

DOI: [10.32702/2307-2105-2019.11.88](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.11.88)

УДК 657.6

*А. М. Савченко,
к. е. н., доцент, доцент кафедри аудиту та економічного аналізу,
Університет державної фіскальної служби України
ORCID: 0000-0003-1871-7555*

*М. С. Олянецька,
здобувач вищої освіти другого (магістерського) рівня,
Університет державної фіскальної служби України
ORCID: 0000-0001-5484-5859*

ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПРИКЛАДІ ПІДПРИЄМСТВА ПАТ «ХАРКІВСЬКА БІСКВІТНА ФАБРИКА»

*Alla Savchenko
PhD (Economics), Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Audit and Economic Analysis,
University of the State Fiscal Service of Ukraine
Maryna Olianetska
second-level (master's) higher education applicant,
University of the State Fiscal Service of Ukraine*

FEATURES OF ANALYSIS OF NON-CURRENT ASSETS AT THE EXAMPLE OF COMPANY PJSC "KHARKIV BISCUIT FACTORY"

Від забезпеченості підприємства необоротними активами та ефективності їх використання багато в чому залежить його господарська діяльність та фінансовий стан. З огляду на це виникає необхідність у формуванні методичних засад аналізу необоротних активів підприємства, які можуть стати логічним доповненням методики проведення аналізу динаміки та структури необоротних активів.

У статті висвітлено загальну характеристику необоротних активів підприємства та визначено поняття необоротних активів згідно з ПСБО. Проведено горизонтальний та вертикальний аналіз необоротних активів на прикладі ПАТ «ХАРКІВСЬКА БІСКВІТНА ФАБРИКА» та наведено існуючі методики аналізу. Визначені основні аналітичні показники та порядок їх розрахунку. Розраховано основні показники, які характеризують кількісний та якісний стан необоротних активів.

The security of the enterprise with fixed assets and the efficiency of their use largely depends on the economic activity and financial condition of the enterprise. In view of this, there is a need for the formation of methodological bases for the analysis of fixed assets of the enterprise, which can be a logical complement to the methodology of analysis of the dynamics and structure of fixed assets.

The article describes the general characteristics of non-current assets of the enterprise and provides their general classification according to PSO. Horizontal and vertical analysis of non-current assets on the example of PJSC "Kharkiv Biscuit Factory" is carried out and the existing methods of analysis are given. The main analytical indicators and the order of their calculation are determined.

The basic indicators characterizing the quantitative and qualitative state of non-current assets are calculated.

Due to the introduction of mandatory analysis of non-current assets at the enterprise, it will be possible to promptly determine the technical condition of fixed assets, the use of production facilities, the impact of economic operations with non-current assets on the financial condition and financial results of the enterprise.

The study confirms that the analysis of non-current assets makes it possible to expand output and sales without additional involvement of resources or to determine the need for restoration or expansion of production capacity

Non-current assets are one of the most important objects of economic sciences, in particular accounting. Non-current assets in current conditions farms play a decisive role as they are constitute a significant part of the property of any entity management.

In the process of managing a production enterprise, performing works or providing services, and for management purposes use non-current assets that make up a large part of them capital. This is especially true of manufacturing enterprises where the share of fixed assets in the general capital structure may reach more than half, so an objective analysis of fixed assets is important to ensure effective management of economic processes activities.

Ключові слова: *аналіз; необоротні активи; основні засоби; інвестиції; фінансова звітність.*

Keywords: *analysis; non-current assets; fixed assets; investments; financial statements.*

Постановка проблеми. При сучасному високому технічному рівні промислового виробництва величина і прогресивність необоротних активів, технічний стан основних засобів значною мірою визначають потенційні можливості промислового виробництва, його потужність. Відповідно до цього твердження впливає потреба в аналізі необоротних активів підприємства, забезпеченості виробництва основними засобами, їх технічного стану і використання, а також оцінці їх впливу на зростання обсягу продукції, зниження собівартості продукції і, як наслідок, збільшення прибутку від реалізації продукції.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок в розвиток теорії та методики аналізу необоротних активів зробили такі вчені-економісти, як Н.М. Бондар, Б.С. Кругльак, Т.П. Бондар, О.Б. Зайцева, А.І. Ковальов, Т.Н. Бабченко, Н.М. Бондар, Е.Н. Домбровська, Н.Ю. Єршова, О.І. Линник, С.Ф. Покропивний та ін [2].

