

## АНАЛІЗ ПОКАЗНИКІВ ВИРОБНИЦТВА ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ: РЕТРОСПЕКТИВНИЙ ОГЛЯД

*Розглянуто етапи аналізу показників виробництва та реалізації продукції в період планової та ринкової економік; визначено причини змін у структурі етапів економічного аналізу та їх складові*

**Постановка проблеми.** На зміну планової економіки прийшли ринкові відносини, проте багато підприємств продовжують працювати без урахування нових умов. Цьому сприяє багато факторів: невизначеність умов ринку, що постійно змінюються, переваги планування, незначна кількість конкурентів, наявність постійних контрагентів, наявність переліку визначених показників, що характеризують результати діяльності підприємства. Обсяг виробництва, виручка від реалізації, ритмічність, якість, асортимент, комплексність, виконання договірних зобов'язань, виконання виробничої програми виступають об'єктом аналізу показників виробництва та реалізації незалежно від типу економіки.

Вдосконалюються окремі аспекти економічного аналізу: методика розрахунку тих чи інших коефіцієнтів, доповнення чи відміна окремих етапів, дещо змінюються завдання економічного аналізу. Незважаючи на всі зміни, у загальному методика економічного аналізу залишається без змін.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питанням аналізу виробництва та реалізації продукції приділяли увагу багато авторів, однак слід відмітити дослідження таких вітчизняних науковців з бухгалтерського обліку, як Ф.Ф. Бутинець, О.В. Коновалова [1], І.Д. Лазаришина [3], І.Я. Мендела [4], Є.В. Мних [5], С.З. Мошенський [6], О.В. Олійник [7], В.П. Пантелєєв [1], Г.В. Савіцкая [8], Л.І. Слюсарук [9], В.О. Шевчук [1], Л.Й. Юрківська [10]. В дослідженнях цих авторів розкрито історію розвитку аналізу в цілому та методику аналізу виробництва та реалізації продукції зокрема. Проте невизначеним залишається подальша перспектива розвитку показників виробництва та реалізації продукції, що зумовило актуальність даного дослідження.

**Метою написання статті** є напрями порівняння аналізу показників виробництва та реалізації продукції в період планової економіки та сучасних ринкових умовах, окреслення подальших перспектив розвитку.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** В ринкових умовах підприємства самостійно обирають умови виробництва та реалізації продукції. Результатом ефективності прийнятих рішень виступає виручка від реалізації, дохід, прибуток. Однак оцінку діяльності підприємства можна здійснити лише порівнявши отримані показники з показниками попередніх періодів, інших підприємств, що досягається при проведенні аналізу виробництва та реалізації продукції.

Історія розвитку економічного аналізу в цілому, починається з аналізу балансу. Як відмітила проф. О.В. Олійник [7], в 30-их роках ХХ ст. виник аналіз господарської діяльності. У 80-ті роки ХХ ст. набуває подальшого розвитку розробка та удосконалення методик аналізу з урахуванням галузевого фактору, тобто адаптованих до особливостей діяльності підприємств та організацій різної галузевої спрямованості. Остаточою як один із напрямків сформувався аналіз управління виробництвом, зокрема, аналіз структур виробництва і управління, завданнями яких є посилення зв'язку аналізу з плановими управлінськими рішеннями; виявлення не тільки поточних, але і перспективних резервів, подальше удосконалення методів об'єктивної оцінки діяльності усіх ланок народного господарства і господарського розрахунку та наукового обґрунтування матеріального і морального стимулювання [7, с.50-55].

Порівняння основних аспектів економічного аналізу показників виробництва та реалізації наведений у табл. 1.

Таблиця 1. Порівняння напрямів аналізу показників виробництва та реалізації продукції в 1977-2011 рр.

