізації продукції дає можливість встановити співвідношення:

$$КТ : ПВ = В : МД.$$

Звідси критичний обсяг реалізації продукції визначається:

$$КТ = В \frac{ПВ}{МД}.$$

Якщо визначити ставку маржинального доходу в ціні продукції (ЦМ) з розрахунку:

$$ЦМ = \frac{МД}{В},$$

то критичний обсяг реалізації продукції може бути розрахований:

$$КТ = \frac{ПВ}{ЦМ}.$$

Визначення критичного обсягу реалізації – один із основних критеріїв економічної оцінки параметрів виробничої програми.

Економічне обґрунтування виробничої програми означає також і її узгодження з необхідними виробничими потужностями даного підприємства, трудовими, матеріальними та інвестиційними ресурсами.

Визначається максимальний обсяг випуску виробів, що реально може бути забезпечений наявною виробничою потужністю підприємства. Проводяться розрахунки необхідного нарощування виробничої потужності впродовж періоду, на який складено виробничу програму.

4.3. Аналіз обсягу виробництва продукції

Планування, облік та аналіз продукції, яку виготовляють для продажу, здійснюється в натуральних (фізичних) та вартісних (грошових) одиницях.

Обсяг продукції у вартісному вираженні, як правило, визначається показниками: товарної, валової, чистої продукції.

Товарна продукція – це загальна вартість усіх видів готової продукції, напівфабрикатів, робіт і послуг виробничого характеру, що призначені для продажу або реалізації споживачам.

Валова продукція, окрім елементів, які входять до складу товарної продукції, включає також зміну залишків незавершеного виробництва, вартість сировини і матеріалів замовника та деякі інші елементи залежно від галузевих особливостей виробничої діяльності підприємства.

Чиста продукція – це обсяг товарної продукції, з вартості якої виключають матеріальні витрати і суму амортизаційних відрахувань, тобто вартість уречевленої праці.

За своїм економічним змістом показник чистої продукції відображає наново створену вартість і завдяки цьому характеризує результати використання виключно власного трудового потенціалу.

Саму тому цей показник доцільно застосовувати для об'єктивної оцінки рівня ефективності виробничо-господарської діяльності підприємства.

Від випуску продукції (виконання робіт, надання послуг) залежить (рис. 4.2):



Рис. 4.2. Вплив випуску продукції на показники діяльності підприємств.

У ході аналізу вивчають та дають оцінку:

- напруженості виробничої програми;

- обсягу продукції порівняно з виробничими завданнями;
- виконанню державних контрактів та державних замовлень на поставку продукції;
- динаміці валової та товарної продукції;
- змінам у структурі випущеної продукції, номенклатурі, асортименті.

Для оцінки напруженості виробничої програми вивчають повноту використання підприємством своїх потенційних можливостей, що закладені у виробничій потужності.

Виробнича потужність підприємства характеризує максимально можливий річний обсяг випуску продукції (видобутку, переробки сировини, виконання послуг) за заздалегідь визначеними номенклатурою, асортиментом, якістю за умови найбільш повного використання устаткування і виробничих площ, застосування прогресивної технології та організації виробництва.

Для цього розраховують, на скільки відсотків підприємство використовує свою потужність. Цей показник обчислюють як відношення випуску продукції до середньорічної потужності.

Доцільно визначити використання виробничих потужностей у динаміці за кілька років.

Оцінка обсягу продукції проводиться методом порівняння фактичних показників випуску продукції за звітний період (рік, квартал, місяць) з виробничим завданням, яке враховує державні замовлення, державні контракти, прямі договори, а також з фактичними показниками минулих періодів.

Обчислюють абсолютне відхилення, відсоток виконання виробничого завдання за звітний період та темпи зростання (динаміку) випуску продукції порівняно з минулим періодом.

4.4. Аналіз номенклатури, асортименту та структури випуску продукції

Важливим елементом аналітичної роботи з дослідження виробничої програми підприємства є оцінка виконання плану з номенклатури та асортименту.

Номенклатура – це перелік найменувань виробів із зазначенням кодів згідно із загальнодержавним статистичним класифікатором продукції.

Асортимент – це сукупність різновидів продукції кожного найменування, що відрізняються відповідними техніко-економічними показниками.

Аналіз випуску продукції за складом дає можливість вивчити суттєвість **структурних зрушень** (зміну питомої ваги окремих видів продукції в загальному її обсязі). Це важливо з огляду на те, що зміна структури випуску продукції здійснює значний вплив на затрати, фінансові результати та обігові кошти підприємства.

Результати дослідження суттєвості структурних зрушень використовують для

формування оптимальної структури обсягу продукції.

Аналіз виконання завдання за заданою номенклатурою проводиться методом порівняння фактичного та планового випуску продукції по виробках.

Оцінка виконання плану з асортименту може проводитись такими способами:

- за найменшим відсотком;
- за оцінкою позицій асортименту;
- за середнім відсотком.

Суть прийому найменшого відсотка полягає в тому, що у виконання завдання з випуску продукції за асортиментом зараховується найнижчий відсоток серед визначених, але не вище за 100.

Оскільки цей спосіб не враховує, за скількома позиціями виробів не виконано завдання, то характеристику виконання завдання за найнижчим відсотком доцільно доповнити даними про питому вагу асортиментних позицій в їх загальній кількості, за якими завдання не виконано.

Суть способу оцінки позицій асортименту – у виявленні питомої ваги в усій обов'язковій номенклатурі тих позицій, з яких завдання виконано. У практиці аналізу найбільше користуються способом середнього відсотка. **Суть способу середнього відсотка** в тому, що з кожної позиції у виконання плану за асортиментом зараховується фактично випущена продукція, але не вище передбаченої плановим завданням. Обсяг продукції, зарахований у виконання плану, відносять до планового обсягу випуску і обчислюють відсоток.

Визначений таким методом відсоток називають **середнім**, або **коефіцієнтом асортиментності**.

$$K_{ac} = \frac{\text{Фактичний}_{\text{ випуск }}_{\text{ у }}_{\text{ межах }}_{\text{ плану }} \times 100}{\text{Плановий}_{\text{ випуск }}}}$$

Продукція, випущена понад завдання або не передбачена завданням, у розрахунок виконання плану з асортименту не приймається.

Табл. 4.1. Оцінка випуску продукції за асортиментом

Вид продукції	Виробниче завдання з урахуванням заборгованості минулих періодів	За звітом	Відхилення від завдання	Виконання завдання, %	Зараховується у виконання завдання
А	400	360	-40	90,0	360
Б	320	340	+20	106,2	320
В	280	265	-15	94,6	265
Г	145	190	+45	131,0	145
Д	540	575	+35	106,5	540
Разом	1685	1730	+45	102,7	1630

Процент виконання завдання з асортименту становить 90% (за найменшим

відсотком) і 96,7% - $1630 : 1685 \times 100$ (за середнім відсотком). За способом оцінки позицій завдання виконано на 60% (з п'яти позицій план виконано по трьох).

У будь-якому разі план з асортименту не може бути виконаний більше ніж на 100%.

Аналіз передбачає виявлення та вивчення **причин**, які вплинули на виконання завдання з асортименту. Вони поділяються на зовнішні та внутрішні. До **зовнішніх причин** відносять:

- кон'юнктуру ринку;
- зміну попиту на окремі види продукції;
- порушення умов матеріально-технічного постачання постачальниками;
- несвоєчасне введення в дію виробничих потужностей підприємства через незалежні від нього причини тощо.

До **внутрішніх причин** відносять:

- низький рівень організації та культури виробництва;
- незадовільний технічний стан устаткування, його простої;
- незабезпеченість підприємства висококваліфікованими робітниками;
- недоліки в системі управління та матеріального стимулювання тощо.

Від того, наскільки рівномірно виконується завдання з випуску окремих видів продукції, залежить структура продукції.

Структура – це співвідношення окремих виробів у загальному їх випуску.

Виконати план за структурою продукції – означає зберегти у фактичному випуску продукції заплановане співвідношення окремих її видів.

Вплив зміни структури виробництва на економічні показники діяльності підприємства визначають різними методами: методом прямого рахунку за всіма виробами, методом середніх цін, ланцюгових підстановок, абсолютних різниць.

Зокрема, **суть методу прямого рахунку** полягає в тому, що в рахунок виконання плану випуску продукції за структурою зараховується фактичний обсяг випуску, не вищий за його рівень при плановій структурі.

Фактичний рівень при плановій структурі визначається множенням запланованого випуску по кожній позиції асортименту на середній відсоток виконання завдання з випуску продукції в цілому по підприємству, який становить 102,7% [$(1730 : 1685) \times 100$], або шляхом множення загального фактичного випуску продукції на планову питому вагу кожного виробу.

Табл. 4.2. Аналіз структури товарної продукції (тис.шт.)

Вид продукції	Випуск продукції		Структура продукції		Фактично при плановій структурі	Зараховується у виконання плану за структурою	Зміна товарної продукції за рахунок структури (3-6)
	за завданням	фактично	за завданням	фактично			
1	2	3	4	5	6	7	8
А	400,0	360,0	23,74	20,81	410,7	360,0	-50,7
Б	320,0	340,0	18,99	19,65	328,5	328,5	+11,5
В	280,0	265,0	16,62	15,32	287,5	265,0	-22,5
Г	145,0	190,0	8,60	10,98	148,8	148,8	+41,2
Д	540,0	575,0	32,05	33,24	554,5	554,5	+20,5
Усього	1685	1730	100,0	100,0	1730,0	1656,8	-

Як видно з даних, підприємство порушило структуру випуску продукції. Оскільки питома вага виробу А в загальному обсязі продукції знизилась на 2,93 % (20,81 – 23,74), а по виробу В – на 1,30 % (15,32 – 16,62), у структурі фактичного випуску недодано цих виробів на 73,2 тис. шт. (50,7 +22,5). Отже, з дотриманням планової структури фактично випущено продукції в обсязі 1656,8 тис. шт., що становить 98,3 % до плану випуску (1656,8 : 1685 × 100).

4.5. Аналіз якості продукції

За сучасних умов господарювання великого значення набуває поліпшення якості вироблюваної продукції.

Аналіз якості продукції ґрунтується на системі численних показників, серед яких слід виділити загальні й часткові, прямої й побічної дії. Найбільш узагальнений характер мають:

- питома вага продукції, яка одержала товарні знаки;
- відповідність міжнародним стандартам;
- сортність (легка, харчова, хімічна промисловість, інші галузі);
- марочність (харчова промисловість, промисловість будівельних матеріалів);
- вміст корисних речовин, або шкідливих домішок (% до загального обсягу або ваги);
- строк служби (ресурс) і надійність;
- призначення одного з часткових показників якості як єдиного провідного (міцність матеріалів, калорійність харчів, теплотворність палива тощо).

В процесі аналізу вивчають і такі побічні показники якості продукції:

- гарантійний термін роботи, кількість і вартість гарантійних (безкоштовних для споживачів) ремонтів у розрахунку на один виріб;
- наявність рекламаций, їх кількість і вартість;
- відсоток браку;

- зниження сортності продукції за межами підприємства;
- відсоток повернення продукції на виправлення дефектів;
- відповідність моді;
- наявність і рівень попиту на даний виріб, тощо.

Оцінюючи зміну якості продукції на підприємстві, слід віддавати перевагу об'єктивним і кількісним показникам якості, які забезпечують належну точність визначення стану якості продукції. Найбільш вдалою ілюстрацією цього може бути аналіз показника сортності продукції.

Сортність використовують щодо продукції, в якій допускаються певні несуттєві відхилення деяких ознак і якостей від чинних стандартів і технічних вимог. Зважаючи на кількість передбачених сортів і співвідношення їх у загальному обсязі виробництва, визначають середній показник сортності як за планом, так і фактично. Конкретні дані для аналізу сортності наведено в табл. 4.3.

Табл. 4.3. Виконання плану виробництва продукції за сортністю

Сорт	Посортовий коефіцієнт	За планом		Фактично		Виконання плану, %
		К-сть виробів, шт.	Сума, грн.	К-сть виробів, шт.	Сума, грн.	
1-й	1,0	630	6300	730	7300	115,9
2-й	0,9	180	1620	150	1350	83,3
3-й	0,8	90	720	120	960	133,3
Разом	x	900	8640	1000	9610	111,2

Виконання плану за сортністю можна визначити трьома основними способами:

1. **Спосіб першосортних одиниць.** Наведені в табл. 4.3. посортові коефіцієнти (на підставі посортових знижок) слід помножити на відповідну кількість продукції або показники питомої ваги й одержані суми скласти.

Плановий коефіцієнт сортності дорівнює:

$$K_{\text{п}} = \frac{630 \cdot 1.0 + 180 \cdot 0.9 + 90 \cdot 0.8}{900} = \frac{864}{900} = 0.96$$

Фактичний коефіцієнт сортності дорівнює:

$$K_{\text{ф}} = \frac{730 \cdot 1.0 + 150 \cdot 0.9 + 120 \cdot 0.8}{1000} = \frac{961}{1000} = 0.961$$

Оскільки фактичний показник має величину, більшу за планову, можна зробити висновок, що фактична сортність продукції вища за планову.

2. **Спосіб порівняння середньозважених цін.** Якщо фактична середньозважена ціна одного виробу більша або дорівнює плановій, план за сортністю вважається виконаним. Це дуже простий спосіб, але він має істотну ваду – його не можна

використовувати для розрахунку загального показника по підприємству.

Планова ціна виробу: $8640:900=9,6$ (грн.)

Фактична ціна виробу: $9610:1000=9,61$ (грн.)

Виконані розрахунки свідчать також про виконання плану за сортністю.

3. Спосіб порівняння виконання плану у вартісному та натуральному вимірі.

Випередження рівня виконання плану у вартісному вимірі – 111,2% ($9610:8640*100$)

порівняно з натуральним – 111,1 – підтверджує факт виконання плану за сортністю.

З наведених вище трьох способів найбільш універсальним є спосіб першосортних одиниць, оскільки він практично виключає вплив зміни асортименту продукції.

Також виконують розрахунок впливу зміни кількості та якості продукції на обсяг її випуску у вартісному вимірі.

Розрахунок факторів:

1) зміна кількості виробленої продукції

$(1000-900)*9,6=+960$ (грн.);

2) зміна якості (сортності) продукції

$(9,61-9,6) \cdot 100 = +10$ (грн.)

Разом: +970грн.

Перевірка розрахунку: $9610-8640=970$ (грн.)

Частина виробів у процесі виробництва псується через порушення технології, несправності устаткування або низьку кваліфікацію чи несумлінність робітників. Це явище має назву «**брак продукції**».

Брак може бути **остаточним і виправним**. Під час аналізу визначають загальну суму браку й відносну його величину (% браку), а також вивчають динаміку цього показника за ряд періодів. Особливу увагу необхідно приділити виявленню так званого **прихованого браку**, який з різних причин не обліковується. Цей брак фігурує як доброякісні деталі, напівфабрикати і готові вироби і є причиною порушення в майбутньому ритму роботи і несподіваних збитків.

Аналізуючи брак, обов'язково з'ясовують причини та місце його виникнення, час і винуватців.

Важливими умовами профілактики браку є:

- висока культура та організація виробництва;
- стабільний ритм роботи і постачання;
- упровадження у виробництво сучасних технологій та устаткування;
- кваліфікація персоналу, його дисциплінованість і відповідальність тощо.

Рівень браку – це передусім показник якості роботи, налагодженості технологічних

процесів і чіткої організації виробництва, це також показник порушення ритму виробництва, погіршення організації та контролю за виробництвом.

4.6. Аналіз ритмічності виробництва

Ритмічність виробництва – це чітка, стійка й збалансована діяльність підприємства, яка дає змогу рівномірно випускати продукцію і виконувати зобов'язання перед споживачами.

Ритмічна робота – це випуск продукції рівними частками за будь-які однакові проміжки робочого часу.

Розрізняють два поняття ритмічності:

- ритмічність випуску продукції (товарної);
- ритмічність виробництва (як завершеного, так і незавершеного).

Існує багато способів розрахунку показників ритмічності (аритмічності) роботи підприємства, але й найпростіші з них надійно характеризують це явище. На підставі даних табл. 4.4 проведемо розрахунок коефіцієнта ритмічності способом найменшого числа.

Табл. 4.4. Випуск продукції у подекадному розрізі

Декада	Обсяг виробництва за місяць, %		Зараховується в плановий ритм
	за планом	фактично	
Перша	33	22	22
Друга	33	29	29
Третя	34	49	34
Разом	100	100	85

Як бачимо, коефіцієнт ритмічності дорівнює 0,85, що свідчить про неритмічну роботу підприємства в аналізованому місяці.

Якщо необхідно проаналізувати ритм роботи за квартал або рік, то відповідно визначають обсяги виробництва у перші, другі та треті декади, а далі діють, як при аналізі даних за місяць. За відсутності планових показників ритму, їх можна самостійно розраховувати, спираючись на саме визначення поняття ритмічності.

