

УДК 658.27:330.133.1

Малікова І. П.

Одеський торговельно-економічний інститут  
Київського національного торговельно-економічного університетуАНАЛІЗ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ  
НА ПІДПРИЄМСТВАХ У СУЧАСНИХ ЕКОНОМІЧНИХ РЕАЛІЯХ

Розглянуто необхідність проведення аналізу основних засобів як ключового елементу виробничого потенціалу підприємств. Визначено основні напрями проведення їх комплексної оцінки в сучасних умовах господарювання. Розглянуто дискусійні питання щодо методики розрахунку показників ефективності використання основних засобів. Обґрунтовано необхідність удосконалення діючої системи показників, що використовується у процесі аналізу основних засобів. Пропоновано під час розрахунку фондівіддачі та інших показників ефективності використання основних засобів використовувати залишкову їхню вартість, яка більш реально характеризує їхню вартісну оцінку на конкретний момент часу.

**Ключові слова:** основні засоби, технічний стан, інтенсивний шлях, первісна вартість, знос, ефективність використання.

**Постановка проблеми.** Діяльність будь-якого підприємства значною мірою залежить від оснащеності основними засобами, які виступають ключовим елементом виробничого потенціалу. Аналіз, що дає змогу дати не тільки оцінку складу, руху та технічному стану основних засобів, а й виявити проблемні точки ефективності їх використання на підприємстві та визначити конкретні шляхи усунення даних недоліків, не втрачає своєї актуальності й досі. Навпаки, останнім часом усе більше суб'єктів господарювання проводять свій внутрішній моніторинг за цим ресурсним потенціалом, що, своєю чергою, дає їм змогу приймати конкретні оперативні рішення, які позитивно впливають на кінцеві результати їхньої фінансово-господарської діяльності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Значний внесок у розроблення теоретично-методологічних основ під час проведення комплексної оцінки фінансово-господарської діяльності підприємств зроблений відомими в Україні й за її межами вченими: М.І. Бакановим, І.Т. Балабановим, Б.Є. Грабовецьким, Г.В. Савицькою та ін.

Серед сучасних учених і практиків, які більш детально звертають увагу саме на аналіз основних засобів підприємств, можна назвати К.Р. Бикова, Н.С. Лепейко, Л.О. Рубан, Н.І. Самбурську, А.С. Ткаченко. Аналіз наукових праць указаних авторів свідчить про актуальність цієї теми та необхідність оцінки стану та ефективності використання основних засобів як важливого інструменту впливу на основні показники діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Не применшуючи вагомості отриманих указаними науковцями результатів, слід відзначити, що й досі залишається низка невирішених проблем та дискусійних питань щодо методичних підходів до розрахунку окремих показників, що використовуються у процесі аналізу основних засобів підприємств.

**Мета статті** полягає в узагальненні діючої системи показників, що характеризують технічний стан, рух та ефективність використання основних засобів на підприємствах, та пошуку напрямів їх удосконалення в сучасних умовах господарювання.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Сьогодні в період інтеграції України в європейський економічний простір та в умовах жорсткої конкуренції на внутрішньому ринку перед підприємствами на перший план висувуються питання платоспроможності та конкурентоспроможності їхньої продукції. А це залежить від багатьох

зовнішніх та внутрішніх чинників. Нині значна кількість підприємств України переживає не найкращі часи, їм доводиться боротися та долати різного роду труднощі, щоб посісти гідне місце на ринку та отримати перспективи розвитку в майбутньому. Багато проблем пов'язано з експлуатацією та ефективністю використання основних засобів, тому оцінка використання основних засобів у сучасних економічних реаліях набуває нового значення, а методика розрахунку багатьох показників потребує вдосконалення.

Перед тим як розпочати розгляд послідовності проведення аналізу основних засобів, доцільно зупинитися на понятті основних засобів та їх класифікації. В економічній літературі зустрічаються різні трактування цієї категорії. На нашу думку, найбільш наближеним до тлумачення цього терміна згідно з Міжнародними стандартами фінансової звітності (IAS) 16 є визначення, подане в положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує для використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій [1].