Так, Н.Ю. Єршова, О.В. Портна зазначають, що мета аналізу необоротних активів підприємства полягає у кількісному та якісному оцінюванні складу, структури та їх динаміки, оцінюванні забезпеченості й ефективності використання основних засобів у виробничому процесі та пошуку потенційних можливостей підвищення фондоддачі і покращання технічної оснащеності виробництва за умови найбільш інтенсивного використання основних засобів. Г.І. Кіндрацька, М.С. Білик, А.Г. Загородній вважають, що оптимізація використання основних виробничих засобів багато в чому залежить від наявності обґрунтованої системи показників оцінювання рівня ефективності використання основних засобів, яка містить загальні (вартісні) та часткові (натуральні) показники.

Незважаючи на достатню кількість публікацій, присвячених питанням аналізу необоротних активів, потреба у подальших дослідженнях зумовлюється необхідністю вдосконалення аналітичного забезпечення управління необоротними активами підприємства в аспекті пошуку резервів підвищення ефективності їх використання.

Формулювання цілей дослідження. Метою даного дослідження є обґрунтування сутності та значення необоротних активів у діяльності суб'єкта господарювання на прикладі ПА «ХАРКІВСЬКА БІСКВІТНА ФАБРИКА»; аналіз, склад та динаміку необоротних активів досліджуваного підприємства; проведення порівняльного аналізу необоротних активів за минулі роки; надання пропозицій щодо діяльності досліджуваного підприємства.

Виклад основного матеріалу. Для правильного розуміння поняття «необоротні активи» необхідно розкрити його сутність. За визначенням необоротних активів для цілей оподаткування слід звертатись до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. За п.3 розділу І Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», необоротними активами є всі активи, що не є оборотними [1].

Поташкова Н.М. зазначає, що необоротні активи – активи, які виникають в результаті минулих подій, контролюються організацією, приносять організації економічну вигоду, мають надійну оцінку, і тривалий строк корисного використання яких визначається їх вкладом в дохід організації, обов'язковим вважаючи для необоротних активів економічну вигоду (дохід, приплив грошових коштів) від їх використання, а також тривалий строк корисного використання [2].

Відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) довгострокові або необоротні активи, – це активи, від яких очікується економічна вигода на протязі декількох років. До них відносяться довгострокові інвестиції, основні засоби, нематеріальні активи.

Слід виокремити такі характеристики необоротних активів (рис. 1.)