Після того, як буде з'ясований ступінь ритмічності роботи, слід перейти до вивчення основних чинників, які зумовлювали можливі порушення ритмічності. (рис. 4.3).

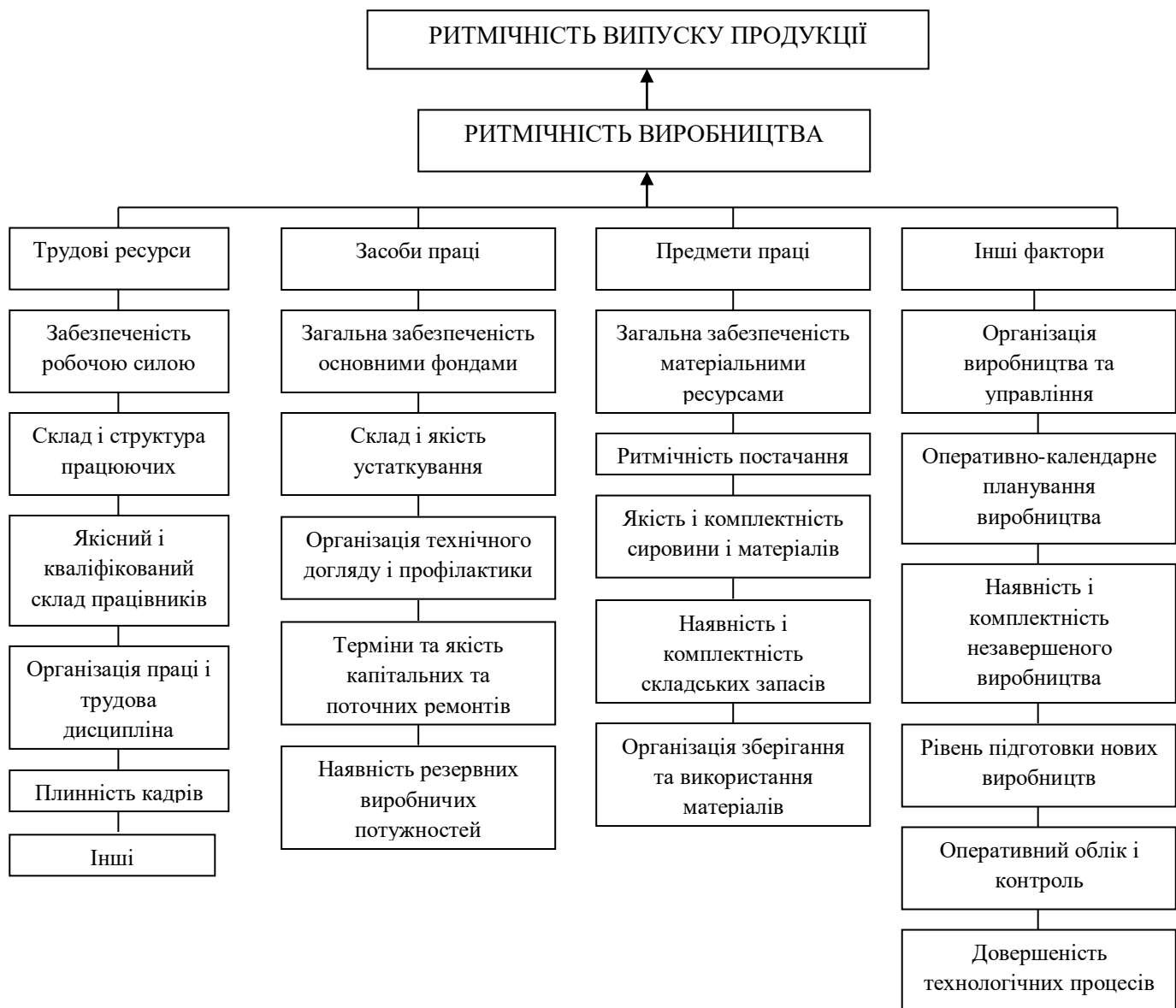


Рис. 4.3. Фактори, які впливають на ритмічність випуску продукції

Неритмічність роботи притаманна багатьом підприємствам. Тому треба ретельно вивчати не лише причини, а й наслідки, а саме:

- збільшення кількості браку і відходів сировини та матеріалів;
- погіршення якості продукції;
- підвищення собівартості продукції;
- порушення у ритмі відвантаження, а отже, затримки реалізації продукції;
- посилення плинності кадрів;
- виникнення інших небажаних проблем.

Ритмічність тісно пов'язана з **комплектністю виробництва**. Це поняття може бути визначене як пропорційність, збалансованість виробництва окремих деталей, вузлів, напівфабрикатів. **Комплектне виробництво** забезпечує нормальний процес складання готових виробів і запобігає затримкам у зв'язку із відсутністю якихось деталей. Засобом, який

забезпечує необхідний темп складальних робіт при деяких неузгодженостях поточного виробництва деталей, є незавершене виробництво. Тому під час аналізу комплектності виробництва треба звернути увагу і на комплектність залишків деталей і вузлів у незавершеному виробництві.

4.7. Аналіз обсягу реалізації продукції (послуг)

Реалізація продукції – важлива завершальна стадія кругообігу коштів підприємства. Від того, як організована система реалізації продукції, залежить неперервність виробничого процесу, оборотність оборотного капіталу, результати фінансово-господарської діяльності, рентабельність.

Реалізованою вважається продукція, за яку надійшли кошти від покупця на рахунок підприємця-виробника.

Завданнями аналізу реалізації продукції є:

- оцінка виконання завдань з реалізації за обсягом, асортиментом, строками, якістю продукції;
- встановлення динаміки обсягу реалізації продукції;
- визначення впливу факторів на відхилення за обсягом реалізації;
- оцінка наслідків виконання завдань з реалізації продукції.

Для аналізу використовуються дані:

- ф. №1 «Звіт підприємства по продукції»;
- ф. №2 «Звіт про фінансові результати»;
- ф. №22 «Зведена таблиця основних показників, які комплексно характеризують господарську діяльність підприємств»;
- бізнес-план підприємства;
- відомість №16, журнал-ордер №11, картки складського обліку готової продукції та ін.

Оцінка виконання планових завдань з реалізації, вивчення динаміки обсягу реалізації продукції проводиться за показником **виторгу від реалізації продукції**. Інформація, наведена у ф. №2, дає можливість визначити цей показник у двох оцінках:

- у відпускних цінах (ст. 010 «Виторг від реалізації продукції»);
- у діючих оптових цінах підприємства.

Останній показник визначається як різниця між виторгом і податком на додану вартість та акцизним збором.

Аналіз реалізації продукції проводиться в кілька етапів.

Спочатку дають оцінку виконання планових завдань з реалізації продукції. Для цього фактичні показники виторгу від реалізації продукції порівнюють з плановим завданням, визначають абсолютне відхилення та відсоток виконання плану.

Наступний етап аналізу передбачає вивчення динаміки реалізації продукції. Фактичні показники виторгу від реалізації продукції звітного періоду порівнюють з аналогічними показниками відповідних минулих періодів. Визначають темп зростання, темп приросту, абсолютний приріст обсягу реалізації.

Для оцінки напруженості плану необхідно порівняти фактичні темпи зростання обсягу реалізації з плановими.

На відхилення за обсягом реалізації продукції впливає низка факторів:

I. Група виробничих факторів
Рівень виконання плану виробництва товарної продукції Якість продукції Асортиментно-структурні зрушення у випуску продукції Ритмічність випуску продукції
II. Фактори, пов'язані з роботою відділу збуту і складів
Рівень забезпеченості кадрами, устаткуванням і відповідними складськими приміщеннями Загальний рівень організації роботи з маркетингу (в т.ч. її ритмічність) Величина портфеля замовлень Стан і комплектність залишків готової продукції на складі Забезпеченість тарою та упаковкою Наявність договорів на поставку і дотримання їх умов при відвантаженні продукції покупцям Дотримання умов співпраці з транспортними установами
III. Фактори, пов'язані з транспортуванням продукції
Відповідність кількості і видів транспортних засобів потребам підприємства (зроблених замовлень і договірних домовленостей) Ритмічність подачі транспортних засобів Придатність наданих транспортних засобів для завантаження відповідних видів продукції Дотримання термінів перевезень та інших договірних умов
IV. Фактори, пов'язані з роботою фінансового та інших підрозділів підприємства
Вибір форм розрахунків з покупцями Своєчасність і якість оформлення платіжних документів, стан контролю за їх сплатою Вивчення платоспроможної здатності покупців і можливих форм співпраці з ними Своєчасність та якість оформлення санкцій за порушення зобов'язань щодо сплати боргів покупцями та іншими установами
V. Інші фактори
Терміни документообігу, якість опрацювання документів в установах банку Зміна цін і кон'юнктури ринку, рішення арбітражних судів щодо позовів Зміни митних правил і загального законодавства тощо

Рис. 4.4. Фактори, які впливають на обсяг реалізації продукції

Для вивчення впливу окремих факторів на відхилення за обсягом реалізації продукції необхідно насамперед розглянути співвідношення **обсягу реалізованої та випущеної товарної продукції** за планом та звітом і порівняти заплановану й фактичну зміну за звітний період залишків нереалізованої продукції. Зміна залишків нереалізованої продукції визначається як різниця в обсягах випуску і реалізації товарної продукції (табл. 4.5).

Табл. 4.5. Співвідношення обсягу реалізованої та випущеної товарної продукції

№ п/п	Показники	За планом	Фактично	Відхилення від плану (+, -)	% виконання плану
1.	Випуск товарної продукції	26230	26749	+519	102,0
2.	Реалізація товарної продукції	24985	25007	+22	100,1
3.	Зміна залишків готової продукції на складах і товарів відвантажених за звітний рік (знеження -, зростання +), р.1 – р.2	+1245	+1742	+497	139,9

Перевиконання плану з реалізації продукції на суму 22 тис. грн. досягнуто повністю за рахунок збільшення випуску товарної продукції порівняно з плановим завданням. Підприємство має можливість збільшити обсяг реалізації на суму 497 тис. грн. за рахунок зниження залишків готової продукції на складах і товарів відвантажених, зростання яких становить 1742 тис. грн. при плані – 1245 тис. грн.

У ході аналізу доцільно вивчити реальність плану реалізації, його взаємозв'язок з планами виробництва, собівартості товарної продукції, відвантаженням та залишками нереалізованої продукції. Оцінка цих показників проводиться за допомогою балансу товарної продукції.

$$РП = ГП_n + ТП - ГП_k;$$

$$ВП = РП;$$

де $РП$ – реалізована продукція;

$ГП_n, ГП_k$ – залишки готової продукції на складі, відповідно, на початок і кінець періоду;

$ТП$ – випуск товарної продукції;

$ВП$ – відвантаження продукції.

У разі, коли виторг від реалізації визначається за оплатою відвантаженої продукції, баланс товарної продукції буде такий:

$$РП = ГП_n + ТЗ_n + ТП - ГП_k - ТЗ_k;$$

$$РП = ВП + ТЗ_n - ТЗ_k;$$

де $ТЗ_n, ТЗ_k$ – залишки товарів відвантажених, відповідно на початок і кінець періоду.

Баланс товарної продукції складається у відпускних цінах (планових або діючих) без

податків і відрахувань від виторгу або за собівартістю (плановою або фактичною).

Підприємства здійснюють реалізацію продукції, як правило, відповідно до укладених договорів поставок. Якщо план з договорів поставок не виконується, то це негативно впливає на обсяг виторгу, який зменшується на суму недопоставленої продукції, собівартість, прибуток і фінансовий стан. Окрім того, можливий і спад виробництва продукції, оскільки в умовах конкуренції підприємство може втратити ринки збуту. Недопоставлення продукції підприємством-виробником негативно впливає на діяльність підприємств-суміжників, торговельних, транспортних організацій.

Саме тому **оцінка виконання договірних зобов'язань із поставок продукції є важливим об'єктом аналізу діяльності підприємств.**

У ході аналізу вивчається виконання плану поставок продукції за місяць із наростаючим підсумком за період з початку року.

Процент виконання договірних зобов'язань обчислюється за формулою:

$$K_n = (ТП_n - ТП_n) : ТП_n \times 100,$$

де K_n – відсоток виконання плану договірних зобов'язань;

$ТП_n$ – плановий обсяг продукції для укладення договорів;

$ТП_n$ – недоставлено продукції за договорами.

Останні роки зростає значення зовнішньо-економічної діяльності підприємств, оскільки вона дає можливість використовувати значні за обсягом світові ринки збуту продукції і заробляти валюту. Тому обсяги поставок на експорт, строки виконання, види продукції, а також ефективність цих операцій мають бути одними з першочергових завдань аналізу реалізації продукції. Особливо важливо виявити можливі недоліки в цій діяльності і навіть зловживання, спланувати заходи щодо використання резервів зростання обсягів експорту і поліпшення відповідних економічних показників.

4.8. Аналіз резервів виробництва і реалізації продукції

Під **резервами** зростання обсягів виробництва і реалізації продукції розуміють можливості їх збільшення за рахунок поліпшення використання всіх видів ресурсів підприємства. Резерви виробництва і реалізації продукції поділяються на **зовнішні і внутрішні**. **Зовнішні** резерви формуються зміною кон'юнктури ринку (попиту на продукцію, її конкурентоспроможності, можливостей конкурентів і контрагентів ринку), станом ринку капіталу, фондів, матеріалів, робочої сили та ін.

Внутрішні резерви зростання обсягів виробництва і реалізації продукції пов'язані з використанням виробничого потенціалу підприємства. За змістом та цілеспрямованістю їх доцільно згрупувати в три групи (рис. 4.5).



Рис. 4.5. Класифікація внутрівиробничих резервів зростання обсягів виробництва і реалізації продукції

Контрольні запитання

1. Значення та завдання аналізу виробництва та реалізації продукції, робіт, послуг в сучасних умовах.
2. Економічне обґрунтування виробничої програми підприємства.
3. Аналізування ринку при визначенні обсягу реалізації продукції (робіт, послуг).
4. Вплив чинників на попит продукції.
5. Механізм визначення критичного обсягу реалізації продукції:
 - обчислення маржинального доходу;
 - обчислення постійних, прямих змінних та накладних змінних витрат.
6. Аналіз обсягу виробництва продукції в натуральному і вартісному вимірі.
7. Аналіз динаміки обсягів виробництва продукції:
 - товарної продукції;

- валової продукції;
 - чистої продукції.
8. Вплив випуску продукції на показники діяльності підприємства.
 9. Оцінка виконання плану з номенклатури та асортименту.
 10. Способи оцінювання виконання плану з асортименту.
 11. Скласти та розв'язати задачу по виконанню завдання підприємства з випуску продукції А, В, С за асортиментом за допомогою:
 - способу найменшого відсотка;
 - оцінки позицій асортименту;
 - способу середнього відсотка. (*індивідуальна робота*)
 12. Характеристика основних причин асортиментно-структурних зрушень виробництва продукції.
 13. Аналіз структури товарної продукції методом прямого рахунку.
 14. Скласти та розв'язати задачу по виконанні планових завдань випуску продукції А, В, С за структурою. (*індивідуальна робота*)
 15. Аналіз якості продукції та основних причин зміни її рівня.
 16. Оцінка сортності продукції:
 - способом першосортних одиниць;
 - способом порівняння середньозважених цін;
 - способом порівняння виконання плану у вартісному та натуральному вимірі. (*індивідуальна робота*)
 17. Аналіз виробничого браку і причин його виникнення.
 18. Основні фактори впливу на ритмічність випуску продукції.
 19. Аналіз ритмічності виробництва та випуску продукції.
 20. Завдання аналізу реалізації продукції.
 21. Оцінка обсягу реалізації у відпускних та діючих оптових цінах підприємства та джерела інформації для аналізу реалізованої продукції.
 22. Етапи здійснення оцінки реалізації продукції.
 23. Фактори впливу на обсяг реалізації продукції.
 24. Баланс товарної продукції. Пояснити взаємозв'язок плану виробництва, собівартості товарної продукції, відвантаженням та залишками нереалізованої продукції.
 25. Оцінка виконання плану договірних зобов'язань.
 26. Аналіз резервів виробництва і реалізації продукції.
 27. Важливість зовнішньоекономічної діяльності підприємства.

Розділ III. Аналіз забезпечення підприємства виробничими ресурсами та оцінка організаційно-технічного рівня виробництва

Тема 5 Аналіз трудових ресурсів

План

- 5.1. Основні завдання аналізу трудових ресурсів і забезпеченості ними підприємства.
- 5.2. Аналіз використання робочого часу.
- 5.3. Аналіз продуктивності праці.

5.1. Основні завдання аналізу трудових ресурсів і забезпеченості ними підприємства

Найбільш активним і вирішальним фактором виробництва є фактор живої праці – *трудові ресурси*, кадровий потенціал та ефективність його використання. Саме від забезпечення підприємства кваліфікованими кадрами, раціонального їх використання залежать усі економічні показники діяльності.