Основні засоби мають різноманітний характер, що, своєю чергою, потребує їх класифікації. Класифікація основних засобів є складовим елементом в організації обліку та проведенні аналітичної роботи майна на підприємстві. Вона допомагає конкретизувати та систематизувати інформацію про об'єкт дослідження, вирішує конкретні завдання аналітичного характеру, тому що передбачає їх групування за визначеними ознаками. Зараз у різних джерелах можна зустріти різні підходи до класифікації основних засобів. Це залежить від мети й завдань, які вирішуються у процесі проведення досліджень. Зупинимось на класифікації основних засобів, яка в подальшому буде використана в процесі аналізу. Класифікацію основних засобів підприємств подано на рис. 1.

Аналіз основних засобів – трудомісткий процес, у зв'язку з чим доцільно встановити послідовність його проведення. Спочатку на основі даних форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» зовнішні та внутрішні користувачі можуть провести узагальнюючу вертикальну та горизонтальну їх оцінку. Вертикальний аналіз, який інколи називають структурним, дає змогу встановити структуру окремих позицій основних засобів у загальній сумі та оцінити структурні зрушення,

що відбуваються в їх складі. Доцільність та значення вертикального аналізу також полягає у тому, що за його допомогою досягається перехід до відносних величин, а це, своєю чергою, дає змогу проводити міжгосподарські порівняння у складі даного виробничого потенціалу різних підприємств, які відрізняються між собою за величиною різних об'ємних показників діяльності.

Вертикальний аналіз доповнюється горизонтальним (тимчасовим), який показує абсолютну та відносну зміну основних засобів за окремими їх групами та у цілому. Паралельно з горизонтальним аналізом доцільно проводити оцінку руху основних засобів, а саме необхідно розрахувати такі показники: коефіцієнт надходження (введення), оновлення, вибуття, приросту, заміни, розширення. Ці відносні характеристики дають оцінку роботи підприємства щодо оновлення основних засобів, а також за їх допомогою можна проводити порівняння роботи різних підприємств у цьому напрямі.

Оновлення основних засобів на промислових підприємствах України сьогодні проводиться дуже повільно. Про це свідчать показники технічного стану, до яких належать коефіцієнти зносу та придатності. Коефіцієнт зносу визначається шляхом співвідношення суми зносу до первісної їхньої вартості. Він розраховується на початок та кінець звітного періоду та обов'язково розглядається в динаміці. Для більшості вітчизняних підприємств дуже серйозною проблемою сьогодні є високий ступінь фізичного зносу основних засобів. Знос основних засобів у промисловості за останні роки досяг критичного рівня: у 2015 р. – 75,9%, у 2016 р. – 69,4% [4]. Такий високий рівень фізичної зношеності основних засобів дуже часто призводить до тимчасової зупинки всього виробничого циклу (процесу) або на окремих його ділянках, що, безумовно, негативно впливає на результати фінансово-господарської діяльності підприємств.

Оновлення повинно відбуватися відповідно до інноваційних підходів та, передусім, торкатися активної частини основних засобів. На жаль, на багатьох підприємствах України є устаткування, яке має незначний термін експлуатації, але його недоцільно використовувати у зв'язку з моральним та технічним старінням. Основний несприятливий наслідок морального зносу полягає у тому, що морально застарілі основні засоби цілком можна використовувати, однак із погляду економічного результату це неефективно, тому що під впливом науково-технічного прогресу на ринку з'являються більш ефективні їх аналоги. Тому в сучасних умовах господарювання одним із пріоритетних завдань будь-якого підприємства є своєчасне оновлення основних засобів, що значно зменшує їх фізичний та моральний знос.