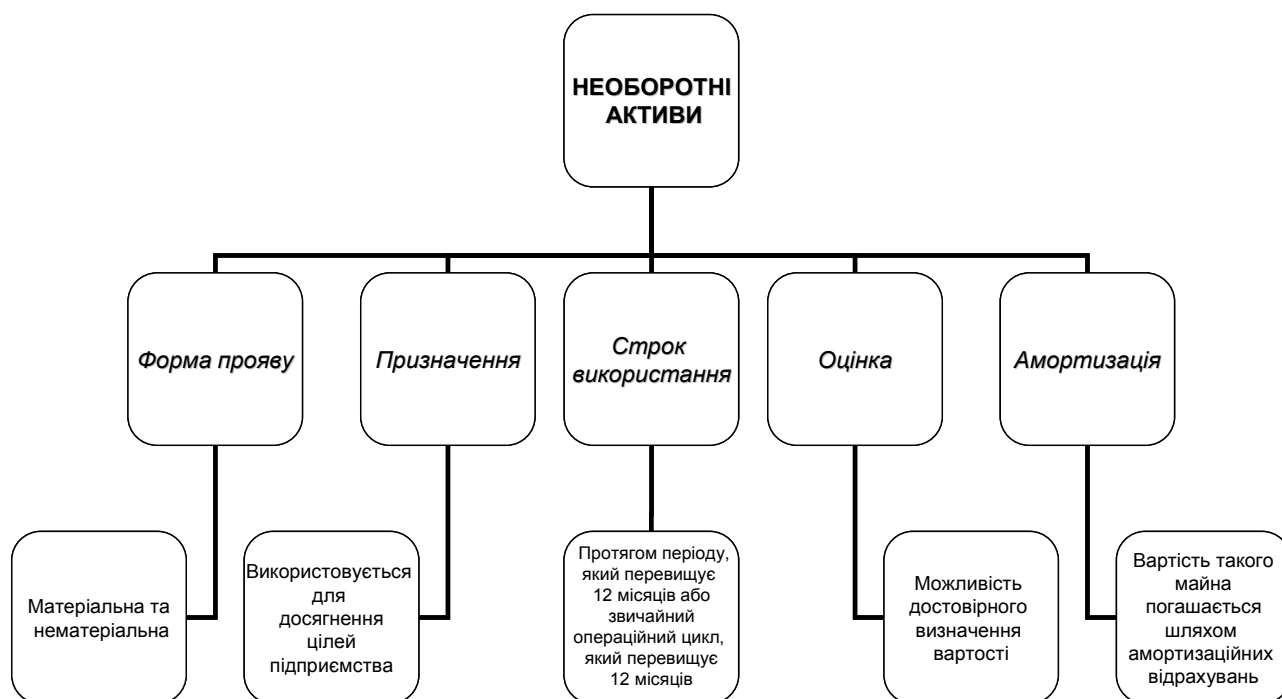


Рис. 1. Характеристика необоротних активів

На підставі досліджень поняття необоротних активів можна зробити висновок, що ця категорія бухгалтерського обліку є однією з найважливіших у господарській діяльності будь-якого суб'єкта господарювання, однак не можна говорити про однозначність і простоту цього поняття.

Джерелом аналізу необоротних активів є Баланс (Звіт про фінансовий стан). При цьому в процесі аналізу Балансу також аналізуються дані аналітичного обліку, в яких інформація є більш розширеною.

Пропонуємо виділити такі послідовні напрями проведення аналізу необоротних активів виробничого підприємства [3]:

аналіз динаміки необоротних активів, вивчаючи зміну їх загального обсягу і складу, виявляють види необоротних активів за рахунок яких відбулася зміна їх загального обсягу;

темпи зростання загального обсягу необоротних активів зіставляють з темпами зростання обсягу виробництва і реалізації продукції, обсягу оборотних активів;

аналізу складу і структури необоротних активів, який передбачає вивчення співвідношення їх складових, дослідження тенденції зміни часток цих складових у загальній сумі необоротних активів підприємства;

за результатами аналізу доходять висновку щодо орієнтації підприємства на певний напрям розвитку (створення умов для розширення операційної діяльності; інноваційний розвиток; інвестиційно-фінансову стратегію розвитку) чи поєднанні окремих напрямів розвитку [4].

Методики проведення аналізу необоротних активів за різними науковцями надано у табл.1.

**Таблиця 1.
Наукові підходи до методики аналізу необоротних активів**

Науковець	Методика проведення аналізу необоротних активів
Є. Данилова	1. Встановлення складу і технічного стану основних засобів на початку і в кінці звітного періоду. 2. Виявлення рівня прогресивності активної частини основних засобів. 3. Розрахунок показників руху основних засобів. 4. Аналіз джерел надходження основних засобів та їх вибуття. 5. Аналіз показників забезпеченості основними фондами. 6. Аналіз показників ефективності використання основних засобів
І. Бенько, С. Сисюк	1. Аналіз структури та динаміки основних засобів. 2. Аналіз забезпеченості основними засобами. 3. Аналіз показників руху основних засобів. 4. Аналіз ефективності використання основних засобів
А. Загородній	Аналіз забезпеченості основними засобами починається з оцінки відповідності їх наявної кількості за складом і структурою нормативним потребам бюджетної установи, які визначаються, виходячи з її потужності, обсягу та функціональних особливостей діяльності

Джерело: складено автором за даними [5]

При проведенні аналізу необоротних активів використовуються основні показники оцінки стану та якості, які надано у табл. 2.