Трудові ресурси – це частина працездатного населення, що за своїми віковими, фізичними, освітніми даними, практичними навичками відповідає тій чи іншій діяльності.

Основними завданнями аналізу є вивчення та оцінка:

- укомплектованості підприємства необхідними кадрами працівників відповідних спеціальностей і кваліфікацій;
- змін структури трудових ресурсів;
- співвідношення між основними і допоміжними робітниками;
- якісного складу робітників;
- відповідності кваліфікації робітників складності виконуваних робіт;
- руху робочої сили;
- зростання продуктивності праці.

Ці питання вивчаються за даними:

- плану з праці;
- ф. № 1-ПВ «Звіт з праці»;
- ф. № 22 «Зведена таблиця основних показників, які комплексно характеризують діяльність підприємства»;
- статистичної звітності відділу кадрів про рух працівників;

- табельного обліку, разового обліку складу персоналу за професією і кваліфікацією.

Під час аналізу середньооблікову кількість працюючих у цілому і по окремих категоріях порівнюють з плановими показниками та даними з попередніх періодів, визначають абсолютні відхилення та їх причини. Вивчають також можливі зрушення у структурі працюючих і дають оцінку стану загальної забезпеченості підприємства робочою силою.

Після цього докладно аналізують забезпеченість кадрами окремих виробничих підрозділів та якісні показники наявної робочої сили. При цьому особливу увагу слід приділяти показникам кваліфікаційного рівня робітників, стажу роботи, професійному складу.

Аналізуючи питання забезпеченості робочою силою, варто пам'ятати, що в сучасних умовах унаслідок помітного зменшення обсягів виробництва підприємства більше стикаються не з проблемою нестачі, а з наявністю зайвої робочої сили, необхідністю зменшення кількості робочих місць і водночас збереження кваліфікованих кадрів на майбутнє. При цьому треба позитивно оцінювати вимушені заходи щодо скорочення тривалості робочого тижня, впровадження додаткових відпусток, сприймати з відповідним розумінням регулювання рівня заробітної плати і навіть затримки її сплати.

Із забезпеченням робочою силою тісно пов'язане питання закріплення кадрів на підприємстві. Під час аналізу вивчають загальні показники прийому та звільнення робітників і службовців, розраховують коефіцієнти обороту, змінюваності та плинності кадрів.

Також визначають коефіцієнт плинності робочої сили $K_{пл}$ як відношення працівників, звільнених за власним бажанням, за порушення трудової дисципліни, з причин службової невідповідальності, до середньоспискової чисельності працівників (рис. 5.1):

$$K_{пл} = \frac{\text{Кількість звільнених за власним бажанням,} \\ \text{за порушення трудової дисципліни,}}{\text{Середньоспискова чисельність персоналу}}$$

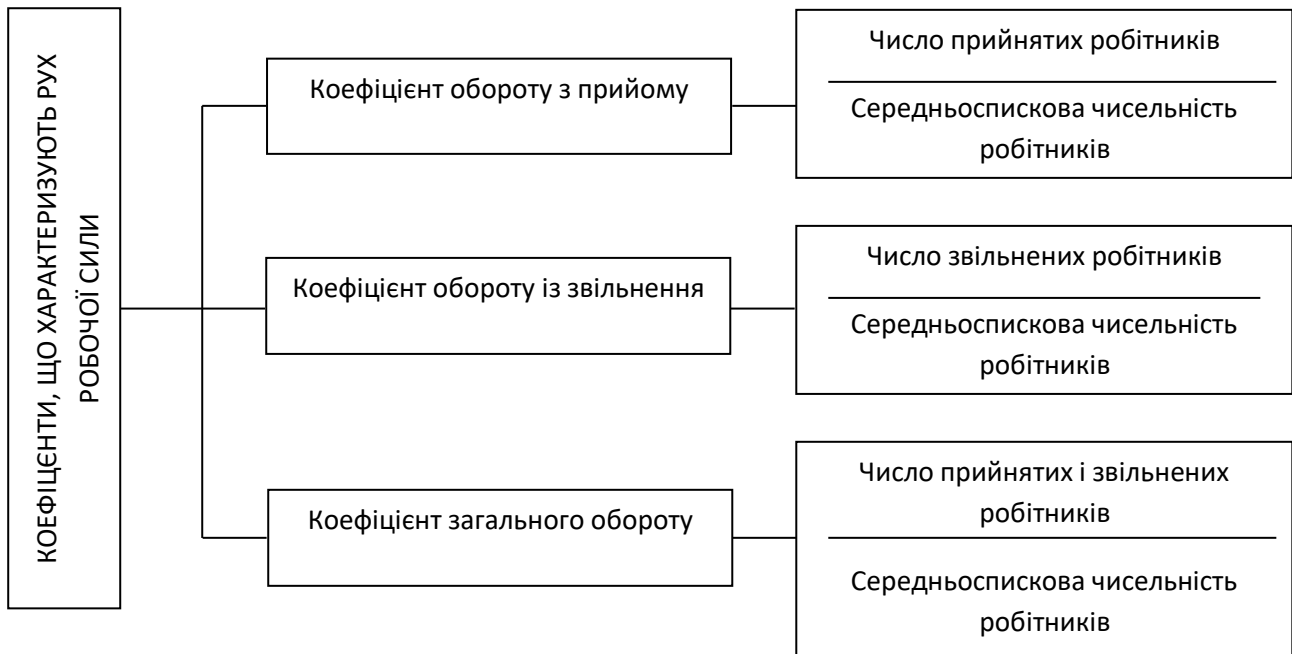


Рис. 5.1 Коефіцієнти руху робочої сили

У ході аналізу обов'язково вивчають причини звільнення працівників. Виділяють «особисті» причини (хвороба, нещасні випадки, не пов'язані з виробництвом, одруження, вагітність, переїзд і т.п.) і причини, які пов'язані з незадоволенням працівника умовами праці (недостатня винагорода, незручні години роботи, неможливість просування по службі, несприятливі соціально-психологічні умови тощо) та глибокому вивченню підлягає вибуття працівників за порушення трудової дисципліни.

Необхідно оцінити також протилежне явище – недостатній оборот робочої сили, коли з будь-яких причин уповільнюється природне оновлення складу кадрів підприємства чи установи. Про це досить переконливо свідчить показник зростання частки працюючих середнього віку на підприємстві або висока питома вага осіб пенсійного віку.

5.2. Аналіз використання робочого часу

Кількісною характеристикою використання робочої сили є показники тривалості робочого часу. На теперішній час законодавчо встановлено п'ятиденний робочий тиждень (40 робочих годин).

Використання робочого часу по категоріях робітників звичайно аналізується за допомогою таких двох показників:

- середня кількість днів, відпрацьованих робітником за звітний період (місяць, квартал, рік);
- середня тривалість робочого дня (зміни);

Тривалість робочого періоду в днях (явочні дні), залежить від таких факторів:

- кількість вихідних і святкових днів;
- кількість днів чергової відпустки;
- інші види відпусток, передбачені законодавством;
- кількість днів непрацездатності;
- неявка на роботу з дозволу адміністрації;
- прогули;
- інші.

Тривалість робочого дня (зміни) робітника визначають такі фактори:

- величина нормативного робочого тижня;
- час простою упродовж дня, зафіксований в обліку;
- час понадурочної роботи (збільшує величину показника);
- час інших скорочень робочого дня, передбачених законодавством (для підлітків, матерів-годувальниць тощо).

Під час аналізу знаходять відхилення цих показників від плану, порівнюють їх з аналогічними показниками за минулі періоди, встановлюють конкретні причини можливих відхилень. Особливу увагу при цьому необхідно звертати на величину зафіксованих в обліку непродуктивних втрат робочого часу через такі обставини:

- неявка на роботу з дозволу адміністрації;
- прогули та цілодобові простої;
- внутрішньозмінні простої, зафіксовані в обліку;
- облікований брак продукції.

Вони спричиняються недоліками в організації виробництва та управління, простоями устаткування через його несправність, відсутністю на робочому місці сировини, матеріалів, інструменту та інших ресурсів, низькою трудовою дисципліною. Втрати робочого часу пов'язані також з непродуктивною роботою:

- випуском бракованої продукції, яка не фіксується в обліку;
- випуском непотрібних для складання кінцевої продукції деталей (некомплектне виробництво).

За результатами аналізу необхідно розробити заходи щодо зменшення втрат робочого часу і пов'язаних з ним непродуктивних виплат заробітної плати. Особливу увагу слід звернути при цьому на поліпшення обліку внутрішньо змінних втрат робочого часу.

5.3. Аналіз продуктивності праці

Ефективність використання трудових ресурсів підприємства визначається **продуктивністю праці**. Під продуктивністю праці розуміють її результативність (рис. 5.2).

Рівень продуктивності праці характеризується кількістю продукції (обсягом робіт, послуг) у грошовому або натуральному виразі, що виробляється одним працюючим (робітником) за одиницю робочого часу (годину, зміну, добу, місяць, квартал, рік), або кількістю робочого часу, що затрачається на виробництво одиниці продукції (виконаної роботи, наданої послуги).

Існують різні підходи до визначення рівня продуктивності праці. Вони залежать від специфіки діяльності тих чи інших підприємств, мети розрахунків.

Планування та оцінку продуктивності праці здійснюють за виробітком товарної (валової, реалізованої) продукції в порівняних цінах, тобто за вартісним показником виробітку, оскільки його можна застосовувати для визначення рівня та динаміки продуктивності праці на підприємствах з різноманітною продукцією (різноманітними роботами, послугами).

Зростання продуктивності праці має велике значення. Оскільки підвищення ефективності використання трудових ресурсів сприяє:

- збільшення обсягу випуску і реалізації продукції;
- зниженню собівартості продукції та її ціни;
- підвищенню конкурентноспроможності продукції на ринку;
- збільшення прибутків і відрахувань у бюджет та фонди;
- зміцненню фінансового стану підприємства;
- формування іміджу підприємства.

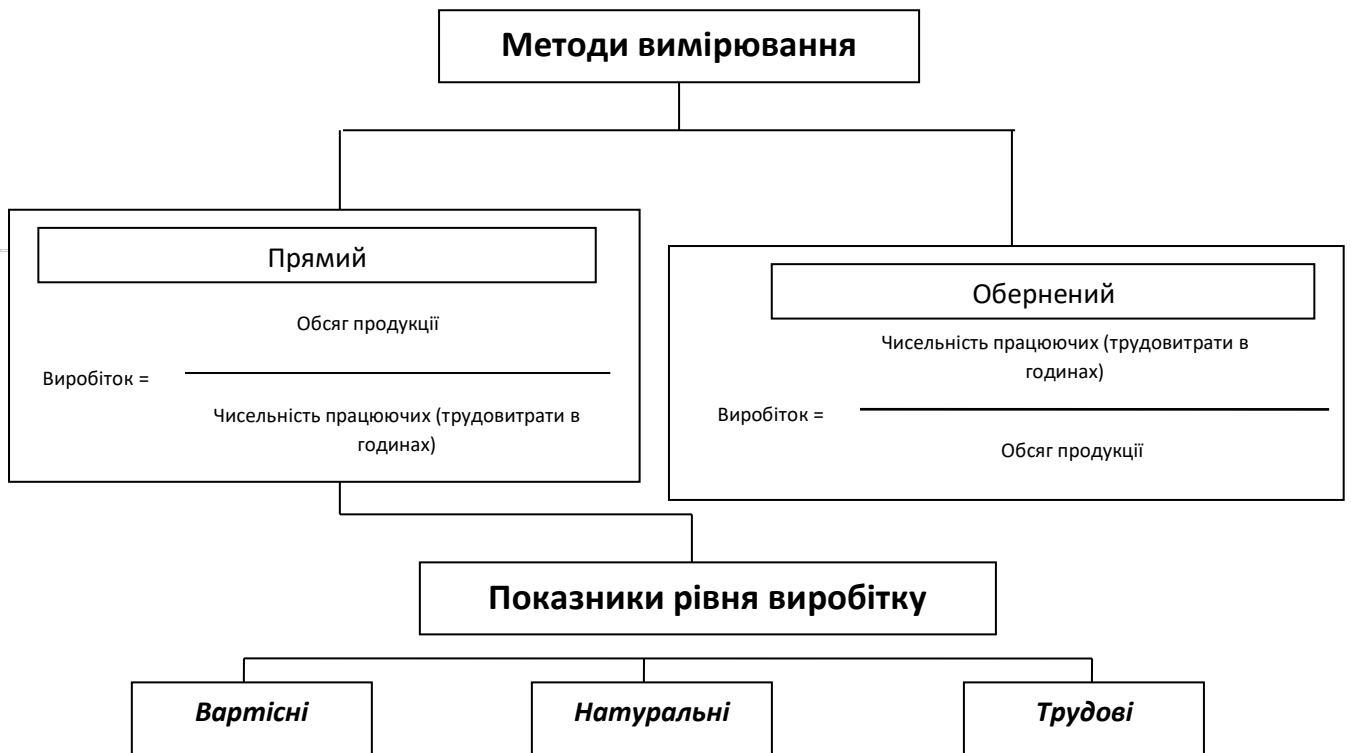


Рис. 5.2. Методи вимірювання виробітку

Аналіз починають з оцінювання виконання плану з виробітку одного працівника в грошовому вимірі. Потім порівнюють показник звітного періоду (рік, квартал, місяць) з показниками за минулий період, з показниками споріднених підприємств.

Від цього загального показника продуктивності праці слід перейти до більш деталізованих показників, таких як виробіток одного робітника, виробіток одного основного робітника, тощо.

Важливим фактором підвищення продуктивності праці є зниження трудомісткості продукції, оскільки зростання виробітку продукції відбувається за рахунок впровадження досягнень науки і техніки, механізації, автоматизації та удосконалення організації виробництва і праці.

Трудомісткість – це показник, який характеризує затрати робочого часу на одиницю продукції (весь обсяг продукції) або на використання конкретної технологічної операції.

Трудомісткість продукції визначається в нормо-годинах.

Трудомісткість одиниці продукції (ТО) розраховують шляхом відношення фонду робочого часу та виготовлення продукції до кількості виробів у натуральному або умовно-натуральному вимірі (вартості обсягу продукції):

$$TO = \frac{\Phi PC}{KB},$$

де ΦPC – фонд робочого часу на виготовлення відповідного виду виробів;

KB – кількість виробів одного найменування в натуральному або умовно-натуральному вимірі.

Трудомісткість однієї гривні (тис.грн.) T (грн.) продукції обчислюють за формулою:

$$T(\text{грн.}) = \frac{\Phi PC}{ТП},$$

де $ТП$ – вартість випуску товарної продукції.

Аналіз передбачає оцінку виконання завдань з трудомісткості, вивчення її динаміки, причин відхилень від запланованих (розрахункових) показників та обчислення впливу трудомісткості на рівень продуктивності праці.

На наступному етапі проводять аналіз основних факторів, що впливали на загальний показник продуктивності праці. Вирішальним фактором при цьому є виробіток одного робітника, який у свою чергу залежить від факторів використання робочого часу і середнього денного виробітку одного робітника. Останній показник формують наперед фактори технічної озброєності праці, технології, кваліфікації робітників, інтенсивності праці та інше. Закінчують аналіз підрахунком резервів зростання продуктивності праці та опрацюванням заходів з їх реалізації.

Контрольні запитання

1. Важливість оцінки забезпеченості підприємства трудовими ресурсами.
2. Джерела інформації для аналізу чисельності та структури працівників.
3. Оцінка руху робочої сили.
4. Скласти баланс робочого часу (*індивідуальна робота*).
5. Фактори впливу на тривалість робочого періоду та робочого дня.
6. Необхідність оцінки і заходи щодо зменшення втрат робочого часу та непродуктивних виплат заробітної плати.
7. Ефективність використання трудових ресурсів.
8. Методи вимірювання рівня продуктивності праці.
9. Розрахунок трудомісткості продукції.

Тема 6. Оцінка стану і використання основних фондів

План

- 6.1. Аналіз складу, структури і технічного стану основних фондів.
- 6.2. Аналіз ефективності використання основних фондів.
- 6.3. Оцінка виробничих потужностей.

6.1. Аналіз складу, структури і технічного стану основних фондів

Використанню основних фондів повинна приділятися особлива увага, оскільки від використання основних фондів залежать усі технічно-економічні показники: випуск продукції, її собівартість, продуктивність праці, прибуток, рентабельність і фінансовий стан.

Саме тому кожне підприємство повинно постійно вишукувати резерви підвищення ефективності використання основних фондів.

Основні фонди поділяються на:

- виробничі;
- невиробничі.

Виробничі основні фонди функціонують у сфері матеріального виробництва підприємства.

Невиробничі – це фонди невиробничої сфери (житлові будинки, об'єкти соціального-культурного і побутового обслуговування, які перебувають на балансі підприємства).