Запровадження новітніх основних засобів та сучасних технологій дає змогу підприємствам домогтися зростання продуктивності праці, економії сировини та матеріалів, що призводить до зниження собівартості продукції, а в кінцевому підсумку – до поліпшення основних фінансових показників. Оновлений виробничий потенціал підприємства є одним

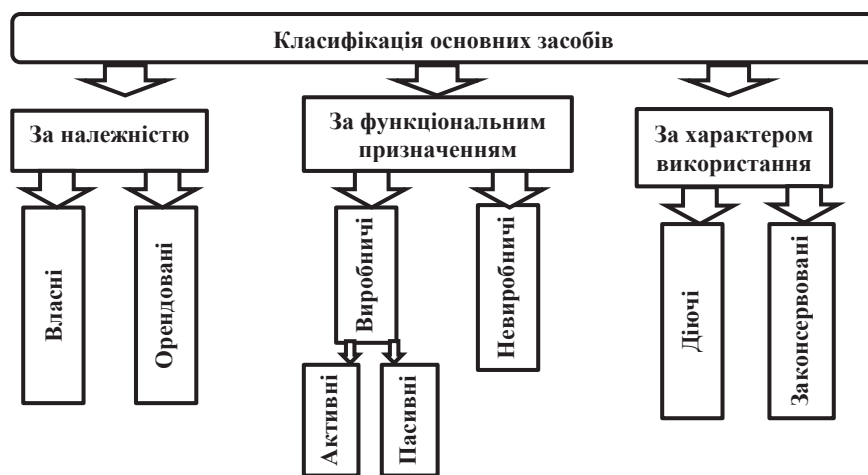


Рис. 1 Класифікація основних засобів підприємств

Джерело: розроблено автором на основі [2, с. 121; 3, с. 179]

із важливих чинників підвищення конкурентоспроможності його продукції, тому інвестиції в оновлення технологічної бази на основі заміщення застарілих технологій і основних засобів стають одним із вирішальних чинників успіху підприємств, не менш важливим, аніж правильна ринкова стратегія або налагоджене поточне управління.

Однак сьогодні в умовах жорсткої конкуренції перед більшістю підприємств України постають дві взаємопов'язані проблеми: з одного боку, необхідне прискорення темпів оновлення існуючих основних засобів новими інноваційними, а з іншого – спостерігається брак ресурсів для здійснення цього процесу [5, с. 125]. У разі тимчасової нестачі власних коштів і сучасних засобів праці підприємства можуть скористатися для оновлення необоротних активів поширеним у світі методом фінансування – орендою [6, с. 164]. Оренда є альтернативою банківському кредитуванню та дієвим інструментом процесу ефективного оновлення основних засобів і технологій підприємств.

Іншим напрямом аналізу основних засобів є оцінка ефективності їх використання. У кожного підприємства, як і в економіки країни у цілому, є два шляхи розвитку: інтенсивний і екстенсивний. Екстенсивний шлях розвитку – це спосіб збільшення обсягів виробництва за рахунок кількісного приросту всіх елементів виробничого потенціалу, у тому числі й основних засобів. Цей напрям розвитку сьогодні для підприємств є безперспективним, тому що додаткове залучення матеріальних, трудових ресурсів і основних засобів, безумовно, призводить до додаткових витрат і, як наслідок, до підвищення собівартості продукції, що робить її неконкурентоспроможною. Тому сьогодні підприємства повинні брати курс на інтенсивний розвиток, сутність якого в промисловому секторі економіки полягає у збільшенні масштабів виробництва за одночасного скорочення обсягів усіх складників виробничого потенціалу. А це досягається за рахунок їх ефективного використання.

Ефективність використання основних засобів є однією з найбільш важливих дослідницьких ланок на підприємствах. Ефективність як результативність певного процесу вимірюється співвідношенням між отриманим результатом і витратами (ресурсами), що його спричинили [7, с. 9]. До узагальнюючих показників ефективності використання основних засобів належать фондовіддача, фондомісткість, рентабельність основних засобів.