Таблиця 2.
Методика розрахунку аналітичних показників підприємства

з/п	Найменування показника	Алгоритм розрахунку	Граничне значення	Характеристика показника
1. Показники, що характеризують зміни майнового стану підприємства				
1.1.	Коефіцієнт зростання валюти балансу (Кб)	$K_b = \frac{A_2 - A_1}{A_1} \times 100$	Збільшення	Позитивним є зростання валюти балансу, що може свідчити про збільшення виробничих можливостей підприємства, але необхідно звертати увагу на причини даного збільшення
1.2.	Коефіцієнти зростання виручки від реалізації продукції (Кв)	$K_v = \frac{B_2 - B_1}{B_1} \times 100$	Збільшення	Якщо $K_v = K_p$ – підприємство нарощує обсяги виробництва; Якщо $K_v > K_p$ – підприємство працює ефективно.
1.3	Коефіцієнти зростання прибутку від реалізації продукції (Кп)	$K_p = \frac{P_2 - P_1}{P_1} \times 100$	Збільшення	
2. Показники забезпеченості підприємства необоротними активами				
2.1.	Коефіцієнт фондоозброєності (КФО)	$K_{FO} = \frac{ПВозж}{СЧП}$		Характеризує величину основних засобів на 1 працюючого.
2.2.	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні підприємства (КРВоз)	$K_{РВоз} = \frac{ЗВозж}{Ас}$		Відображає питому вагу залишкової вартості основних засобів у загальній вартості майна підприємства.
2.3.	Коефіцієнт виробничої місткості (фондомісткості) основних засобів (КФМоз)	$K_{ФМоз} = \frac{ОЗ}{ЧД}$	Зменшення	Характеризує забезпеченість підприємства основними засобами.
3. Показники стану необоротних активів				
3.1.	Коефіцієнт зносу основних засобів (КЗоз)	$K_{Зоз} = \frac{Зоз}{ПВозж}$	< 0	Характеризує ступінь зносу основних засобів.
3.2.	Коефіцієнт придатності основних засобів (КПооз)	$K_{Пооз} = \frac{ЗВозж}{ПВозж} = 1 -$	> 0	Відображає частину основних засобів, придатних для експлуатації.
4. Показники ефективності використання основних засобів підприємства				
4.1.	Коефіцієнт рентабельності необоротних активів (КРооз)	$K_{Рооз} = \frac{ЧП}{ОЗ}$	Збільшення	Характеризує ступінь використання основних виробничих засобів.
4.2.	Коефіцієнт фондовіддачі (продуктивності) основних засобів (КФВоз)	$K_{ФВоз} = \frac{ЧД}{ОЗ}$	Збільшення	Характеризує ефективність використання основних виробничих засобів, відображає суму виробленої продукції на 1 грн. основних виробничих засобів.

Отже, можемо виділити два основні напрями аналізу необоротних активів:

- аналіз складу і динаміки необоротних активів;
- аналіз структури необоротних активів.

Характеристику про якісні зміни необоротних активів в структурі активів підприємства можна отримати за допомогою горизонтального та вертикального аналізу балансу. Горизонтальний аналіз дає змоги порівняти показники необоротних активів за різні періоди. Такий аналіз представлено у табл. 3.

Таблиця 3.
Горизонтальний аналіз необоротних активів
Приватного Акціонерного Товариства «Харківська Бісквітна Фабрика»

Актив	2017р.	2018р.	Абсолютне відхилення, (+,-)	Темп росту,%
Нематеріальні активи:	5 235	4 279	- 956	82
первісна вартість	18 430	15 798	- 2 632	86
накопичена амортизація	13 195	11 519	- 1 676	87
Незавершені капітальні інвестиції	29 612	2 447	- 27 165	8
Основні засоби:	182 607	240 892	58 285	132
первісна вартість	643 664	724 982	81 318	113
Знос	461 057	484 090	23 033	105
Інвестиційна нерухомість:	3 476	3 985	509	115
первісна вартість	3 500	4 251	751	121
Знос	24	266	242	1 108
Довгострокові біологічні активи:	-	-	-	
первісна вартість	-	-	-	
накопичена амортизація	-	-	-	
Довгострокові фінансові інвестиції:				
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	221 767	233 334	11 567	105
інші фінансові інвестиції	561	490	- 71	87
Довгострокова дебіторська заборгованість	5 432	5 032	-400	93
Відстрочені податкові активи	-	-	-	
Гудвіл	-	-	-	
Відстрочені аквізиційні витрати	-	-	-	
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	-	-	-	
Інші необоротні активи	-	-	-	
Усього за розділом І	448 690	490 459	41 769	109

Джерело: розраховано автором за даними підприємства

Отож, з даної таблиці видно, як протягом звітного періоду змінилися необоротні активи підприємства «Харківська бісквітна фабрика», а саме: в загальному необоротні активи «ХБФ» у 2018 році зросли на 41 769 тис. грн, порівнюючи з 2017 роком, або на 9 %; найбільше зросли основні засоби- на 58 285 тис. грн та довгострокові фінансові інвестиції – на 11 567 тис. грн. При цьому відбулось зменшення незавершених капітальних інвестицій у порівнянні з 2017 роком на 27 165 тис. грн або на 92 %.