Завданням аналізу стану та ефективності використання основних фондів є:

- визначити забезпеченість підприємства та його структурних підрозділів основними фондами, відповідність їх складу, структури та технічного рівня виробничій потребі;
- оцінити технічний стан і віковий склад основних фондів, зокрема їх активної частини;
- визначити ступінь ефективності використання основних фондів за узагальнюючими показниками та вплив факторів на зміну цих показників;
- проаналізувати ефективність використання наявного парку устаткування за часом і за потужністю, виявити їх вплив на випуск продукції;
- виявити резерви підвищення фондівіддачі та шляхи їх мобілізації, збільшення обсягу продукції та прибутку за рахунок поліпшення використання основних фондів.

Для аналізу використовують:

- форма № 1 «Баланс підприємства»;

- форма № 3 «Звіт про фінансово-майновий стан підприємства»;
- форма № 11-ОФ «Звіт про наявність та рух основних фондів»;
- форма № БП «Баланс виробничої потужності»;
- форма № 2КБ «Звіт про введення в дію об'єктів основних фондів і використання капіталовкладень» та інші джерела інформації.

Аналіз розпочинають, як правило, з оцінки змін у наявності основних фондів на кінець звітного періоду порівняно з початком та визначення темпів зростання.

Наступним етапом аналізу є дослідження змін, які відбулися в структурі основних фондів. Під **структурою основних фондів** розуміють співвідношення окремих груп основних виробничих фондів. В різних галузях промисловості, народного господарства структура основних виробничих фондів є різною. Вона визначається специфікою галузі і відображає виробничо-технічні особливості підприємства, пов'язані з різним рівнем концентрації, особливостями спеціалізації, кооперування, комбінування, формами і методами організації виробництва.

Кожне підприємство повинно намагатися створювати оптимальну структуру основних фондів, постійно поліпшувати її за рахунок оновлення та модернізації устаткування, зменшення частки зайвого малоефективного устаткування, підвищення рівня автоматизації механізації, спеціалізації кооперування.

Аналіз змін структури основних фондів проводиться методом порівняння питомої ваги кожної групи основних фондів до їх загальної вартості на кінець звітного періоду за аналогічними показниками на початок періоду.

Особливу увагу слід приділити дослідженню і оцінці активної частини основних промислово-виробничих фондів, оскільки саме ці фонди характеризують виробничі можливості підприємства.

Оскільки найбільш активною частиною основних фондів є устаткування, то в ході аналізу необхідно встановити кількісну забезпеченість підприємства та його структурних підрозділів машинами та устаткуванням, визначити їх технічний рівень, відповідність світовим зразкам.

За ознакою участі в процесі виробництва все устаткування підприємства доцільно згрупувати в такі групи:

- наявне;
- встановлене;
- невстановлене.

До **наявного** відносять усе устаткування, незалежно від того, де воно перебуває.

До **встановленого** – призначене до роботи за планом, фактично працююче (діюче) і непрацююче (яке простоює), тобто змонтоване і підготовлене до роботи устаткування.

До **невстановленого** відносять устаткування, яке підлягає установці (зберігається на складі, перебуває в монтажу, змонтоване, але нездане в експлуатацію) і надлишкове устаткування (зайве устаткування та непридатне, яке підлягає списанню).

Для оцінки повноти використання устаткування визначають коефіцієнт використання наявного устаткування та коефіцієнт використання встановленого устаткування.

У ході аналізу рекомендується дати оцінку виконанню плану із впровадження нової техніки, визначити частку прогресивного автоматизованого і модернізованого устаткування і вимірювальних приладів у загальній вартості всього устаткування і вимірювальних приладів.

Для узагальнюючої оцінки динаміки основних фондів і характеру її змін розраховують коефіцієнти оновлення, уведення, вибуття, ліквідності, приросту та відтворення основних фондів.

Коефіцієнт оновлення ($K_{он}$) відображає інтенсивність оновлення основних фондів і обчислюється за формулою:

$$K_{он} = \frac{\Phi_{пост.}}{\Phi_{кін.р.}}$$

де $\Phi_{пост.}$ - вартість основних фондів, що надійшли, за відповідний період;

$\Phi_{кін.р.}$ - вартість основних фондів на кінець року.

Оцінку вибуття основних фондів проводять за коефіцієнтом вибуття ($K_{виб.}$), який характеризує ступінь інтенсивності вибуття основних фондів з виробництва й обчислюється як відношення вартості вибутих за звітний період основних фондів ($\Phi_{виб.}$) до вартості фондів на початок цього ж періоду ($\Phi_{поч.р.}$):

$$K_{виб.} = \frac{\Phi_{виб.}}{\Phi_{поч.р.}}$$

Важливим етапом аналізу основних фондів є дослідження їх технічного стану. Для цього обчислюють та вивчають такі узагальнюючі показники технічного стану, як коефіцієнт зношеності та коефіцієнт придатності.

Коефіцієнт зношеності ($K_{зн.}$) визначається як відношення суми зношеності (Z_n) за відповідний період до початкової вартості цих же основних фондів (Φ_n):

$$K_{зн.} = \frac{Z_n}{\Phi_n}$$

Цей коефіцієнт показує міру зношеності основних фондів, що перебувають в експлуатації, тобто ту частину вартості фондів, яка перенесена на новостворений продукт.

Коефіцієнт придатності ($K_{пр}$) обчислюється як відношення залишкової

вартості основних фондів (Φ_3) до їх початкової вартості $\Phi(n)$:

$$K_{\text{пр}} = \frac{\Phi_3}{\Phi_n} = 1 - K_{\text{зн.}}$$

Узагальнюючими показниками забезпеченості підприємства основними виробничими фондами є фондоозброєність праці та технічна озброєність праці.

Фондоозброєність – це відношення середньорічної вартості промислово-виробничих фондів до середньоспискової чисельності робітників у найбільшу зміну. Технічна озброєність праці визначається відношенням вартості виробничого устаткування до середньоспискової чисельності робітників у найбільшу зміну. В ході аналізу зіставляють темпи зростання технічної озброєності праці з темпами зростання продуктивності праці. Позитивної оцінки заслуговує випередження темпів зростання продуктивності праці.

За результатами аналізу розробляють заходи щодо поліпшення використання зовсім не використовуваних або частково використовуваних основних засобів.

6.2. Аналіз ефективності використання основних фондів

Ефективність використання основних виробничих фондів характеризується рядом показників, які поділяються на загальні та часткові. До узагальнюючих показників ефективності використання основних виробничих фондів відносять фондовіддачу, фондомісткість та рентабельність.

Фондовіддача (Φ_v) – це відношення товарної (валової) продукції до середньорічної вартості основних виробничих фондів підприємства :

$$\Phi_v = \frac{ТП}{СВОВФ},$$

де $ТП$ – обсяг товарної (валової) продукції підприємства за звітний період;

$СВОВФ$ – середньорічна вартість основних виробничих фондів за цей же період.

Цей показник показує, скільки вироблено продукції в розрахунку на 1 грн. вартості основних виробничих фондів.

Фондомісткість (Φ_m) – показник, обернений до фондовіддачі. Він характеризує вартість основних виробничих фондів, яка припадає на одиницю вартості продукції (валової, товарної):

$$\Phi_m = \frac{СВОВФ}{ТП}.$$

Рентабельність основних виробничих фондів ($Р_{\text{осн.ф.}}$) – це відношення балансового прибутку до середньорічної вартості основних фондів:

$$Р_{\text{осн.ф.}} = \frac{\Pi}{СВОВФ},$$

де Π – балансовий прибуток за звітний період.

Цей показник показує, скільки прибутку отримало підприємство в розрахунку на 1 грн. основних виробничих фондів.

Аналіз узагальнюючих показників ефективності використання основних виробничих фондів проводиться методом порівняння фактичного їх рівня за звітний період з аналогічними показниками минулих періодів (плановими показниками), вивчається динаміка за кілька років, рівень виконання плану, виявляється вплив факторів на відхилення з фондівіддачі, резерви підвищення ефективності використання основних виробничих фондів і вплив зміни вартості фондів та ефективності їх використання на відхилення за обсягом продукції.

Для більш детальної характеристики ефективності використання основних фондів та виявлення резервів доцільно проаналізувати використання виробничого устаткування, оскільки це важливий чинник зміни фондівіддачі.

Підвищення ефективності використання устаткування забезпечується двома шляхами: **інтенсивним** (за потужністю) та **екстенсивним** (за кількістю устаткування і часом роботи).

При проведенні аналізу інтенсивного використання устаткування обчислюють коефіцієнт інтенсивного його завантаження. Під інтенсивним **завантаженням** устаткування розуміють випуск продукції за одиницю часу в середньому на 1 машину (машино-години), тобто його продуктивність.

Коефіцієнт інтенсивного використання устаткування обчислюють як відношення фактичного випуску продукції за одну машино-годину ($CB\phi$) до планового (CBn):

$$K_{im} = \frac{CB\phi}{CBn}.$$

Оцінка **екстенсивного використання** устаткування передбачає аналіз повноти його використання за часом (тривалості роботи). Розглядають баланс часу роботи устаткування, який включає такі фонди часу: календарний, режимний, можливий, плановий і фактичний.

Календарний фонд часу – це максимально можливий фонд часу роботи устаткування (кількість машино-годин за умови неперервної цілодобової роботи всього устаткування). Він обчислюється як добуток кількості календарних днів у звітному періоді на 24 год. і на кількість одиниць установленого устаткування

Календарний фонд часу поділяється на режимний і позарежимний. Режимний фонд часу знаходиться множенням кількості одиниць установленого устаткування на кількість робочих днів в аналізованому періоді і на тривалість робочого дня в годинах (з урахуванням коефіцієнта змінності).

Позарежимний час включає вихідні та святкові дні, час невикористання змін, міжзміни та обідні перерви.

Можливий фонд часу дорівнює режиму за вирахуванням часу на ремонт устаткування.

Плановий фонд – це час, протягом якого устаткування повинно працювати за планом, тобто час, необхідний для виконання плану з виробництва продукції. Він включає кількість годин, які підлягають відпрацюванню, за вирахуванням планових зупинок устаткування (ремонт, резерв).

Плановий фонд відрізняється від режимного кількістю планових витрат робочого часу (планові простої в ремонті, і інші планові витрати робочого часу).

Фактично використаний фонд часу роботи устаткування – це час, дійсно затрачений на випуск продукції, тобто кількість фактично відпрацьованих машино-годин, включає час на виконання допоміжних і підготовчо-заклучних операцій. Фактичний фонд менший від планового на величину понадпланових простоїв: цілодобових, цілозмінних і внутрішньозмінних.

Таким чином, порівняння календарного і режимного фондів робочого часу дозволяє встановити можливість кращого використання устаткування за рахунок підвищення коефіцієнта змінності, а режимного і планового – за рахунок кращого використання устаткування шляхом скорочення витрат часу на ремонт у робочий час. Порівняння фактичного і планового календарних фондів часу дозволяє встановити ступінь виконання плану з уведення устаткування в експлуатацію за кількістю і термінами.

У ході аналізу використання устаткування за часом його роботи обчислюють **коефіцієнт екстенсивного використання** устаткування як відношення фактичної кількості відпрацьованих машино-годин ($Чф$) до планової ($Чп$):

$$K_{екст} = \frac{Чф}{Чп}.$$

Екстенсивне використання устаткування характеризується також і **коефіцієнтом змінності** ($K_{зм}$), який визначається як відношення відпрацьованих машино-змін за добу, тобто кількість одиниць устаткування, яке працювало в першу, в другу, та третю зміни ($Мзм$), до загальної кількості встановленого устаткування ($Увст.$), включаючи резервне устаткування та устаткування, яке в плановому ремонті:

$$K_{зм} = \frac{Мзм}{Увст.}.$$

Аналіз передбачає визначення та оцінку впливу екстенсивних та інтенсивних факторів на відхилення за обсягом продукції.

Кожен з цих показників не дає комплексної характеристики рівня використання устаткування. Щоб виявити можливості збільшення випуску продукції, розглянуті показники використання устаткування за кількістю, ⁶⁴ часом та інтенсивністю необхідно звести до

єдиного показника, яким є **коефіцієнт інтегрального завантаження**. Його визначають шляхом множення коефіцієнтів екстенсивного та інтенсивного використання устаткування.

6.3. Оцінка виробничих потужностей

Виробнича потужність підприємства – це максимально можливий випуск продукції за одиницю часу в натуральному виразі в номенклатурі та асортименті, передбачених планом, при повному використанні виробничого устаткування і площі, з урахуванням застосування передової технології, організації праці і виробництва, прогресивних норм трудових витрат, забезпечення високої якості продукції. Таким чином, **виробнича потужність** – це максимальна потенційна можливість випуску продукції підприємством за звітний період.

Виробнича потужність ведучого виробництва обчислюється за формулою:

$$П = \frac{n \times \Phi Ч_{\text{макс.}}}{НТ},$$

де $П$ – виробнича потужність цеху, дільниці в прийнятих одиницях виміру;

n – кількість одиниць ведучого устаткування в цеху;

$НТ$ – прогресивна норма трудомісткої обробки виробу на ведучому устаткуванні, год.;

$\Phi Ч_{\text{макс.}}$ – максимально можливий фонд часу роботи ведучого устаткування.

Виробнича потужність підприємства обчислюється на основі технічних норм виробітку або проектних показників продуктивності устаткування, агрегатів, установок і використання площ, трудомісткості виробів, норм виходу продукції із сировини з урахуванням застосування новітньої технології, найдосконалішої організації виробництва і праці. Вона служить мірилом для визначення виробничої програми підприємства.

На завершення аналізу обчислюють **резерви підвищення ефективності** використання основних фондів:

- удосконалення структури основних виробничих фондів;
- уведення в дію невстановленого устаткування;
- заміна і модернізація його;
- скорочення внутрішніх і цілоденних простоїв;
- підвищення коефіцієнта змінності внаслідок кращої організації виробництва;
- збільшення середньогодинного виробітку кожної одиниці устаткування;
- скорочення середніх залишків основних виробничих фондів за рахунок реалізації і здачі в оренду непотрібних і списання непридатних до експлуатації.

Контрольні запитання

1. Завдання аналізу стану та ефективності використання основних фондів.
2. Етапи проведення аналізу основних фондів.
3. Оцінка складу і структури основних фондів.
4. Визначення коефіцієнтів технічного стану основних фондів.
5. Аналіз показників ефективності використання основних фондів.
6. Інтенсивне та екстенсивне використання устаткування.
7. Аналіз балансу часу роботи устаткування.

Визначення календарного, режимного, можливого, планового і фактичного часу на прикладі умовних даних (*Індивідуальна робота*).

8. Показники і фактори використання виробничих потужностей та устаткування.

Тема 7. Забезпечення підприємства матеріальними ресурсами та їх використання

План

- 7.1. Загальна оцінка виконання плану матеріально-технічного постачання.
- 7.2. Аналіз ефективності використання матеріальних ресурсів.
- 7.3. Вплив факторів матеріально-технічного постачання на обсяг виробництва продукції.

7.1. Загальна оцінка виконання плану матеріально-технічного постачання

Безперебійна забезпеченість підприємства матеріальними ресурсами необхідного асортименту та якості, їх раціональне використання є важливим фактором виконання завдання з виробництва продукції, зниження собівартості, підвищення рентабельності, ефективності виробництва.

Потреби підприємства в матеріальних ресурсах задовольняється двома шляхами: інтенсивним та екстенсивним.

Інтенсивний шлях передбачає більш економне витрачання сировини, матеріалів, палива за рахунок раціонального розкрою матеріалів, застосування прогресивних, науково обґрунтованих норм витрат матеріальних ресурсів та дотримання їх у процесі виробництва, використання безвідхідних технологій, утилізації відходів матеріальних ресурсів. Це забезпечує скорочення матеріальних затрат і зниження собівартості продукції.

Екстенсивний шлях передбачає закупівлю або виготовлення більшої кількості сировини, матеріалів, енергії і пов'язаний з додатковими затратами.

Оскільки економне витрачання матеріальних ресурсів рівнозначне збільшенню їх виробництва, то підприємства повинні постійно вишукувати внутрівиробничі резерви економії та раціонального використання матеріальних ресурсів.

Важливий інструмент пошуку таких резервів – економічний аналіз, основним завданням якого є:

- вивчення потреби підприємства в матеріальних ресурсах;
- оцінка реальності та економічного обґрунтування планів матеріально-технічного забезпечення, його взаємозв'язок з планом виробництва;
- оцінка забезпеченості плану поставок укладеними договорами, якості договорів;
- оцінка вибору постачальників матеріально-технічних ресурсів;
- аналіз виконання планів матеріально-технічного забезпечення за обсягом, асортиментом, строками, якістю ресурсів і вплив на обсяг

- виробництва продукції, її собівартість та інші показники;
- оцінка ефективності використання матеріальних ресурсів;
- виявлення та оцінка внутрішніх невикористаних резервів економії матеріальних ресурсів та розробки заходів щодо їх використання.