Розглянувши та проаналізувавши роботи багатьох вітчизняних та зарубіжних учених із методики розрахунку показників ефективності використання основних засобів, очевидним є те, що сьогодні відсутній єдиний підхід та алгоритм їх визначення, тому в процесі аналізу даних показників виникають певні складнощі та суперечності, що, без сумніву, потребує особливої уваги. Передусім йдеться про необхідність зміни їх назви. Деякі вчені пропонує для приведення до єдиного категоріального апарату в обліку й аналізі змінити назву вищевказаних показників: «фондовіддача» на «віддача основних засобів», «фондомісткість» на «потреба в основних засобах (на 1 грн. виручки від реалізації продукції)» [8, с. 163]. Інші вчені вже на практиці використовують ці нові назви [2, с. 132–136]. Однак зміна термінології не є настільки принциповою на відміну від порядку їх розрахунку. У подальшому будемо використовувати традиційну назву даних показників, але більш детально зупинимося на суперечностях у методичних підходах до їх розрахунку. Наявні розбіжності спробуємо розглянути на прикладі показника фондовіддачі, який часто вважають основним індикатором якості управління основними засобами на підприємстві.

Фондовіддача традиційно розглядається як відношення вартості виробленої продукції до середньорічної вартості основних виробничих засобів [3, с. 183; 10, с. 138; 9, с. 37], тобто показує, скільки припадає виробленої продукції на одиницю основних виробничих засобів. Однак останнім часом усе більше й більше аналітиків пропонують визначати фондовіддачу виходячи з обсягу реалізованої продукції [2, с. 132]. Слід погодитися з даною точкою зору. Методику розрахунку на основі обсягу виробництва без проблем можуть використовувати економісти підприємства, тому що у їх розпорядженні є дані аналітичного, управлінського обліку та показники внутрішньої звітності. Основою же для зовнішнього економічного аналізу є відкрита фінансова звітність підприємств, де не завжди можна знайти показник обсягу виробництва. Тому погоджуємося з думкою вчених, які пропонують на основі даних форми № 2 «Звіт про фінансові результати» використовувати показник реалізованої продукції. Але це лише одна причина, за якою, на нашу думку, даний підхід є більш оптимальним. Друга причина полягає у тому, що в сучасних умовах жорсткої конкуренції перед підприємствами на перший план висуваються питання не стільки виробництва продукції, скільки питання її реалізації.

Слід відзначити, що серед науковців також є різні точки зору щодо того, які основні засоби та за якою вартістю необхідно враховувати в знаменнику під час розрахунку фондовіддачі. Більшість авторів схиляється до необхідності використовувати середню вартість основних виробничих засобів, але існує й інша думка: так, окремі науковці пропонують використовувати вартість усіх наявних основних засобів. Однак оцінка фондовіддачі всіх основних засобів не дає повної картини їх використання. Для більш глибокого аналізу доцільно додатково розраховувати фондовіддачу активної частини основних засобів, а в окремих випадках – фондовіддачу машин та обладнання.

Останнім часом можна спостерігати, як на окремих підприємствах змінюється роль та пряме призначення основних засобів. Вони перестають бути безпосередньо засобом виробництва на даному підприємстві, а використовуються для

здійснення та обслуговування іншої діяльності, наприклад виступають предметом лізингу. Зараз багато підприємств використовують у процесі виробництва орендовані основні засоби, а інші підприємства, навпаки, виступають у ролі орендодавців. Окремі автори пропонують під час розрахунку середньої вартості основних засобів враховувати не лише власні, а й орендовані основні засоби і не включати ті, що перебувають на консервації, резервних і зданих в оренду [3, с. 183; 10, с. 138]. Однак, на нашу думку, ця точка зору потребує уточнення, тому що розрізняють операційну та фінансову оренду. Майно, яке передане в операційну оренду, продовжує обліковуватися на балансі орендодавця, у орендаря воно відображається на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи». Основні засоби, передані у фінансову оренду, включаються до складу основних засобів орендаря, у примітках до фінансової звітності орендар наводить інформацію про їх первісну (переоцінену) вартість і знос [11]. Скориставшись вказаним вище алгоритмом можна тільки за умови повної інформації про майно, яке передане або прийняте в оренду.