Вертикальний аналіз дозволяє вивчити структуру необоротних активів. В процесі його здійснення розраховується питома вага відповідних показників необоротних активів та вплив кожної складової на результат в цілому [6]. Даний аналіз згідно даних ПАТ «ХАРКІВСЬКА БІСКВІТНА ФАБРИКА» відображено у табл. 4.

Таблиця 4.
Вертикальний аналіз кредиторської заборгованості ПАТ «ХАРКІВСЬКА БІСКВІТНА ФАБРИКА»

Актив	2017 рік		2018 рік	
	сума, тис. грн	питома вага	сума, тис. грн	питома вага
І. Необоротні активи				
Нематеріальні активи:	5 235	1,2	4 279	0,9
первісна вартість	18 430		15 798	
накопичена амортизація	13 195		11 519	
Незавершені капітальні інвестиції	29 612	6,6	2 447	0,5
Основні засоби:	182 607	40,7	240 892	49,1
первісна вартість	643 664		724 982	
Знос	461 057		484 090	

Інвестиційна нерухомість:	3 476	0,8	3 985	0,8
первісна вартість	3 500		4 251	
Знос	24		266	
Довгострокові біологічні активи:	-		-	
первісна вартість	-		-	
накопичена амортизація	-		-	
Довгострокові фінансові інвестиції:				
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	221 767	49,4	233 334	47,6
інші фінансові інвестиції	561	0,1	490	0,1
Довгострокова дебіторська заборгованість	5 432	1,2	5 032	1,0
Відстрочені податкові активи	-		-	
Гудвіл	-		-	
Відстрочені аквізиційні витрати	-		-	
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	-		-	
Інші необоротні активи	-		-	
Усього за розділом I	448 690	100	490 459	100

Джерело: розраховано автором за даними підприємства

Оборотність капіталу підприємства залежить від структури активів, частки в них необоротних активів та їх складу. На підприємстві «ХАРКІВСЬКА БІСКВІТНА ФАБРИКА» згідно з даними табл. 2 частка необоротних активів у всіх активах на кінець звітнього року становила 28 %. У практиці економічної роботи за такої частки необоротних активів у майні підприємства прийнято вважати, що воно має "легку" структуру активів, оскільки їх частка у майні підприємства є не більшою за 40 %. Якщо порівнювати даний показник 2018 року з 2017 роком, то він зменшився на 7 %, це сприяло деякому полегшенню структури активів та зростанню їх мобільності.

Збільшення у звітному році довгострокових фінансових вкладень товариства на 11 567 тис. грн свідчить про відволікання значних коштів від основної операційної діяльності. Але це може не мати суттєвий вплив на фінансовий стан підприємства, оскільки частка цієї статті у валюті балансу зменшилась у порівнянні з 2017 роком до 47,6 %. Характер такого впливу залежить від ефективності довгострокових фінансових вкладень.

У складі необоротних активів виробничого підприємства є незначна кількість нематеріальні активи, що опосередковано характеризує вибрану ним стратегію діяльності як неінноваційну, бо воно не вкладає кошти у патенти, ліцензії та іншу інтелектуальну власність.



Рис. 2. Аналіз структури необоротних активів підприємства «Харківська бісквітна фабрика»

Як видно з рис. 2, необоротні активи даного підприємства складаються лише з основних засобів і довгострокових фінансових вкладень, отже можна дійти висновку, що підприємство орієнтоване на створення умов для розширення операційної діяльності та має інвестиційно-фінансову стратегію розвитку.

Висновки і перспективи подальших розвідок.

Таким чином, результатами проведеного аналізу необоротних активів ПАТ «ХАРКІВСЬКА БІСКВІТНА ФАБРИКА» є наступні:

загальному необоротні активи «ХБФ» у 2018 році зросли на 41 769 тис. грн, порівнюючи з 2017 роком, або на 9 %; найбільше зросли основні засоби - на 58 285 тис. грн та довгострокові фінансові інвестиції – на 11 567 тис. грн., При цьому відбулось зменшення незавершених капітальних інвестицій у порівнянні з 2017 роком на 27 165 тис. грн або на 92 %; частка необоротних активів у всіх активах виробничого підприємства на кінець звітнього року становила 28 %. Тобто воно має "легку" структуру активів.