Потреба підприємства в матеріальних ресурсах визначається за окремими їх видами на основну і неосновну діяльність та за їх запасами, які необхідні для забезпечення нормального функціонування підприємства.

В основу розрахунку всієї потреби повинні бути покладені нормативи і норми витрат ресурсів на одиницю продукції та складських записів.

Норма – це завдання, яке фіксує гранично допустимі витрати конкретного матеріального ресурсу на виробництво одиниці продукції або виконання одиниці роботи.

Визначення потреби підприємства в матеріальних ресурсах передбачає врахування запасів того чи іншого виду матеріальних ресурсів.

Аналіз стану запасів проводиться за допомогою **показника запасу в днях**. Цей показник характеризує, на скільки днів нормальної роботи підприємства вистачить наявного залишку того чи іншого виду виробничого запасу.

Забезпеченість підприємства запасами в днях (D_i^3) обчислюється як відношення залишку даного виду матеріальних ресурсів до середньої потреби в цьому матеріалі.

$$D_i^3 = \frac{MP_i^3}{D_i^n},$$

де MP_i^3 - запас i -го виду матеріальних ресурсів у натуральних одиницях виміру;

D_i^n - одноденна потреба в i -му виді матеріальних ресурсів у цих же одиницях виміру.

Для визначення денної потреби з кожного виду матеріальних ресурсів необхідно загальні витрати цього виду ресурсів на потреби виробництва за аналізований період поділити на кількість календарних днів у періоді (360, 90, 30).

Суть управління запасами полягає в здійсненні контролю за станом запасів і прийнятті заходів, спрямованих на економію часу і коштів за рахунок мінімізації затрат на утримання запасів, необхідних для своєчасного та якісного виконання виробничої програми.

Метою такого управління є забезпечення безперебійного виробництва продукції в потрібній кількості і в установлені терміни, повної реалізації випущеної продукції при мінімальних затратах на утримання запасів.

Визначена в ході аналізу потреба підприємства в матеріальних ресурсах, необхідних як для основного виробництва, так і для виготовлення технологічної оснастки, проведення ремонтно-експлуатаційних робіт, капітального будівництва власними силами, порівнюється з

потребою згідно з планом матеріально-технічного забезпечення. Обчислюється завищення або зниження потреби.

У ході аналізу необхідно дати оцінку вибору постачальників матеріально-технічних ресурсів й обрати такого партнера, який забезпечує найкращі умови постачання з мінімальними витратами.

Аналіз передбачає оцінку забезпеченості планової потреби в матеріальних ресурсах укладеними договорами на поставку та внутрішніми джерелами покриття. Обчислюють **коефіцієнт забезпеченості** як відношення матеріальних ресурсів, які повинні надійти згідно з укладеними договорами та з внутрішніх джерел, до планової потреби в матеріальних ресурсах.

Виконання виробничої програми, зокрема – випуск продукції за номенклатурою та асортиментом, значною мірою залежить від виконання плану матеріально-технічного постачання з асортименту, визначають **коефіцієнт асортиментності**.

Коефіцієнт асортиментності визначають відношенням суми, зарахованої у виконання плану з асортименту (фактичне надходження в межах потреби підприємства) до планової потреби.

Розглянемо, як виконано план постачання матеріальних ресурсів з асортименту за даними таблиці 7.1.

Табл. 7.1. Аналіз використання плану матеріально-технічного постачання з асортименту

Матеріали	Потреба підприємства з урахуванням залишків (тис. грн.)	Фактичне надходження (тис. грн.)	Зараховано у виконання плану з асортименту (тис. грн.)
А	5200	5182	5182
Б	1280	1220	1220
В і т.д.	430	430	430
Разом по підприємству	22465	21895	22283

Коефіцієнт-асортиментності:

$$\frac{22283}{22465} = 0,992$$

Тобто план матеріально-технічного постачання з асортименту виконано на 99,2% при виконанні плану із загального надходження матеріально-технічних ресурсів на 97,5%

$$\left(\frac{21895}{22465} \times 100 \right).$$

Аналіз матеріально-технічного забезпечення передбачає оцінку надходження ресурсів за **термінами та ритмічністю постачання**.

Коефіцієнт ритмічності визначають відношенням суми, зарахованої у виконання

плану ритмічності постачання матеріальних ресурсів, до плану постачання.

Непрямим показником, який характеризує рівномірність постачання, є наявність або відсутність простоїв через нестачу сировини та матеріалів. При аналізі потрібно з'ясувати причину простоїв – відсутність сировини і матеріалів на складах підприємства чи несвоєчасна їх доставка на робочі місця.

Також проводять **аналіз якості матеріалів** під час їх надходження на підприємство. Аналіз якості матеріальних ресурсів проводиться за даними:

- актів приймання матеріалів;
- реєстрацій на матеріальні ресурси;
- претензій до постачальників;
- актів про повний або частковий виробничий брак;
- стандартів;
- специфікацій;
- паспортів і технічних умов на відповідні матеріальні ресурси;
- результатів проведених досліджень якості матеріальних ресурсів бюро експертизи або заводськими лабораторіями.

За результатами аналізу оформляють претензії до винуватців і вживають заходів щодо своєчасного забезпечення виробництва необхідними високоякісними матеріальними ресурсами.

7.2. Аналіз ефективності використання матеріальних ресурсів

Для оцінки ефективності використання матеріальних ресурсів на практиці використовують систему **узагальнюючих** та **часткових** показників.

Узагальнюючими показниками ефективності використання матеріальних ресурсів є:

- матеріаловіддача;
- матеріаломісткість;
- коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягу виробництва і матеріальних затрат;
- питома вага матеріальних затрат у собівартості продукції;
- коефіцієнт використання матеріалів.

Матеріаловіддача (Мвд.) визначається відношенням вартості продукції до суми матеріальних витрат. Цей показник характеризує віддачу матеріалів, а саме – вихід продукції кожної гривні спожитих матеріальних ресурсів (сировини, палива, електроенергії):

$$Мвд. = \frac{ТП}{Мв.},$$

де: ТП – товарна (валова) продукція;

Мв. – матеріальні витрати.

Матеріаломісткість (Мм.) визначається відношенням суми матеріальних витрат до вартості виробленої продукції і показує, скільки матеріальних витрат припадає на кожну гривню випущеної продукції:

$$Мм. = \frac{Мв.}{ТП} .$$

Коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягу виробництва і матеріальних витрат визначається відношенням індексу товарної (вальної) продукції до індексу матеріальних витрат.

Для того, щоб визначити **питому вагу матеріальних витрат у собівартості продукції**, необхідно суму матеріальних витрат поділити на повну собівартість випущеної продукції. Цей показник відображає рівень використання матеріальних ресурсів, а також структуру виробництва продукції, тобто чи є воно матеріаломістким, чи ні. Динаміка цього показника характеризує зміну матеріаломісткості продукції.

Коефіцієнт використання матеріалів (коефіцієнт матеріальних витрат) визначається шляхом ділення суми фактичних матеріальних витрат на розмір матеріальних витрат, обчислений, виходячи з планових калькуляцій і фактичного випуску та асортименту продукції.

Він показує, **на скільки ефективно використовуються матеріали** в процесі виробництва. Цей показник може бути більшим або меншим за одиницю. Якщо коефіцієнт більший за одиницю, то це свідчить про перевитрати матеріальних ресурсів у процесі виробництва і, навпаки, якщо менший за одиницю, то матеріальні ресурси використовувались більш економно, раціонально.

Для характеристики ефективності витрачання окремих елементів матеріальних ресурсів (основних матеріалів, палива, енергії) застосовують **часткові показники**:

- сировиномісткість – у переробних галузях;
- матеріаломісткість – у машинобудуванні та металообробній промисловості;
- паливомісткість – на підприємствах ТЕЦ;
- напівфабрикатомісткість – у складальних виробництвах і т.д.

Часткові показники використовують і для характеристики **рівня матеріаломісткості окремих виробів**.

Питома матеріаломісткість у натуральному та умовно-натуральному вираженні вимірюється кількістю витрачених матеріальних ресурсів на один виріб.

Важливим чинником впливу на матеріаломісткість продукції є **виробничі втрати і відходи**.

Для того, щоб обчислити вплив цих факторів на відхилення з матеріаломісткості, необхідно мати дані про собівартість забракованих виробів за ціною можливого їх використання і відходів – за ціною вихідної сировини.

Заключним етапом аналізу ефективності використання матеріальних ресурсів є пошук можливостей щодо подальшого зниження норм витрат матеріалів та матеріальних витрат.

7.3. Вплив факторів матеріально-технічного постачання на обсяг виробництва продукції.

Недоліки у постачанні, зменшення обсягів матеріалів у поточних запасах можуть до певної міри компенсуватися економією їх у процесі виробництва. І навпаки, перевитрати матеріальних ресурсів та їх використання не за прямим призначенням спричинюють невиконання плану виробництва продукції при загалом задовільному матеріальному постачанні.

Аналіз використання норм витрат матеріалів та інших ресурсів є, безперечно, головним питанням. Досліджуючи зміну норм витрат матеріальних ресурсів, слід урахувати, що головні причини, які зумовлюють поступове їх зниження, такі:

- конструктивне поліпшення виробів, у тому числі спрощення;
- удосконалення технології виробництва;
- повторне використання відходів виробництва;
- коригування рецептур;
- зменшення частки кінцевого браку продукції;
- зміна якості споживаних матеріалів (сировини), а також вироблюваної продукції;
- інші.

Під час аналізу слід оцінити обґрунтованість самих норм, своєчасність їх перегляду. Сучасне нормативне господарство – важлива умова для ощадливого використання ресурсів. Тому прискіпливий аналіз якості норм і засад їх формування допомагає запобігти зайвим витратам ресурсів і тим самим істотно поліпшує ефективність роботи підприємства.

При проведенні аналізу дуже часто виявляються факти заміни матеріалів. Заміну здійснюють з метою здешевлення собівартості продукції, підвищення надійності виробів, поліпшення їх зовнішнього вигляду тощо. Але здебільшого мають місце так звані вимушені заміни. Ці заміни або зумовлені відсутністю деяких матеріалів, але викликані прагненням до здешевлення виробництва за будь-яку ціну. Такі заміни недостатньо обґрунтовані, унаслідок чого вони погіршують якість виробів.

Або, якщо ті чи інші матеріали надійшли в обсязі, меншому від запропонованого, важливу роль відіграють такі заходи, як заміна одних матеріалів іншими, мобілізація

внутрішніх ресурсів, використання відходів виробництва, більш раціональне постачання цехів, дільниць.

У зв'язку з цим виникає необхідність дати оцінку впливу факторів матеріально-технічного постачання на обсяг виробництва, а саме – підрахувати втрати продукції через:

- відхилення в залишках матеріалів на початок і кінець аналізованого періоду;
- зменшення обсягу надходжень матеріальних ресурсів;
- непланове використання матеріалів на інші потреби;
- погіршення якості матеріалів;
- заміну одних матеріалів іншими;
- зміну цін на матеріали;
- простої у зв'язку з порушенням графіка поставки.
-

Контрольні запитання

1. Завдання аналізу забезпечення підприємства матеріальними ресурсами.
2. Визначення норми та нормативів витрат ресурсів на виробництво одиниці продукції.
3. Здійснення аналізу та контролю за запасами матеріальних ресурсів.
4. Аналіз виконання плану МТП з асортименту.
5. Оцінка ритмічності поставок.
6. Забезпечення виробництва якісними матеріальними ресурсами.
7. Узагальнюючі показники ефективності використання матеріальних ресурсів.
8. Часткові показники ефективності використання матеріальних ресурсів.
9. Оцінка впливу втрат і відходів на матеріаломісткість продукції.
10. Основні причини впливу матеріально-технічного забезпечення на зміну обсягу випуску продукції.
11. Методика підрахунку резервів зростання обсягу випуску товарної продукції за рахунок впливу факторів матеріально-технічного забезпечення на прикладі діяльності підприємства (*індивідуальне завдання*).

Розділ IV. Аналіз витрат на виробництво продукції

Тема 8. Аналіз собівартості продукції (робіт, послуг) за узагальнюючими показниками

План

- 8.1 Значення аналізу собівартості продукції в підвищенні ефективності діяльності підприємства.
- 8.2 Основні об'єкти калькулювання та аналізу собівартості продукції (робіт, послуг).
- 8.3 Аналіз собівартості за елементами витрат і калькуляційними статтями.
- 8.4 Оцінка витрат на одну гривню товарної продукції.
- 8.5 Аналіз собівартості окремих виробів.
- 8.6 Аналіз собівартості порівнюваної товарної продукції.

8.1. Значення аналізу собівартості продукції в підвищенні ефективності діяльності підприємства

Аналіз собівартості продукції, робіт та послуг має важливе значення, оскільки дозволяє пояснити тенденції зміни даного показника, виконання плану, розрахувати вплив на приріст собівартості, визначити резерви і дати оцінку роботи підприємства стосовно використання можливостей зниження собівартості продукції.

Згідно з ПБО-16 у **собівартість реалізованої продукції включаються:**

- виробнича собівартість продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду;
- нерозподілена частина постійних загальновиробничих витрат;
- понаднормативні виробничі витрати;
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати.

Виробнича собівартість продукції складається з:

- прямих матеріальних витрат;
- прямих витрат на оплату праці;
- інших прямих витрат;
- загальновиробничих витрат.

Відображаючи рівень витрат на виробництво **собівартість комплексно характеризує ступінь використання всіх ресурсів підприємства**, а також рівень техніки, технології та організації виробництва. **Чим краще працює підприємство** (інтенсивніше використовує виробничі ресурси, успішніше вдосконалює техніку, технологію та організацію виробництва), **тим нижчою є собівартість продукції**. Тому собівартість – один з найважливіших показників ефективності виробництва.

Собівартість продукції має тісний зв'язок з її ціною. Це проявляється в тому, що **собівартість є базою ціни товару і водночас «обмежувачем» для виробництва** (ніхто не випускатиме продукцію, ринкова ціна якої нижча за її собівартість).

Планування й облік собівартості продукції здійснюються за елементами витрат і статтями калькуляції, а тому й аналіз собівартості продукції також здійснюється передусім за цими напрямками (рис. 8.1).

ОЗНАКИ КЛАСИФІКАЦІЇ	ГРУПИ ВИТРАТ
За видами діяльності	Звичайна і надзвичайна діяльність
За періодами віднесення на фінансові результати	Витрати, які списуються одночасно із визначенням доходу; витрати, які списуються на фінансові результати у період їх виникнення
В залежності від економічної ролі у процесі виробництва	Основні і накладні витрати
По відношенню до обсягів виробництва	Постійні і змінні витрати Умовно-змінні, умовно-постійні
	Пропорційні; непропорційні (прогресуючі, регресуючі)
В залежності від способу включення в собівартість продукції	Прямі і непрямі витрати
За єдністю складу	Одноелементні і комплексні витрати
За місцем виникнення	Витрати основного виробництва; витрати допоміжного виробництва; витрати обслуговуючого виробництва
За економічним змістом	Витрати за економічними елементами; витрати за статтями калькуляції
За доцільністю	Продуктивні і непродуктивні витрати
За календарним періодом	Поточні і одноразові витрати
З точки зору можливості виникнення	Підконтрольовані витрати і непідконтрольовані витрати

Рис. 8.1. Загальна класифікація витрат

Витрати підприємства відшкодовуються за рахунок двох власних джерел:

- собівартості;
- прибутку.

Через собівартість відшкодовуються ті витрати підприємства, які мають зв'язок з виробництвом, тобто забезпечують просте відтворення всіх факторів виробництва: предметів, засобів праці, робочої сили та природних ресурсів.