№	Порівняльна ознака	В умовах планової економіки 1977р. [2, с.60-97]	В умовах ринкової економіки (2011 р.) [6, с.222-264; 1, с.171-192.]
1	2	3	4
1	Завдання	Нагляд та контроль за виконанням державних завдань, прийнятих обов'язків, щодо виробництва та реалізації продукції	Оцінка якості формування виробничої програми, напруженості та обґрунтування планів діяльності як у цілому, так і окремих виробничих підрозділів; визначення основних факторів, що вплинули на загальні обсяги виробництва та реалізації; виявлення та освоєння резервів збільшення виробництва та реалізації
2	Мета	Виявлення резервів збільшення обсягів продукції на основі покращення використання наявних потужностей, трудових та матеріальних ресурсів	Визначення конкурентних позицій підприємства та його здатності до швидкого маневрування ресурсами при зміні кон'юнктури ринку
3	Джерела інформації	Звітність (ф.1-п, ф.8), місячний звіт про виконання плану кооперативних поставок, звітність собівартості товарної продукції, звітність про застосування нової техніки, статистичні дані про якість та сортність продукції, дані первинного обліку ритмічності випуску продукції, комплексність виробництва продукції тощо	Первинні документи, дані розрахунків бухгалтерського обліку, облікові реєстри, фінансова звітність, статистична звітність, інші джерела
4	Результати аналізу	Визначення середньорічного приросту продукції у порівнянні з плановим	Визначення шляхів збільшення обсягів виробництва та реалізації продукції порівняно з конкурентами, розширення частки ринку при максимальному використанні виробничих потужностей для максимізації прибутку
5	Рішення, прийняті на основі отриманих даних	Перегляд плану, зокрема резервів, визначення причин перевиконання чи недовиконання плану	Використання виявлених резервів
6	Причини відхилень від плану: обсяги продукції та динаміки її росту	– заниження завдань при наявності невикористаних резервів виробничих потужностей; – зміна залишків незавершеного виробництва, напівфабрикатів: пришивдення або уповільнення технологічного процесу; прихований брак; врахування анульованих замовлень; недостачі деталей та напівфабрикатів; віднесення до готової продукції незавершене виробництво; штучно списаних матеріалів на незавершеного виробництва; необґрунтоване використання виробничого резерву за рахунок порушення ритмічності виробництва	Вплив внутрішніх факторів: виникнення браку, порушення ритмічності виробництва, зміна ціни, невиконання виробничої програми, порушення умов договору тощо Вплив зовнішніх факторів: зміна попиту на продукції, невиконання умов договору контрагентами тощо

Продовження табл. 1

1	2	3	4
7	Об'єкти аналізу	Валова, товарна, реалізована, умовно нормативно-чиста продукція і нормативна вартість обробки.	Обсяг виробництва та реалізації продукції, обсяг ринку; ритмічність виробництва та реалізації; якість продукції; асортимент і структура продукції; резерви збільшення обсягу виробництва та реалізації продукції
8	Етапи аналізу:		
	I. Характеристика виконання плану, динаміки виробництва і реалізації продукції	Аналізують обсяги реалізованої продукції, валової, товарної, чистої (в масштабі народного господарства), нормативно-чистої (визначається на основі нормативної заробітної плати промислово-виробничого персоналу і відповідно нормативної частини прибутку) продукції, виконання виробничої програми	Аналіз обсягу і структури виробництва продукції: вивчення динаміки та виконання виробничої програми валової і товарної продукції порівняно з обсягом проданої продукції; аналіз виконання виробничої програми за асортиментом; оцінка структури продукції та впливу структурних зрушень виконання виробничої програми; аналіз за сегментами
	Склад продукції	Відповідність виробництва спеціалізації підприємства	X
	Якість продукції	Розраховують коефіцієнт сортності, врахування претензій підприємств-покупців	Визначають узагальнюючі, індивідуальні, непрямі показники якості, коефіцієнт сортності (за бальною шкалою, середній), визначають рівень браку, врахування претензій підприємств-покупців
	Структура і асортимент	Коефіцієнти структури, асортименту (середній відсоток, найменший відсоток), додатково здійснюють аналіз трудомісткості, забезпеченість обсягів виробництва договорами на реалізацію	Коефіцієнти структури, асортименту (середній відсоток, за питомою вагою, найменший відсоток), оновлення асортименту
	Аналіз діяльності за сегментами	X	Оцінка діяльності підрозділів
	Виконання плану кооперативних поставок	Оцінюється за обсягами відвантажених товарів у розрізі міжреспубліканських, внутрішньо-республіканських, галузевих, промислового об'єднання	X
	Аналіз виконання договірних зобов'язань	X	Аналіз обґрунтування та ефективності формування договорів, аналіз виконання замовлень за асортиментом і якістю продукції, аналіз виконання замовлень за поставками продукції у встановлений термін, аналіз наслідків невиконання замовлень за поставками
	Матеріально-технічне постачання	Аналізу підлягає ритмічність отримання та використання сировини, напівфабрикатів, обґрунтованість замовлення запасів	Аналізу підлягає ритмічність отримання та використання сировини, напівфабрикатів, обґрунтованість замовлення запасів
	Ритмічність та комплексність	Коефіцієнт ритмічності за день, місяць, квартал, його відповідність плану. Комплексність передбачає визначення синхронність виробництва деталей та напівфабрикатів	Зіставляють ритмічність виробництва за декаду, місяць, квартал в цілому по підприємству та окремими структурними елементами з виробничою програмою. Визначають прямі показники ритмічності (коефіцієнт ритмічності, варіації, аритмічності, питомо вагу за один проміжок у порівнянні із загальним, до аналогічного попереднього періоду), непрямі показники (врахування доплат, простой, брак, штрафи тощо). Комплексність передбачає визначення синхронність виробництва деталей та напівфабрикатів
	II. Обґрунтування відхилень від плану	Зміна продуктивності праці, застосування нових технологій, рівень використання виробничих потужностей, аналіз стану предметів праці	X
	III. Зведення показників	Здійснюється вищим органом шляхом прямого сумування однорідних позицій, відносні показники визначають зважено	X