Збільшення у звітному році довгострокових фінансових вкладень товариства на 11 567 тис. грн свідчить про відволікання значних коштів від основної операційної діяльності, необоротні активи даного підприємства складаються лише з основних засобів і довгострокових фінансових вкладень, отже можна дійти висновку, що

підприємство орієнтоване на створення умов для розширення операційної діяльності та має інвестиційно-фінансову стратегію розвитку.

Проводячи розрахунки, нами було зроблено висновок, що існують проблеми, які перешкоджають проведенню максимально ефективного аналізу необоротних активів [7]:

- відсутність нормативного регулювання аналізу необоротних активів та актів рекомендаційного характеру;

- наявна економічно застаріла інформація у багатьох дослідженнях та працях вітчизняних науковців;

- відсутня єдина методика та система коефіцієнтів, які необхідні для проведення аналізу необоротних активів.

У зв'язку з вищенаведеним, ми можемо узагальнити, що для вирішення проблемних питань, які стосуються аналізу необоротних активів, необхідно:

- удосконалити чинні методики аналізу необоротних активів;
- розробити нормативно-правові акти, які б регулювали проведення аналізу необоротних активів;
- створити та затвердити на державному рівні єдину методику та систему коефіцієнтів для проведення аналізу необоротних активів.

Література.

1. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. №73 (в редакції від 03.08.2018) // База даних «Законодавство України»/ВР України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

2. Шарманська В.М. Аналіз забезпеченості підприємства основними засобами та ефективності їх використання. Молодий вчений, 2018. № 1 (53)

3. Костюк О. В. Аналіз і контроль необоротних матеріальних активів підприємства. – Рукопис. Дослідження на здобуття ступеня магістра за спеціальністю 8.03050901 «Облік і аудит». Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, 2017.

4. Гнатенко Є.П. Алгоритм аналізу основних виробничих засобів на підприємстві. Економічний аналіз, 2016. Том 26. № 1. С. 99-105.

5. Кандиба К.О. Аналіз ефективності використання основних засобів. Управління розвитком, 2017. № 3(166). С. 12-14.

6. Тарасюк Ю. В. Особливості аналізу використання основних засобів [Електронний ресурс] / Ю. В. Тарасюк // Режим доступу : <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/studconf/421.pdf>.

7. Швець Н. В. Проблемні питання аналізу основних засобів підприємства [Електронний ресурс] / Н. В. Швець, О. Л. Бродський // БІЗНЕС-ІНФОРМ. – 2012. - № 8. – С. 159 – 162. – Режим доступу : http://www.business-inform.net/pdf/2012/8_0/159_162.pdf.

References.

1. Ministry of Finance of Ukraine (2013), Order “National Accounting Standard (Standard) 1 “General Reporting Requirements”, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (Accessed 05 Nov 2019).

2. Sharmans'ka, V.M. (2018), “Analysis of the company's fixed assets and the efficiency of their use”, *Molodyj vchenyj*, vol. 1 (53).

3. Kostiuk, O.V. (2017), "Analysis and control of fixed assets of the enterprise", Manuscript. Study for the Master's Degree in Specialty 8.03050901 "Accounting and Auditing", Ternopil National University of Economics, Ternopil, Ukraine.

4. Hnatenko, Ye.P. (2016), “An algorithm for analyzing fixed assets at an enterprise”, *Ekonomichnyj analiz*, vol. 26, no. 1, pp. 99-105.

5. Kandyba, K.O. (2017), “Analysis of fixed assets efficiency”, *Upravlinnia rozvytkom*, vol. 3 (166), pp. 12-14.

6. Tarasiuk, Yu.V. (2015), “Features of the analysis of the use of fixed assets”, available at: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/studconf/421.pdf> (Accessed 01 Nov 2019).

7. Shvets', N.V. (2012), “Problem problems of the analysis of the fixed assets of the enterprise”, *BIZNES-INFORM*, vol. 8, pp. 159-162, available at: http://www.business-inform.net/pdf/2012/8_0/159_162.pdf (Accessed 01 Nov 2019).

Стаття надійшла до редакції 20.11.2019 р.