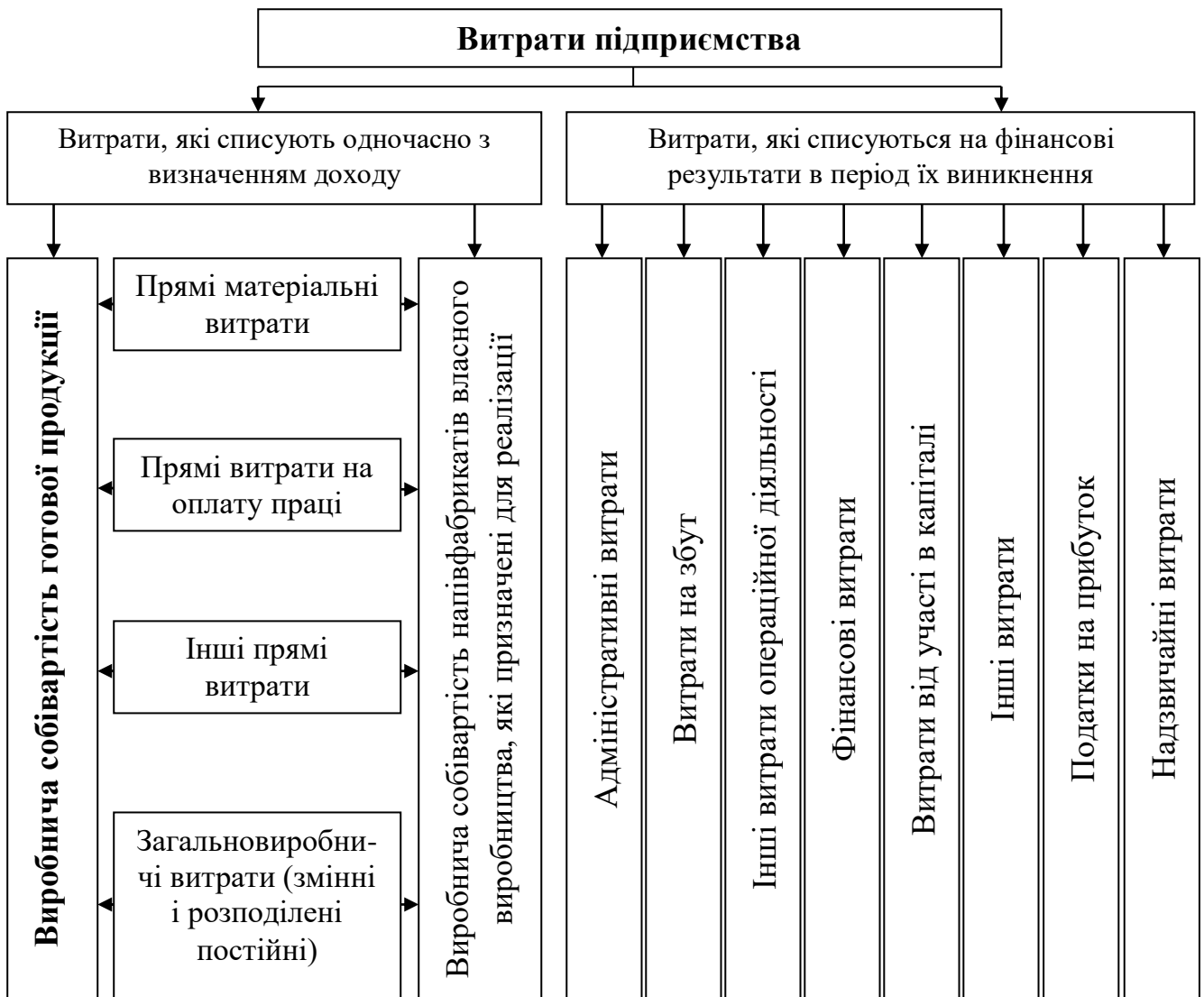


Рис. 8.2. Схема класифікації витрат за періодами віднесення на фінансові результати

Необхідно зазначити, що на практиці відсутня повна відповідність між дійсними витратами на виробництво й собівартістю (рис. 8.2). Так, **не включаються в собівартість продукції, а відшкодовуються за рахунок прибутку** витрати на підготовку та освоєння нової продукції серійного і масового виробництва.

Водночас є й такі витрати, які **включаються у собівартість** продукції, але не мають прямого зв'язку з виробництвом (наприклад, оплата часу виконання державних обов'язків працівниками підприємства, тощо).

Непродуктивні витрати підприємства, пов'язані з виробничою діяльністю (втрати від браку, недостачі, простої), в межах установлених норм **включаються у фактичну собівартість** продукції, а **втрати від порушення умов договорів** (штрафні санкції) **відшкодовуються за рахунок прибутку**. Для встановлення витрат, які конкретно необхідно включати в собівартість продукції, слід керуватись П(С)БО 16 «Витрати».

Важливим моментом у калькулюванні собівартості продукції є **класифікація**

витрат, які включаються в собівартість продукції. Напрями цієї класифікації можуть бути різними (наприклад, **на підставі зв'язку з обсягом виробництва витрати поділяють на постійні та змінні**).

Постійні витрати є «функцією часу», а не обсягу продукції. Їх загальна сума майже не залежить від кількості виготовленої продукції. До цих витрат належать загальновиробничі витрати, які включаються в собівартість продукції. Але слід зазначити, що не всю суму цих витрат можна віднести до постійних витрат, оскільки деяка частина їх може змінюватися у зв'язку зі зміною обсягу виробництва. Тому згідно з П(С)БО 16 частина цих витрат відноситься до постійних, а частина – до змінних.

Слід зауважити, що в складі цих витрат є такі, які змінюються у зв'язку зі зміною **обсягу виробництва, але не істотно**, тому їх називають **умовно-змінними**. Але існують і такі, що змінюються лише у зв'язку з **істотною зміною обсягу виробництва**, наслідком яких є зміни виробничої та організаційної структури підприємства, **стрибокподібно змінюється величина постійних витрат, після чого вона знову залишається постійною**. Такі витрати будуть **умовно-постійними**.

Отже, аналізуючи **загальновиробничі витрати**, необхідно зазначити, що **частина з них може бути постійною, інша – умовно-постійною, умовно-змінною, а частина в цілому – змінною** (витрати на отримання та експлуатацію обладнання), за винятком першої статті цих витрат. Така детальна класифікація витрат цілком необхідна, оскільки для аналізу їх у собівартості продукції застосовується різна методика.

На всі ці витрати на підприємстві складається кошторис, дані якого є плановими.

Змінні витрати – це витрати, загальна сума яких за певний час залежить від обсягу виготовленої продукції. В свою чергу, вони поділяються на **пропорційні та непропорційні** витрати.

Пропорційні витрати змінюються прямо пропорційно обсягу виробництва. Для цих витрат коефіцієнт пропорційності дорівнює одиниці. До них належать **витрати на сировину, основні матеріали, комплектуючі вироби, відрядну зарплату робітників**.

Непропорційні витрати поділяються на **прогресуючі та регресуючі**. **Прогресуючі** витрати зростають швидше за обсяг виробництва. Тут коефіцієнт пропорційності більший за одиницю. **Прогресуючі** витрати виникають тоді, коли **збільшення обсягу виробництва потребує більше витрат на одиницю продукції**. Це, наприклад, витрати на відрядно-прогресивну оплату праці, додаткові рекламні та торгові витрати тощо. **Регресуючі витрати зростають повільніше, ніж обсяг виробництва**. До них належить широке коло витрат на експлуатацію машин та устаткування, на ремонт, інструменти тощо. Тут коефіцієнт пропорційності менший за одиницю.

Змінні пропорційні витрати на одиницю продукції залишаються на одному рівні незалежно від обсягу виробництва. **Постійні витрати** на одиницю продукції зменшуються зі зростанням обсягу її виробництва.

Взагалі, в практичних обчисленнях загальну суму змінних витрат вважають пропорційною з метою полегшення аналізу і прогнозування витрат.

Наступним напрямом класифікації витрат є визначення за ступенем однорідності і поділ їх на елементні та комплексні. **Елементні витрати однорідні за складом, мають єдиний економічний зміст і є первинними.** Це – **матеріальні витрати, оплата праці, відрахування на соціальні потреби, амортизаційні витрати** тощо. **Комплексні** витрати різnorідні за складом, охоплюють кілька елементів витрат. Їх групують за економічним призначенням у процесі калькулювання та організації внутрішнього економічного управління (наприклад, **загальновиробничі витрати, витрати від браку** тощо).

Є також класифікація витрат за **способом обчислення** на окремі різновиди продукції (одиницю продукції) – прями та непрямі.

Прямі витрати безпосередньо пов'язані з виготовленням певного різновиду продукції і **можуть бути прямо обчислені на її одиницю.** Якщо виготовляється один різновид продукції, то всі витрати є прямими.

Непрямі витрати не можна безпосередньо розрахувати для окремих різновидів продукції, бо вони пов'язані не з виготовленням конкретних виробів, а з процесом виробництва в цілому: зарплата обслуговуючого й управлінського персоналу, утримання та експлуатація будівель, споруд, машин тощо.

Поділ витрат на прямі та непрямі залежить від рівня спеціалізації виробництва, його організаційної структури, методів нормування та обліку.

Зростання частки прямих витрат у загальній сумі витрат підвищує точність обчислення собівартості одиниці продукції, зміцнює економічні основи управління.

Наведена загальновідома класифікація витрат на виробництво продукції має велике значення не тільки в обчисленні собівартості продукції, а й у проведенні маржинального аналізу, який посідає провідне місце в обґрунтуванні управлінських рішень у бізнесі та базується на вивченні співвідношення і функціонального взаємозв'язку між витратами, обсягом реалізації і прибутку.

Основними завданнями аналізу собівартості продукції є:

- оцінка обґрунтованості планових завдань із собівартості продукції;
- перевірка достовірності інформації про фактичну собівартість;
- оцінка виконання планових завдань за узагальнюючими показниками їх динаміки;

- дослідження структури витрат порівняно з плановими даними та в динаміці;
- виявлення резервів зниження витрат на виробництво і реалізацію продукції;
- розробка заходів щодо забезпечення ефективного управління витратами і формування собівартості продукції.

До узагальнюючих показників собівартості продукції відносять:

- витрати на 1 гривню товарної продукції;
- зниження собівартості порівнюваної товарної продукції;
- собівартість одиниці окремих видів продукції;
- собівартість продукції за калькуляційними статтями та елементами витрат.

Для аналізу використовують:

- ф. №5 «Затрати виробництва»;
- ф. №2 «Звіт про фінансові результати»;
- калькуляції собівартості окремих видів продукції;
- кошторис витрат;
- дані синтетичного та аналітичного обліку витрат за основними й допоміжними виробництвами;
- матеріали ревізій та обстежень;
- результати аналізу собівартості за попередні роки.

8.2. Основні об'єкти калькулювання та аналізу собівартості продукції

(робіт, послуг)

Калькулювання – це обчислення собівартості продукції (окремих виробів), яке потрібне для обґрунтування цін на продукцію, розрахунку рентабельності виробництва, аналізу витрат на виробництво однакової продукції на різних підприємствах, визначення економічної ефективності різних організаційно-технічних заходів. Його об'єктом може бути продукція чи роботи (послуги), собівартість яких обчислюється. Так, головний об'єкт калькулювання – це готова продукція, яка поставляється на ринок. Калькулювання іншої продукції, робіт (послуг) має допоміжне значення.

У світовій практиці господарювання застосовуються різні методи калькулювання, що зумовлено різним призначенням калькуляцій, типом виробництва та традиціями управління.

Найчастіше використовується **калькулювання за повними і неповними витратами**.

Метод калькулювання **за повними витратами** передбачає включення в калькуляцію всіх видів витрат, що стосуються виробництва продукції.

Метод калькулювання **за неповними витратами** передбачає охоплення не всіх

витрат на виробництво продукції. Частину непрямих витрат не відносять на собівартість окремих виробів, а безпосередньо віднімають від виручки за певний період під час визначення прибутку. Таким методом є «**direct-cost**», за якого на собівартість окремих виробів відносять лише прямі витрати, а непрямі – на період.

Істотно впливають на методи калькулювання широта номенклатури продукції підприємства та специфіка виробництва. Коли підприємство випускає один вид продукції, собівартість одиниці продукції обчислюється діленням сукупних витрат за певний період на кількість виготовленої продукції.

На більшості підприємств переважає широкоасортиментне виробництво. За цих умов калькулювання є менш точним, оскільки виникає проблема розподілу непрямих витрат. Тому при калькулюванні необхідно дотримуватись таких вимог:

- максимальну частку витрат, які включаються в собівартість, слід обчислювати прямо на окремі вироби;
- статті непрямих витрат необхідно формувати так, щоб їх можна було цілком обґрунтовано розподілити між виробами.

Таким чином, методи калькулювання, які застосовуються на підприємстві, прямо впливають на розрахунок собівартості продукції. Тому аналіз собівартості слід розпочинати з ознайомлення з цими методами та способами розподілу непрямих витрат між окремими виробами.

Об'єктами аналізу собівартості будуть наступні показники:

- виробнича собівартість товарної продукції за статтями калькуляції та за елементами витрат;
- витрати на одну гривню товарної продукції;
- собівартість окремих виробів;
- прямі статті витрат;
- непрямі статті витрат.

8.3. Аналіз собівартості за елементами витрат і калькуляційними статтями

Основна мета аналізу собівартості продукції – знаходження шляхів і джерел зниження собівартості продукції та збільшення прибутку. Для цього необхідно аналізувати всі витрати підприємства:

- валові витрати;
- кошторис виробництва;
- собівартість валової, товарної і реалізованої продукції.

Показник валових витрат введено в систему економічних обчислень та обліку на підприємствах для визначення оподаткованого прибутку відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємства». Він є синтетичним показником і включає не лише ті витрати, що формують собівартість продукції, а й інші. Тому цей показник при аналізі собівартості продукції не розглядається.

Кошторис виробництва – це витрати підприємства, пов'язані з основною діяльністю за певний період, незалежно від того, відносять їх на собівартість продукції в цьому періоді чи ні. Кошторис виробництва і собівартість загального обсягу продукції, як правило, не збігаються. Кошторис виробництва складають за **економічними елементами**, до яких належать:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

Перелічені статті витрат складають також **елементи операційних витрат**, які відображаються в другому розділі форми 2 «Звіт про фінансові результати» і враховуються при аналізі фінансових результатів підприємства. Елементи операційних витрат (II розділ) ф. 2 становлять:

- виробничу собівартість продукції;
- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати.

Кошторис виробництва, який складається на рік, а потім може протягом року коригуватися залежно від зміни виробничих ситуацій, є основним джерелом аналізу собівартості продукції за елементами витрат.

Аналіз собівартості за елементами витрат здійснюється з метою вивчення зміни рівня собівартості продукції під впливом використання ресурсів підприємства (трудових, засобів праці, предметів праці). Такий аналіз необхідний також для того, щоб вивчити матеріало-, енерго-, трудо- та фондомісткість.

Методика аналізу собівартості за елементами витрат має деякі особливості. Це, перш за все, можливість вивчати тільки структуру даних витрат, тобто визначати питому вагу кожного елемента витрат в загальній сумі виробничих витрат і потім порівнювати фактичні питому вагу з плановою (розрахунковою), робити висновки щодо зміни структури цих витрат,

встановлювати причини цих змін і давати якісну оцінку впливу цих причин на витрати виробництва.

Порівнювати абсолютні фактичні величини витрат за елементами з плановими (чи за минулий звітний період) не можна. Ці величини не є порівнювальними, оскільки в плані наводяться витрати на всю продукцію. Аналіз же собівартості здійснюється лише для фактичного випуску, який ніколи не відповідає плановому обсягу, а перерахунок фактичного випуску на планові норми, ціни не здійснюється, адже на підприємстві є залишки незавершеного виробництва. А класифікація витрат за елементами передбачає витрати на виробництво всієї продукції.

Для того, щоб зробити висновки про можливості (резерви) зниження собівартості продукції, необхідно ці витрати вивчити з точки зору їх функціональної ролі у виробничому процесі. З цією метою проводиться групування затрат за призначенням, тобто за **статтями калькуляції**. Таке групування показує, куди, для яких цілей та в яких розмірах використані ресурси. Кількість і найменування калькуляційних статей залежить від галузей промисловості і визначається методичними вказівками з планування, обліку, калькулювання собівартості продукції (рис. 8.3).