Наступним дискусійним питанням є розбіжність у поглядах стосовно вартості, яку необхідно використовувати під час розрахунків. У ф. № 1 «Баланс» та ф. № 5 «Примітки до фінансової звітності» вказуються первісна вартість основних засобів та їх знос. Під час розрахунку фондовіддачі традиційно враховують первісну їхню вартість. Однак, на думку окремих учених, ця вартість не відображає об'єктивної вартості основних засобів, тому вони пропонують використовувати «справедливу залишкову вартість» основних засобів [12, с. 14]. Справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату [1]. Досить часто у світовій практиці для оцінки активів, у тому числі й основних засобів, використовується саме справедлива вартість. Проте в нашій країні здебільшого це неможливо зробити, тому що на відміну від міжнародного обліку в Україні більшість суб'єктів господарювання не застосовують цей метод оцінки. Це пояснюється недосконалістю нормативно-правової бази та відсутністю чіткого алгоритму визначення справедливої вартості [13, с. 105].

Погоджуємося з думкою вчених, які стверджують, що первісна вартість основних засобів не відображає їхньої об'єктивної вартості. А зважаючи на те, що справедлива вартість практично не застосовується на підприємствах, пропонуємо під час розрахунку показників ефективності використання основних засобів використовувати їхню середню залишкову вартість, тому що вона, на нашу думку, більш реально, ніж середня первісна вартість, відображає реальну вартісну оцінку основних засобів на конкретний період часу.

Незважаючи на наявність різних точок зору про порядок розрахунку показника фондовіддачі, всі вчені схиляються до необхідності його розгляду в динаміці. Використання основних засобів вважається ефективним, якщо відносний приріст виробництва продукції, реалізації чи прибутку перевищує відносний приріст вартості основних засобів за аналізований період. Зростання показника фондовіддачі призводить до відносної економії виробничих основних фондів, що дає підприємствам можливість скорочувати свої витрати, відповідно зменшувати собівартість продукції, а в кінцевому підсумку досягнути конкретних переваг на ринку.

Під час розгляду динаміки фондіввіддачі важливо встановити причини її зміни. Для досягнення поставленої мети доцільно використовувати дво- або трирівневу модель факторного аналізу. Алгоритм трирівневої моделі надано у формулі 1 [3, с. 186]:

$$F_{B}^{O3} = \chi^A \cdot \chi^{MO} \cdot F_{B}^{MO}, \quad (1)$$

де  $F_{B}^{O3}$ ,  $F_{B}^{MO}$  – фондіввіддача відповідно основних засобів і машин та обладнання;

$\chi^A$  – частка активної частини основних засобів у їхній загальній сумі;

$\chi^{MO}$  – частка машин та обладнання в активній частині основних засобів.

Вплив факторів за мультиплікативної моделі взаємозв'язку можна провести декількома методами, найпростішим із них є метод абсолютних різниць. Збільшення кожного з указаних факторів позитивно впливає на результативну ознаку. Підприємства повинні дотримуватися оптимального співвідношення між активною частиною основних засобів та їх загальною вартістю. Збільшення фондіввіддачі машин та обладнання відбувається за рахунок скорочення простоїв та оптимального їх завантаження. Якщо встановлено від'ємний вплив будь-якого фактора, підприємству необхідно встановити причини, що призвели до цього. Такий детальний аналіз,

який проводять аналітики підприємства, – дуже трудомісткий процес, потребує тривалого часу на проведення. Однак його результати є виправданими для встановлення резервів підвищення ефективності використання основних засобів.

**Висновки.** В умовах ринкової економіки і жорсткої конкуренції успішно функціонують ті виробники, які ефективно використовують увесь свій виробничий потенціал, зокрема основні засоби. Велике значення для потреб оперативного управління фінансово-господарською діяльністю будь-якого підприємства має проведення комплексного аналізу основних засобів. Для оцінки ефективності їх використання існує ціла система показників. Однак серед учених та практиків відсутній єдиний підхід до розрахунку окремих показників. Це пояснюється низкою причин: по-перше, недосконалістю нормативно-правової бази з даного питання, по-друге, через брак необхідної інформації зовнішні користувачі не мають можливості дати повну оцінку використання основних засобів. Тому кожне підприємство сьогодні самостійно вибирає ту методику, яка, на їхню думку, відповідає визначеним завданням та дає змогу провести комплексний аналіз основних засобів для виявлення резервів підвищення ефективності їх використання.