За даними табл. 1 можна зробити висновок про зміну завдань аналізу показників виробництва та реалізації продукції: від виконання плану до максимізації прибутку. Однак підприємства й надалі керуються розробленими самостійно планами – виробничою програмою. За цих умов більш правильним слід вважати зміну лише методів обґрунтування виробничої програми підприємства.

Завдання аналізу показників виробництва та реалізації за досліджуваний період суттєво розширились. Сьогодні користувачам результатів аналізу недостатньо представити тенденцію та стан обсягів виробництва щодо збільшення, зменшення, фактори, що на це вплинули, постає питання щодо якості самих показників. Дана ситуація зумовлена автономністю підприємства, коли критерієм ефективності підприємства виступає не лише виконання програми, а отриманий прибуток у короткостроковому та довгостроковому періоді.

Ключовим елементом виступає розширення завдань аналізу показників виробництва та реалізації продукції, зокрема врахування зовнішніх факторів. В умовах „ринку покупця” це вимагає збільшення витрат на рекламу, відповідність вимогам покупців тощо.

Можливості використання отриманої інформації теж зазнали змін, зокрема прогнозування можливих варіантів діяльності підприємства: втримання конкурентних позицій,

можливості маневрування ресурсів тощо. Це вимагає представлення інформації відповідно до індивідуальних запитів користувачів даних аналізу показників виробництва та реалізації продукції, порівняння отриманих даних з аналогічними показниками конкурентів.

Джерела інформації зазнали змін у розрізі внутрішньої звітності. В умовах планової економіки мали місце численні звіти, що відрізнялись відповідно до галузі. В сучасних умовах чинним законодавством затверджено перелік форми звітності (фінансової, статистичної, податкової), реєстри обліку, а також загальний перелік обов'язкових реквізитів, що повинні містити первинні документи. В той час внутрішні звіти складають за довільною формою.

Вимоги до результатів аналізу в умовах планової економіки були чіткими: розрахунок визначеної кількості показників та наведення причин їх зміни, яка полягала у зміні показників, що використовувались при розрахунку цих показників. В сучасних умовах на працівників, що здійснюють аналіз, покладено прогнозу функції та вимагають пропозицій щодо використання отриманих даних: можливості подальшого розширення показників. Це потребує врахування економічної ситуації в цілому та ринку зокрема.

На перший погляд, прийняття управлінських рішень на основі аналізу показників виробництва та реалізації залишилися без змін, проте змінився критерій визначення та обґрунтування шляхів виявлених резервів.

В умовах ринкових відносин дедалі більше уваги звертається на зовнішні фактори зміни показників виробництва та реалізації. Це зумовлено відсутністю забезпечення ринку збуту виготовленої продукції. Виняток складають підприємства, діяльність яких направлена на використання конкретних замовлень, повне завантаження виробничих потужностей.

Зміни відбулись у об'єкті зумовлені відміною нормативною вартістю обробки, умовно нормативно-чистою продукції.

Зміни етапів аналізу показників виробництва та реалізації зазнало значних змін, зокрема:

– відміна етапу обґрунтування відхилень від плану та зведення показників;

– поява маркетингового аналізу.