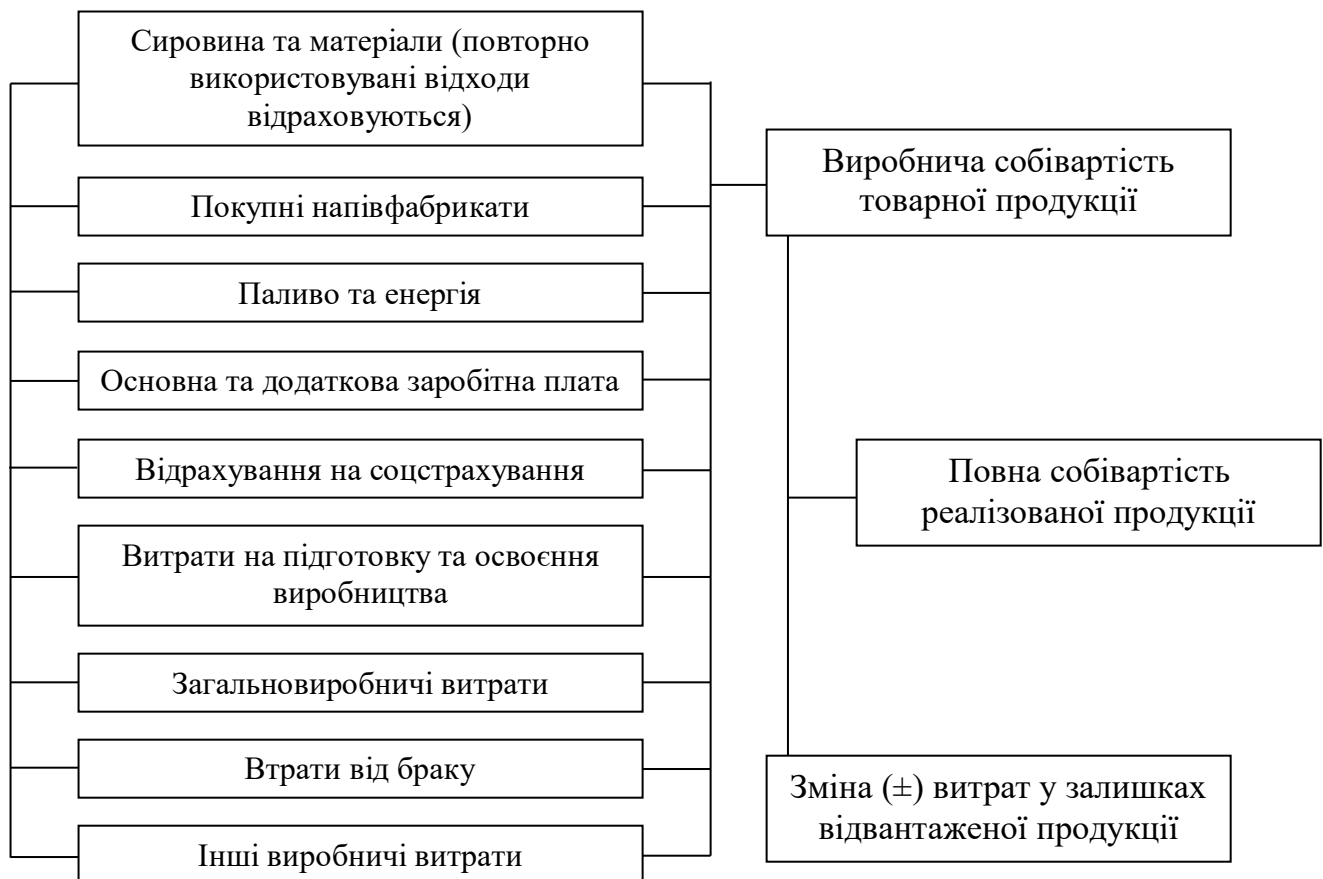


Рис. 8.3. Схема формування і аналізу собівартості за статтями калькуляції
Витрати за статтями собівартості відрізняються від витрат за елементами тим, що

вони відображають витрати, пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції за звітний період. Групування витрат за статтями калькуляції дозволяє характеризувати зв'язок витрат з результатами, їх роль у технологічному процесі, управлінні й обслуговуванні, відокремити прямі й накладні витрати, змінні й постійні і таким чином детальніше виявити можливості їх економії.

Собівартість реалізованої продукції (робіт і послуг) складається з:

- виробничої собівартості продукції (робіт і послуг), реалізованої протягом звітного періоду;
- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
- наднормативних виробничих витрат;
- адміністративних витрат;
- витрат на збут;
- інших операційних витрат.

У виробничу собівартість продукції (робіт і послуг) включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загальновиробничі витрати (непрямі).

Конкретний перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт і послуг) визначаються самим підприємством.

Розглянемо методику аналізу собівартості продукції за статтями калькуляції. З метою порівняння статей калькуляції собівартість фактично випущеної продукції перераховується на планові дані (планові норми і ціни). Потім фактичні витрати за статтями калькуляції порівнюються з перерахованими плановими витратами і визначається економія чи перевитрати за період, що аналізується.

Аналіз собівартості продукції за статтями калькуляції передбачає наступні етапи:

- аналіз виробничої собівартості продукції в цілому, у тому числі окремих статей калькуляції;
- детальний аналіз окремих статей калькуляції, тобто аналіз прямих і непрямих витрат на виробництво продукції.

Аналіз собівартості продукції закінчується виявленням можливостей подальшого зниження собівартості продукції, підрахуванням загальних резервів цього зниження.

8.4. Оцінка витрат на одну гривню товарної продукції

Витрати на 1 гривню товарної продукції – важливий узагальнюючий показник собівартості продукції. Перевагами цього показника є його універсальність: його використання дає можливість оцінити не лише виконання плану за собівартістю продукції, а й дати оцінку її динаміки в будь-якій галузі виробництва, провести порівняльний аналіз собівартості товарної продукції на підприємствах, які випускають однорідну продукцію.

Окрім того, показник витрат на 1 грн. товарної продукції наочно відображає прямий зв'язок між собівартістю та прибутком, тобто в певному сенсі виконує роль показника рентабельності виробництва.

Витрати на 1 гривню товарної продукції розраховують діленням загальної суми витрат на виробництво і реалізацію (повної собівартості) товарної продукції на вартість випущеної товарної продукції в оптових цінах підприємства.

Аналіз витрат на 1 грн. товарної продукції проводять методом порівняння фактичних витрат звітного періоду з плановими, визначають відхилення і обчислюють вплив на нього змін таких факторів:

- структури та асортименту випущеної продукції;
- рівня витрат на виробництво окремих виробів;
- цін і тарифів на спожиті матеріальні ресурси;
- оптових цін підприємства на виготовлену ним продукцію.

Вплив цих факторів на відхилення за рівнем витрат на 1 грн. товарної продукції визначають методом ланцюгових підстановок.

Більш поглиблений аналіз передбачає дослідження на відхилення по витратах на 1 грн. товарної продукції і таких факторів, як **віковий склад продукції** та **рівень рентабельності окремих груп продукції**.

8.5. Аналіз собівартості окремих виробів

Виявлення шляхів подальшого зменшення собівартості продукції досягається за допомогою вивчення собівартості одиниці продукції.

На підприємстві важливе місце займає калькулювання собівартості окремих виробів, яке потрібне для вирішення ряду важливих завдань:

- обґрунтування цін на вироби;
- обчислення рентабельності виробництва;
- аналіз витрат при виробництві однакових виробів на різних підприємствах;

- визначення економічної ефективності різних організаційно-технічних заходів.

На підприємствах складають, як правило, **планові, проектно-кошторисні та фактичні калькуляції**.

Планові розробляються за плановими нормами, проектно-кошторисні – на разові замовлення (наприклад, нові вироби на стадії їх замовлення), фактичні – за фактичними даними.

Калькуляції собівартості одиниці продукції складаються з таких розділів:

1. Собівартість продукції за статтями калькуляції.
2. Розшифрування матеріальних витрат на одиницю продукції (перелік видів матеріалів, використаних на її виробництво).
3. Покупні вироби і напівфабрикати.
4. Трудові витрати на одиницю продукції.

Аналіз собівартості одиниці продукції передбачає загальну оцінку виконання планових (розрахункових) витрат щодо зниження собівартості одиниці продукції. Цей етап включає:

- підрахунок загальної суми постійних витрат на одиницю продукції;
- розрахунок собівартості одиниці продукції;
- трудові витрати на одиницю продукції.

Аналіз собівартості одиниці продукції здійснюється в такі етапи:

I. Загальна оцінка виконання планових (розрахункових) завдань по зниженню собівартості одиниці продукції. Цей етап включає:

- підрахунок загальної суми постійних витрат на виготовлення всієї продукції;
- підрахунок змінних витрат на одиницю продукції;
- розрахунок собівартості одиниці продукції;
- порівняння фактичної собівартості з плановою, виявлення відхилення і впливу факторів на це відхилення.

Факторами, які впливають на зміну собівартості одиниці продукції, є:

- зміна обсягу виробництва продукції;
- зміна суми постійних витрат;
- зміна суми змінних витрат.

8.6. Аналіз собівартості порівнюваної товарної продукції

До порівнювальної товарної продукції належить уся продукція, випущена на підприємстві у звітному році, випуск якої здійснювався і в минулому, окрім тієї, яку виготовляли раніше в дослідному порядку або яка перебувала на стадії освоєння.

Аналіз собівартості порівнюваної товарної продукції передбачає:

- оцінку виконання планового завдання із зниження собівартості порівнюваної товарної продукції;
- дослідження впливу факторів на відхилення від плану;
- пошук резервів щодо подальшого зниження собівартості порівнюваної товарної продукції.

Планове завдання із зниження собівартості порівнюваної товарної продукції встановлюється у відсотках до середньорічної собівартості минулого року.

Для оцінки виконання цього завдання необхідно зіставити фактичний відсоток зниження собівартості порівнюваної продукції в цінах, прийнятих у плані, щодо рівня минулого року зі встановленим завданням. При цьому не враховується економія затрат, одержана внаслідок невиконання плану організаційно-технічних заходів і структурних зрушень у випуску продукції.

При поглибленому дослідженні собівартості порівнюваної товарної продукції доцільно провести постатейний аналіз. Це дасть можливість виявити резерви подальшого зниження собівартості порівнюваної товарної продукції.

Оцінка собівартості одиниці найважливіших видів продукції важлива з огляду на те, що за цими даними можна визначити, як зміна затрат з найважливіших видів продукції вплинула на загальні показники собівартості, її динаміку порівняно з минулим періодом, на відхилення від плану. А це дозволяє зосередити увагу на проведенні організаційно-технічних заходів щодо економії затрат на конкретних ділянках роботи.

Для **аналізу собівартості одиниці найважливіших видів виробів** використовують дані планових та фактичних калькуляцій. Аналіз проводять методом порівняння фактичної вартості найважливіших видів продукції з плановою та із собівартістю за минулий рік.

Важливе значення має **порівняльний аналіз собівартості однакових виробів на різних підприємствах**. Такий аналіз дозволяє встановити, наскільки прогресивна технологія їх виготовлення на даному підприємстві. Найбільш широко порівняльний аналіз може застосовуватись у харчовій та легкій промисловості.

Оцінка собівартості окремих виробів підкаже, на яких з них необхідно зосередити увагу в процесі подальшого аналізу для виявлення резервів зниження собівартості.

Контрольні запитання

1. Зміст, завдання та значення аналізу собівартості продукції.
2. Що включають у собівартість реалізованої продукції?
3. Структура виробничої собівартості.
4. Взаємозв'язок між ціною та собівартістю продукції.
5. Облік собівартості за:
 - елементами витрат;
 - статтями калькуляції.
6. Схематично відобразити загальну класифікацію витрат за ознаками, групами витрат та джерелами інформації (*індивідуальне завдання*).
7. Загальна схема формування витрат підприємства та їх аналіз.
8. Що таке калькулювання за повними та неповними витратами.
9. Пояснити різницю у визначенні поняття «собівартість випущеної продукції» та «собівартість реалізованої продукції».
10. Як складають кошторис виробництва?
11. Оцінка динаміки та структура продукції підприємства.
12. Групування затрат за статтями калькуляції.
13. Схематично відобразити класифікацію витрат за:
 - елементами;
 - статтями калькуляції.(*індивідуальне завдання*)
14. Методика аналізу узагальнюючого показника «затрати на 1 грн. товарної продукції».
15. Етапи проведення аналізу собівартості одиниці продукції.
16. Призначення аналізу собівартості одиниці продукції.
17. Методика розрахунку впливу організаційно-технічних факторів на зниження собівартості продукції.
18. Які витрати відносять до елемента «матеріальні витрати»? Методика їх аналізу.
19. Проведення аналізу загальновиробничих витрат.
20. Назвати основні причини зміни трудомісткості продукції.
21. Аналіз собівартості порівнюваної товарної продукції та одиниці найважливіших видів продукції.

Тема 9. Аналіз прямих та непрямих виробничих витрат

План

- 9.1. Аналіз прямих витрат на одиницю продукції.
- 9.2. Аналіз непрямих (накладних) виробничих витрат.
- 9.3. Методика підрахунку резервів зниження собівартості продукції.

9.1. Аналіз прямих витрат на одиницю продукції

Значне місце в собівартості продукції займають матеріальні та трудові витрати, які залежно від обсягу продукції поділяються на прямі або умовно-змінні та накладні або умовно-постійні.

До **прямих витрат** відносяться:

- сировина та матеріали;
- зворотні відходи;
- закуплені та комплектуючі вироби і напівфабрикати;
- допоміжні матеріали;
- паливо й енергія на технологічні цілі;
- основна та додаткова зарплата виробників з відрахуванням на соціальні потреби та інші витрати, розмір яких залежить від обсягу й асортименту продукції.

До **накладних (умовно-постійних) витрат** належить решта витрат, абсолютна величина яких залишається переважно постійною.

У собівартості продукції найбільшу питому вагу мають матеріальні витрати.

Аналізуючи матеріальні витрати, необхідно враховувати, до якої галузі належить досліджуване підприємство. Це зумовлює різний вміст матеріалів і сировини у собівартості продукції, тобто матеріаломісткість продукції. В оборотних галузях виробництва питома вага цих витрат дуже велика. Особливо це стосується легкої і харчової промисловості.

Далі необхідно встановити, які технологічні процеси застосовуються, наскільки вони досконалі та сучасні, тобто безвідходні. Нині особливу увагу слід приділяти витратам палива та електроенергії у зв'язку з їх дефіцитністю і великою вартістю. У деяких галузях промисловості (енергомісткі виробництва) аналіз використання енергетичних ресурсів має пріоритетний характер.

Аналіз матеріальних витрат полягає в порівнянні фактичного їх обсягу з плановим чи базовим і в обчисленні впливу окремих факторів на виявлені відхилення. Специфіка цих факторів і конкретна методика дослідження їх⁸⁸ залежить від особливостей технології, а також

від використовуваних видів сировини, матеріалів та енергоносіїв.

Проте завжди слід виявляти вплив таких факторів:

- зміни питомих витрат сировини та матеріалів на одиницю продукції – фактор «норм»;
- зміни собівартості заготівлі одиниці сировини та матеріалів – фактор «цін».

Останній фактор складається з таких трьох підфакторів:

- зміни купівельних цін з урахуванням усіх доплат і знижок;
- транспортних витрат, до яких належать і вантажно-розвантажувальні;
- заготівельних витрат.

Зміна питомих витрат сировини та матеріалів може відбуватися з причин:

- пов'язаних із виконанням плану технічного розвитку в заходах, спрямованих на зниження норм витрачання;
- зумовлених різними іншими відхиленнями від поточних норм витрачання.

Аналіз матеріальних витрат завжди закінчується підрахунком резервів зниження витрат і розробкою відповідних заходів щодо їх використання.

Аналіз трудових витрат у собівартості продукції здійснюється за аналогічною до аналізу матеріальних витрат методикою.

Порівнюється фактична сума прямої зарплати на виробництво продукції з плановою, визначається відхилення, вплив факторів на відхилення, підраховуючи резерви зниження собівартості продукції за рахунок зменшення трудових витрат.

Поглиблення аналізу трудових витрат досягається шляхом аналізу калькуляції собівартості одиниці продукції за розділом «Трудові витрати». Саме на основі цієї калькуляції вивчається зміна собівартості продукції за рахунок зміни трудомісткості та зміни рівня середньогодинної оплати праці.

Зміна трудомісткості розраховується так:

- різниця у трудомісткості множиться на планову середньогодинну оплату праці за 1 людино-годину;
- зміна рівня оплати праці множиться на фактичний рівень трудомісткості продукції.

На підприємстві значну увагу приділяють також аналізу формування та використання коштів на оплату праці.

Під час аналізу складу фонду заробітної плати робітників потрібно встановити співвідношення між різними видами оплати праці (почасова, відрядна та ін.), а також виявити непродуктивні виплати. Серед останніх найбільш відомі такі:

- доплати у зв'язку зі змінами умов праці;

- доплати за роботу в понаднормовий час;
- оплата цілодобових простоїв і годин внутрішньозмінних простоїв;
- заробітна плата у складі браку продукції.

Крім того, у складі нарахованої заробітної плати можуть бути оплата невиконаних технологічних операцій, оплата невиконаної готової продукції (приписки обсягів виробництва) тощо. Всі ці суми слід ураховувати як резерви економії фонду заробітної плати.

Зменшення непродуктивних виплат заробітної плати зовсім не суперечить підвищенню основних тарифних розцінок і погодинної плати, особливо коли спостерігається зростання продуктивності праці. Взагалі, на сучасному етапі підвищення рівня заробітної плати – надзвичайно важливий економічний і соціальний фактор, проте він залежить не лише від продуктивності праці, а й мусить тісно узгоджуватися з фінансовим станом підприємства.

9.2. Аналіз непрямих (накладних) виробничих витрат

До виробничих накладних витрат, або загальновиробничих витрат, відносяться:

- витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи і медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць і т.д.);
- амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;
- амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;
- витрати на утримання та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших матеріальних активів загальновиробничого призначення;
- витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплати праці та відрахування на соціальні заходи робітників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, покупних комплектуючих виробів та напівфабрикатів; оплата послуг сторонніх організацій тощо);
- витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;
- витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу, відрахування на соціальні заходи і медичне

страхування робітників та апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);

- витрати на охорону праці, техніку безпеки й охорону навколишнього природного середовища;
- інші витрати (витрати від браку, оплата простоїв тощо).