#### Список літератури:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ М-ва фінансів України від 27.04.2000 № 92. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення: 07.11.2018).
2. Волкова Н.А., Волчек Н.А., Гайдаєнко О.М. Економічний аналіз: навч. посіб. Одеса: ОНЕУ, 2015. 310 с.
3. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємств: навч. посіб.; вид. 3-є, випр. і доп. Київ, 2007. 668 с.
4. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://ukrstat.gov.ua>.
5. Быков К.Р. Прогнозирование эффективности использования основных средств организации. Вестник Витебского государственного технологического университета. 2012. № 2(23). С. 125–136.
6. Коба О.В., Катякало С.О., Павленко А.І. Облік орендних операцій. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. URL: <http://vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2016/17-2016/35.pdf> (дата звернення: 10.11.2018).
7. Андрійчук В.Г. Ефективність діяльності аграрних підприємств: теорія, методика, аналіз: монографія. Київ: КНЕУ, 2008. 292 с.
8. Самбурська Н.І. Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами: теорія і практика (на прикладі підприємств водопровідно-каналізаційного господарства): монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2015. 289 с.
9. Грабовецький Б.Є. Економічний аналіз: навч. посіб. Вінниця: ВНТУ, 2013. 85 с.
10. Шагиясов Т.Ш., Сагдиллаева З.А., Урманбекова И.Ф. Экономический анализ: учебник. Ташкент, 2017. 438 с.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: Наказ М-ва фінансів України від 28.07.2000 № 181. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення: 07.11.2018).
12. Ткаченко А.С. Совершенствование учета основных средств и показателей для анализа их использования в сельскохозяйственных организациях: автореф. дис. ... к.э.н.: 08.00.12. Краснодар, 2009. 24 с.
13. Ляшенко В.О., Пластун О.Л. До визначення справедливої вартості основних засобів. Молодий вчений. 2016. № 1(28). Ч. 1. С. 105–108.

#### Маликова И. П.

Одесский торгово-экономический институт  
Киевского национального торгово-экономического университета

#### АНАЛИЗ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ В СОВРЕМЕННЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ РЕАЛИЯХ

##### Резюме

Рассмотрена необходимость проведения анализа основных средств как ключевого элемента производственного потенциала предприятий. Определены основные направления проведения их комплексной оценки в современных условиях хозяйствования. Рассмотрены дискуссионные вопросы относительно методики расчета основных показателей, которые характеризуют эффективность использования основных средств. Обоснована необходимость усовершенствования действующей системы показателей, что используется при анализе основных средств. Предложено при определении фондододачи и других показателей эффективности использования основных средств использовать остаточную их стоимость, так как она более реально характеризует их стоимостную оценку на сегодняшний момент времени.

**Ключевые слова:** основные средства, техническое состояние, инновационное обновление, первоначальная стоимость, износ, эффективность использования.

**Malikova I. P.**

Odessa Trade and Economic Institute  
Kyiv National University of Trade and Economics

## ANALYSIS OF FIXED ASSETS AT ENTERPRISES IN MODERN ECONOMIC REALITIES

### **Summary**

Considered the need for an analysis of fixed assets as a key element of the production potential of enterprises. The main directions of their comprehensive assessment in modern economic conditions are determined. Controversial questions about the method of calculating the main indicators that characterize the efficiency of the use of fixed assets are considered. The need to improve the current system of indicators, which is used in the analysis of fixed assets is justified. It is proposed to use the residual value in determining capital productivity and other indicators of the efficiency of the use of fixed assets, since it characterizes their valuation more realistically for today.

**Key words:** fixed assets, technical condition, innovative renewal, initial cost, depreciation, efficiency of use.