Відміна етапу обґрунтування відхилень від плану в ринкових умовах здійснюється після виникнення таких відхилень, як за окремими показниками так і виробничої програми в цілому. Зведення показників змінено аналізом діяльності за сегментами.

Аналіз плану кооперативних поставок, який здійснювали в 1977р. сьогодні розглядається при аналізі виконання договірних зобов'язань. Дана ситуація змінена трансформацією відносин між контрагентами.

У своїх дослідження Є.В. Мних [5] виділяє наступні напрями дослідження виробничої програми [5, с.202-203]:

– маркетинговий аналіз виробництва і продажу продукції;

– аналіз інтегрованості стратегічних і тактичних цілей виробництва;

– аналіз виробничого потенціалу та резервів виробництва і продажу;

– функціонально-вартісний аналіз виготовленої продукції.

Однак більш детальний перелік показників, що розглядаються на запропонованих етапах підтверджує загальні відмінності наведені у таблиці 1. Результати аналізу в сучасних умовах використовують не лише з метою контролю стану діяльності підприємства, а й для побудови прогнозних показників, порівняння підприємства з підприємства-конкурентами.

Окремої уваги потребує виникнення окремого маркетингового аналізу, який передбачає вивчення зовнішнього середовища<sup>2</sup>.

Савіцкая Г.В. [8] виділяє окремим аналіз маркетингової діяльності, що не входить до складу аналізу показників виробництва та реалізації. Водночас, серед завдань автор виділяє „виділення факторів на зміну величини показників виробництва та реалізації” [8, с.88] та включає до об'єктів аналізу конкурентоспроможність продукції [8, с.89].

Розглянемо більш детально етапи маркетингового аналізу розглянути в табл. 2.

Таблиця 2. Етапи маркетингового аналізу [6, с.225-230]

Назва етапу	Завдання	Показники, що використовуються
Аналіз кон'юнктури ринку	Оцінка перспектив розвитку підприємства й уточнення запланованих розмірів торгівельного обороту, оптимізація програми продаж, оцінка відповідності збутової політики потребам ринку	Ринкова частка, коефіцієнт еластичності, коефіцієнт попиту до доходу
Аналіз цінової політики	Визначення ефективності діяльності всіх ланок виробничо-збутової діяльності підприємства	Оцінка впливу типів ринку на цінову політику, дослідження методів ціноутворення, виявлення факторів впливу на цінову політику, визначення умов і методів формування початкової ціни на товар, оцінка варіантів зміни ціни конкурентами
Аналіз системи розподілу продукції	Поліпшення мережі розподілу продукції та каналів збуту	Дослідження динаміки, структури каналів збуту та системи розподілу продукції, оцінка частки підприємства на ринку
Аналіз конкурентоспроможності продукції	Відповідність виробленої продукції запитам покупця, оцінка підприємства щодо інших підприємств	Конкурентоспроможність
Аналіз стадій життєвого циклу	Визначення впливу етапу життєвого циклу товару на обсяг реалізації та рентабельність	Стадії життєвого циклу товару

За даними табл. 2 можна відмітити неточність отриманих показників зумовлених наближеними даними про зовнішнє середовище (кон'юнктура ринку), відсутність єдиної методи у визначенні (конкурентоздатність).

В основі проблем маркетингового аналізу в системі економічного аналізу полягає у відмінності даних для розрахунків: дані бухгалтерського обліку та результатів маркетингових досліджень.

Невизначеним залишається врахування впливу зовнішнього середовища на показники виробництва та реалізації, зокрема відсутність відмінності між впливом зовнішніх та внутрішніх факторів.

В ряді випадків відмінні завдання та об'єкти аналізу показників виробництва та реалізації продукції:

– ототожнення аналізу показників виробництва та реалізації з аналізом собівартості продукції [9, с.205], тобто вплив зовнішнього середовища на показники виробництва та реалізації не розглядається;

– віднесення до завдань аналізу з'ясування внутрішніх та зовнішніх причин невиконання програми та

зобов'язань по поставкам [1, с.172], однак відсутній розгляд впливу зовнішніх факторів;

– виділяють об'єктом аналізу конкурентоспроможності підприємства [8, с.89], проте розраховують необхідні для цього показники окремо від аналізу показників виробництва та реалізації продукції при здійсненні аналізу маркетингової діяльності підприємства;

– розглядають маркетинговий аналіз виробництва і продажу продукції для обґрунтування виробничої програми [5, с.202-204], тобто результатом виступає визначення запитів споживачів та співставлення з виробничими можливостями підприємства.