Виробничі накладні витрати складаються з постійних і змінних витрат. До **змінних виробничих накладних витрат** належать витрати, що змінюються прямопропорційно (або майже прямопропорційно) до зміни обсягу діяльності. **Постійні виробничі накладні витрати** залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності.

Слід зазначити, що абсолютно точного поділу витрат на постійні та змінні досягти важко, тому що існує ще й такий вид витрат, як **змішані**, тобто витрати, які містять у собі постійну та змінну частину. Наприклад, оплата праці апарату управління цехами може включати до себе постійну частину – оклад та змінну частину – преміальну винагороду за збільшення обсягів виробництва понад певний показник (чим вищий відсоток збільшення обсягів, тим вища премія).

Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожну одиницю виробництва (інший об'єкт витрат) із використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду, а **постійні виробничі накладні витрати** – на кожну одиницю виробництва із бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат і т. п.) при нормальній потужності. **Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати** включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених і нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичного розміру.

9.3. Методика підрахунку резервів зниження собівартості продукції

Резерви зниження собівартості продукції поділяються на дві групи:

1. Економію (Е) можна одержати в результаті впровадження організаційно-технічних заходів (ОТЗ):
 - від зниження матеріальних витрат, розраховується за формулою:

$$E = (\bar{M}_0^n - \bar{M}_1^n) \cdot B_n \cdot C_n,$$

де: M_0^n - норма витрат матеріалів до впровадження ОТЗ; M_1^n - норма витрат матеріалів після впровадження ОТЗ; B_n - планова кількість виробів; C_n - планова ціна матеріалів;

- від зменшення витрат на оплату праці, обчислюється за формулою:

$$E = (T_0^n - T_1^n) \cdot TC \cdot B_n,$$

де: T_0^n - трудомісткість виробів до впровадження ОТЗ; T_1^n - трудомісткість виробів після впровадження ОТЗ; TC - середньочасова тарифна ставка; B_n - планова кількість виробів;

- за рахунок ефективнішого використання виробничого обладнання, яке розраховується за формулою:

$$E = (A_1 - A_0) \cdot ТП_n,$$

де: A_1 - сума амортизації обладнання, тис. грн. товарної продукції у звітному періоді; A_0 - сума амортизації обладнання, тис. грн. товарної продукції у плановому періоді; $ТП_n$ - обсяг товарної продукції у плановому періоді.

2. Другий розділ резервів зниження собівартості продукції складається з тих резервів, які були виявлені в процесі аналізу собівартості продукції. До них належать:

- усунення перевитрат матеріалів та понадпланових відходів;
- усунення непродуктивних виплат з фонду оплати праці;
- усунення невиправданих перевитрат і невиробничих витрат у складі загальновиробничих витрат;
- зменшення витрат від браку.

Загальна сума резерву зниження собівартості продукції завжди буде сумою резерву збільшення прибутку.

Контрольні запитання

1. Які статті калькуляції належать до прямих витрат та які витрати до них можна віднести?
2. Фактори, що впливають на зміну прямих матеріальних витрат у собівартості продукції.
3. Методика розрахунку впливу прямих трудових факторів на собівартість продукції.
4. Назвіть прийоми економічного аналізу, які використовуються при аналізі собівартості продукції, в тому числі прямих матеріальних і трудових витрат. Поясніть.
5. Порядок віднесення витрат до непрямих у собівартості продукції.
6. Методика включення загальновиробничих витрат у собівартість продукції.
7. Що відносять до змінних загальновиробничих витрат? До постійних? Поділ витрат на постійні розподілені і нерозподілені витрати.
8. Резерви зниження собівартості продукції.

Питання для проведення модульних контролів та опитування

1. Зміст, предмет економічного аналізу
2. Основні завдання економічного аналізу
3. Види економічного аналізу
4. Основні риси методики проведення економічного аналізу та системи показників, що використовуються в аналізі.
5. Характеристика методів економічного аналізу
6. Джерела інформації для проведення економічного аналізу
7. Організація та етапи проведення аналізу
8. Резерви та фактори впливу на їх зміну
9. Зміст і завдання аналізу виробництва продукції
10. Обґрунтування виробничої програми підприємства
11. Аналіз обсягу виробництва продукції
12. Аналіз номенклатури, асортименту та структури випуску продукції
13. Аналіз якості продукції
14. Аналіз ритмічності виробництва
15. Аналіз обсягу реалізації продукції (послуг)
16. Аналіз резервів виробництва і реалізації продукції
17. Основні завдання аналізу трудових ресурсів і забезпеченості ними підприємства
18. Аналіз використання робочого часу
19. Аналіз продуктивності праці
20. Аналіз складу, структури і технічного стану основних фондів
21. Аналіз ефективності використання основних фондів
22. Оцінка виробничих потужностей
23. Загальна оцінка виконання плану матеріально-технічного постачання
24. Аналіз ефективності використання матеріальних ресурсів
25. Вплив факторів матеріально-технічного постачання на обсяг виробництва продукції
26. Значення аналізу собівартості продукції в підвищенні ефективності діяльності підприємства
27. Основні об'єкти калькулювання та аналізу собівартості продукції (робіт, послуг)
28. Аналіз собівартості за елементами витрат і калькуляційними статтями
29. Оцінка витрат на одну гривню товарної продукції
30. Аналіз собівартості окремих виробів
31. Аналіз собівартості порівнюваної товарної продукції
32. Аналіз прямих витрат на одиницю продукції

33. Аналіз непрямих (накладних) виробничих витрат
34. Методика підрахунку резервів зниження собівартості продукції
35. Мета, зміст, прийоми і методи аналізу фінансової діяльності підприємства
36. Механізми формування прибутку на підприємстві
37. Аналіз валового прибутку підприємства
38. Аналіз утворення і розподілу чистого прибутку підприємства
39. Аналіз рентабельності підприємства
40. Методика підрахунку збільшення прибутку та рентабельності за рахунок резервів виробництва
41. Баланс – основна складова фінансового аналізу
42. Аналіз майна та джерел його формування
43. Оцінка ліквідності та платоспроможності
44. Аналіз фінансової стабільності
45. Ефективність використання оборотного капіталу
46. Аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості
47. Аналіз власного і позикового капіталу. Ефект фінансового важеля
48. Характеристика ділової активності підприємства

ЛІТЕРАТУРА

Основна

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (від 16.07.1999 р.) // Бухгалтерський облік і аудит. – 1999. - №9. – С.3-8.
2. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 1,2,3,4,5 // Бухгалтерський облік і аудит. – 1999. – №6. – С.14-32.
3. Аналіз банківської діяльності: Підручник / За ред. А.М. Герасимовича. – К.: КНЕУ, 2003. – 599 с.
4. Багров В.П., Багрова В.І. Економічний аналіз: Навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. - 160с.
5. Баканов М.И. Экономический анализ: практикум. - М., 2001. – 254 с.
6. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник. – 4-е изд., доп. и перераб. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 416 с.
7. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория анализа хозяйственной деятельности: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2000.
8. Бутинець Ф.Ф. Економічний аналіз: Навч.посіб. - Житомир, 2003. – 486 с.
9. Гадзевич О.І. Основи економічного аналізу і діагностики фінансово-господарської діяльності підприємств: Навчальний посібник. – К.: Кондор, 2004. – 180 с.
10. Економічний аналіз: Навч. посібник / М.А. Болух, В.З. Бурчевський, М.І. Горбаток; За ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. – К.: КНЕУ, 2001. – 540 с.
11. Економічний аналіз: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит»/ За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2003. – 680 с.
12. Іваненко В.І. Економічний аналіз господарської діяльності. Навч.посіб. - К., 2001. – 326 с.
13. Івахненко В.М. Курс економічного аналізу. – К.: “Знання-ПРЕС”, 2000.
14. Ізмайлова К.В. Фінансовий аналіз: Навч. посібник. – К.: МАУП, 2000. – 146 с.
15. Ковбасюк М.Р. Економічний аналіз діяльності комерційних банків і підприємств / Навч. посібник. – К.: Видавничий дім «Скарби», 2001. – 336 с.
16. Коробов М.Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств: Навч. посібник – К.: Т-во «Знання», КОО, 2000. – 378 с.
17. Костенко Т.Д. Економічний аналіз і діагностика стану сучасного підприємства: Навч. посібник. – К., 2006 – 368 с.
18. Костенко Т.Д., Підгора Є.О., Рижиков В.С., Панков В.А., Герасимов А.А., Ровенська В.В. Економічний аналіз і діагностика стану сучасного підприємства: Навчальний

посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 400 с.

19. Крамаренко Г.О. Фінансовий аналіз і прогнозування. – Київ: Центр навчальної літератури, 2003. – 224 с.

20. Лахтіонова Л.А. Фінансовий аналіз сільськогосподарських підприємств: Навч. посібник – К.: КНЕУ, 2004. – 365 с.

21. Мельник В.М. Основи економічного аналізу. Навч. посіб. - К., 2003. – 460 с.

22. Мних Є.В. Економічний аналіз: Підручник. – К.: Центр навчальної літератури, 2001. – 412 с.

23. Несторенко Ж.К., Череп А.В. Економічний аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства: Навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 122 с.

24. Оцінка, аналіз, планування фінансового становища підприємства: науково-методичне видання / За ред. д.е.н., професора А.В. Чупіса. – Суми: Видавництво «Довкілля», 2001. – 404 с.

25. Павловська О.В., Притуляк Н.М., Невмержицька Н.Ю. Фінансовий аналіз: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. – К.: КНЕУ, 2002. – 388 с.

26. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: Підручник. – Тернопіль: Екон. думка, 2004. – 416 с.

27. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: Навч. посібник. – 2-ге вид., випр. і доп. – К.: Знання, 2005. – 662 с.

28. Салига С.Я., Дацій Н.В., Корецька С.О., Нестеренко Н.В., Салига К.С. Фінансовий аналіз: Навч. посібник. – Київ: Центр навчальної літератури, 2006. – 210 с.

29. Серединська В.М., Загородна О.М., Федорович Р.В. Теорія економічного аналізу: Підручник. – Тернопіль Астон, 2006. – 368 с.

30. Старостенко Г.Г., Мірко Н.В. Фінансовий аналіз: Навч. посібник. – Київ: Центр навчальної літератури, 2006. – 224 с.

31. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства. Навч. посіб. - К., 2003. – 344 с.

32. Таркуцяк А.О. Фінансовий аналіз. – К., 2001. – 204 с.

33. Теорія економічного аналізу: Навчальний посібник / За ред. Проф. В.Є. Труша. – К.: Центр навчальної літератури, 2003. – 149 с.

34. Теорія економічного аналізу: Підручник / За ред. Р.В. Федоровича. – Тернопіль: Укрмедкнига, 2002. – 323 с.

35. Терещенко О.О. Фінансова санація та банкрутство підприємств: Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2000. – 412 с.

36. Тютюнник Ю.М. Фінансовий аналіз бізнесу: Навч. посібник. – Полтава: ІнтерГрафіка, 2004. – 288 с.
37. Федорович Р.В. Теорія економічного аналізу. Підручник. - Тернопіль, 2002. – 360 с.
38. Фінансово-економічний аналіз: Підручник / П.Ю. Буряк, М.В. Римар, М.Т. Бець та ін. За заг. ред. П.Ю. Буряка, М.В. Римара. – К: ВД «Професіонал», 2004. – 528 с.
39. Цал-Цалко Ю.С. Фінансова звітність підприємства та її аналіз: Навч. посібник. – 2-е вид., перероб. і доп. – Київ: ЦУЛ, 2002. – 360 с.
40. Цигилик І.І., Кропельницька С.О., Мозіль О.І. Економічний аналіз діяльності підприємства: Навчальний посібник. – К.: Центр початкової літератури, 2004. – 123 с.
41. Чумаченко М.В. Економічний аналіз: Навч. посіб. - К., 2003. – 560 с.
42. Шеремет А.Д., Сайфулін Р.С. Методика фінансового аналізу. – М.: ИНФРА – М, 2001. – 181 с.
43. Шморгун Н.П., Головка І.В. Фінансовий аналіз. Навч. посібник. – К.: ЦНЛ, 2006. – 528 с.

Допоміжна

1. Болюх М.А., Горбатюк М.І. Збірник задач із курсу «Економічний аналіз»: Навчальний посібник. – К.: КНЕУ, 2002. - 232с.
2. Верба В.А., Гребешкова О.М., Востряков О.В. Проектний аналіз: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. – К.: КНЕУ, 2002. – 297 с.
 1. Головка Т.В., Сагова С.В. Стратегічний аналіз: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / За ред. д-ра екон. наук, проф. М.В. Кужельного. – К.: КНЕУ, 2002. – 198 с.
 2. Гордієнко П.Л. Стратегічний аналіз: Навч. посібник. – К.: Алеута, 2006. – 404 с.
 3. Гинзбург А.И. Экономический анализ. – СПб: Питер, 2003.-480с.
 4. Економічний аналіз: Практикум / За ред. проф. Є.В. Мниха. – Київ: Центр навч. літератури, 2005. – 432 с.
 5. Економічний аналіз діяльності промислових підприємств / За ред.. С.І. Шкарабана, М.І. Сапачова. – Тернопіль ТАНГ, 1999. - 405с.
 6. Економічний аналіз: Навчальний посібник/ За ред.. акад.. НАНУ, проф.. М.Г. Чумаченька. – К.: КНЕУ, 2003. - 556с.
 7. Іванова Н.Ю. Аналіз беззбитковості виробництва: теорія та практика: Навч. посібник. – Київ: Лібра, 2002. – 72 с.
 8. Ізмайлова К.В. Сучасні технології фінансового аналізу: Навч. посібник. – К.: МАУП, 2003. – 148 с.
 9. Івахненко В.М. Курс економічного аналізу: Навч. посібник. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: Знання-Прес, 2002. – 190 с.

10. Ковбасюк М.Р. Економічний аналіз діяльності комерційних банків та підприємств: Навчальний посібник. – К.: Скарби, 2001. – 336 с.
11. Ковальчук М.І. Економічний аналіз у сільському господарстві: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. – К.: КНЕУ, 2002. – 282 с.
12. Ковальчук Т.М. Оперативний економічний аналіз в управлінні агропромисловим виробництвом. – К.: ІАЕ, 2001. – 520 с.
13. Коробов М.Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств: Навчальний посібник. – К.: Знання, КОО, 2000. – 378 с.
14. Лігоненко Л.О. Антикризове управління підприємством: теоретико-методологічні засади та практичний інструментарій. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2001. – 580 с.
15. Лук'яненко Д.Г., Поручник А.М., Стоярчук Я.М. Практикум з міжнародного економічного аналізу: тести, вправи та задачі, проблемні ситуації, ділові ігри: Навчальний посібник. – К.: КНЕУ 2006. – 292 с.
16. Мельник В.М. Основи економічного аналізу: короткий теоретико-методологічний курс: Навчальний посібник. – К.: Кондор, 2003. – 128 с.
17. Мец В.О. Економічний аналіз (Збірник практичних завдань і тестів за даними П(С)БО): Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2001. – 236 с.
18. Мец В.О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства: Навчальний посібник. – К.: Вища школа, 2003. – 278 с.
19. Мних Є.В. Економічний аналіз: Підручник. – Київ: Центр навчальної літератури, 2003. – 412 с.
20. Олійник О.В. Економічний аналіз: Практикум для студентів вищих навчальних закладів економічних спеціальностей / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2003. – 496 с.
21. Проектний аналіз / За ред. С.О. Москвіна. – К.: ТОВ «Видавництво Лібра», 1999. – 368 с.
22. Редченко К.І. Стратегічний аналіз у бізнесі: Навчальний посібник. Видання 2-ге, доповнене. – Львів: Новий Світ-2000, Альтаїр-2002, 2003. – 272 с.
23. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності промислового підприємства. – Львів: ЛБІ НБУ, 2000. – 485 с.
24. Царенко О.М. Економічний аналіз підприємств агропромислового комплексу: Навч. посібник. – К.: Вища шк., 1998. – 256 с.
25. Щукін Б.М. Аналіз інвестиційних проектів: Конспект лекцій. – К.: МАУП, 2002. – 128 с.

Інформаційні ресурси

1. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
2. Єдиний веб-портал органів виконавчої влади України (Урядовий портал) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/newscategory?cat_id=246396931
3. Збірник наукових праць "Економічний аналіз"[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.econa.org.ua/index.php/econa>
4. Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
5. Національний інститут стратегічних досліджень при Президентові України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/1109/>
6. Офіційний веб-портал Верховної ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rada.gov.ua/>
7. Офіційне інтернет-представництво президента України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/>
8. Фонд «Ефективне управління» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.feg.org.ua/cms/projects/studying_Ukraine_competitiveness
9. Журнал «Аудит і фінансовий аналіз» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.auditfin.com>