Вирішенням ситуації може виступати розгляд впливу зовнішнього фактору (ринкова ситуація) через розгляд складової показників виробництва та реалізації, зокрема понесені витрати підприємством на нівелювання негативних факторів зовнішнього середовища. Наприклад, витрати на рекламу продукції (стимулювання збуту), рекламу підприємства, формування бренду (зміцнення конкурентних позицій на ринку). Це ставить завдання розгляду додаткових витрат на реалізацію продукції не лише у складі вартості реалізації, а як окремих фактор, що відображає вплив зовнішнього середовища, на показники виробництва та реалізації продукції.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** У період з 1977 року в аналізі показників виробництва та реалізації продукції відбулись значні зміни в етапах

<sup>1</sup> в діяльність підприємств відомі випадки, коли діяльність підприємства починається після підписання договору. До прикладу: виготовлення літаків

<sup>2</sup> Під зовнішнім середовищем розуміють сукупність всіх елементів, зміна властивостей яких впливає на суб'єкт господарювання, а також на тих об'єктів, чії властивості змінюються у результаті зміни поведінки системи [6, с.225]

аналізу показників виробництва та реалізації, складових показників. За результатами дослідження визначено:

1. Порівняння методики аналізу показників виробництва та реалізації у 1977р. та 2007р. дозволило відмітити зміну етапів аналізу та його складових, появу маркетингового аналізу. Передумовою цих змін виступає зміна типу економіки, запитів користувачів результатів проведеного аналізу, необхідності врахування зовнішніх умов.

2. Відмова від аналізу відхилень виконання плану та зведення показників зумовлена включенням до аналізу за показниками в першому випадку, та аналізом за сегментами в другому. Аналіз показників виробництва та реалізації складається з аналізу за окремими напрямками, що передбачають розрахунок ряду показників, без виділення загальних етапів аналізу.

3. Виникнення маркетингового аналізу, що базується на даних бухгалтерського обліку та маркетингових досліджень зумовлена необхідністю врахування впливу зовнішнього середовища на показники виробництва та реалізації. Це дозволить визначити перспективи діяльності підприємства та прийняття управлінських рішень для забезпечення досягнення виконання виробничої програми.

4. Перспективою подальших досліджень виступає методика визначення впливу зовнішніх факторів на показники виробництва та реалізації продукції з метою нівелювання негативного впливу на показники виробництва та реалізації продукції.

#### Список використаної літератури:

1. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. / Шевчук В.О., Коновалова О.В., Пантелєєв В.П.; Нац. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. – К.: ДП "Ін форм.-аналіт. агентство", 2011. – 399с.  
2. Экономический анализ работы предприятий. Под ред. А.Ш. Маргулиса. – М.: "Финансы". 1997. – 424 с.

3. Лазаришина І.Д. Економічний аналіз в Україні: історія, методологія, практика: Монографія. – Рівне: НУВГП, 2005. – 369 с.  
4. Мендела І.Я. Формування системи продажу продукції нафтопереробних підприємств: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.04 / І.Я. Мендела; Івано-Франків. нац. техн. ун-т нафти і газу. – Івано-Франківськ, 2009. – 20 с.  
5. Мних Є.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: Підручник – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. – 514 с.  
6. Мошенський С.З., Олійник О.В. Економічний аналіз: підручник для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів. // За ред. д.е.н., проф., Заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф.Бутинця. – 2-ге вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП "Рута", 2007. – 704 с.  
7. Олійник О.В. Розвиток економічного аналізу в умовах інституційних змін: монографія / Олійник О.В. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 653с.  
8. Савицкая Г.В. Экономический анализ: Учеб. / Г.В. Савицкая. – 9-е изд., испр. – М.: Новое знание, 2004. – 640 с.  
9. Слюсарчук Л.І. Облік і аналіз виробництва та продажу готової продукції. (Методолого-прикладний аспект) – К.: "Альтерпрес", 2001. – 258 с.  
10. Юрківська Л.І. Економічний аналіз маркетингової діяльності підприємств: теоретико-методичні та організаційні засади: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Л.І. Юрківська; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир, 2009. – 21 с.

СЛИВКА Ярослава Василівна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

– розрахунки з покупцями і замовниками.

Стаття надійшла до редакції 3.11.11 р.