

УДК 657.372.5

Т.В. Польова, канд. екон. наук

М.М. Дубовець, магістр

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПРИКЛАДІ ВАТ «САВИНСЬКИЙ ЦУКРОВИЙ ЗАВОД»

Проведено аналіз ефективності використання нематеріальних активів на підприємстві харчової промисловості за допомогою детермінованого факторного аналізу.

Осуществлен анализ эффективности использования нематериальных ресурсов на предприятии пищевой промышленности с помощью детерминированного факторного анализа.

The analysis of efficiency of the use of non-material resources is conducted on the enterprise of food industry by determinirovanogo of factor analysis.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Функціонування підприємств в умовах жорсткої конкуренції та обмеженості матеріально-фінансових ресурсів стимулює до активного використання ресурсів нового покоління, які широко представлені видами нематеріальних активів. Останнім часом простежується масштабне впровадження нематеріальних активів у господарську діяльність підприємств харчової промисловості. Цей вид ресурсів здійснює суттєвий вплив на важливі показники діяльності підприємств: обсяг доходу від реалізації продукції, собівартість продукції, рівень затрат, прибуток та рівень рентабельності, що остаточно впливає на його ринкову вартість як цілісного майнового комплексу, а також ділову репутацію на ринку. Основною метою використання активів підприємством є отримання прибутку від реалізації продукції, виробленої за їх участі. За таких умов важливого значення набуває аналіз ефективності використання нематеріальних активів на підприємствах харчової промисловості, які у своїй діяльності використовують різноманітні за складом та функціональним призначенням нематеріальні ресурси.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження наукових праць вітчизняних та зарубіжних вчених свідчить, що на сьогодні питання аналізу ефективності використання нематеріальних активів не знаходять повного та комплексного висвітлення у економічній літературі.

Методиці аналізу нематеріальних активів приділено увагу у працях таких вчених-економістів, як О.Д. Шеремет, Р.С. Сайфулін, І.А. Бігдан, Н.В. Тарасенко, Г.В. Савицька [1; 2; 8]. Проте у працях за-

значених авторів відсутні обґрунтування обраної системи аналітичних показників, опис способів дослідження наявності, стану та ефективності використання нематеріальних ресурсів, розкриття змісту показників різних інформаційних джерел аналізу нематеріальних активів.

Методика аналізу нематеріальних активів була доповнена Г.В. Савицькою факторним аналізом додаткового доходу на вкладений у нематеріальні активи капітал [1]. Проте автором в повному обсязі не розкрито процедуру оцінки ефективності вкладень в нематеріальні активи, що на сьогодні є актуальним питанням у зв'язку з необхідністю прийняття рішень щодо капітальних інвестицій та визначення ринкової вартості ресурсів.

Таким чином, методика аналізу нематеріальних активів, розглянута в економічних джерелах, потребує подальшого удосконалення. Система аналітичних показників, які відображають усі аспекти функціонування нематеріальних активів, потребує повного набору складових для здійснення оцінки обсягу, структури, руху, стану та ефективності використання нематеріальних активів.

Мета та завдання статті. Мета дослідження полягає у визначенні особливостей методики аналізу ефективності використання нематеріальних активів на підприємстві на підставі практичних даних ВАТ «Савинський цукровий завод». Досягнення мети обумовило вирішення таких завдань: дослідити види нематеріальних активів, що використовуються на досліджуваному підприємстві харчової промисловості; визначити інформаційні джерела аналізу; обґрунтувати необхідність застосування факторної моделі аналізу ефективності використання нематеріальних активів; проаналізувати ефективність використання нематеріальних активів під впливом різних чинників.

Виклад основного матеріалу дослідження. Необхідною передумовою формування обсягів використання та відтворення нематеріальних активів є проведення аналізу ефективності їх використання за попередні періоди. Розглянемо детальніше методику такого аналізу на прикладі ВАТ «Савинський цукровий завод».

У ході дослідження встановлено, що на даному підприємстві використовуються такі групи і види нематеріальні активів, як авторські права (право користування програмою 1С: Підприємство 8.0 та базою даних «Агробізнес ПЛЮС» з інформацією про контакти та вид діяльності 30000 фермерських господарств України), право користування земельною ділянкою для вирощування цукрового буряка. До прав на об'єкти промислової власності на даному підприємстві відносять такі:

– право на промисловий зразок, а саме оригінальну упаковку для цукру, яка являє собою пластикову трубу, яку можна використовувати як цукорницю;

– право на раціоналізаторську пропозицію, яка містить новітнє технологічне рішення, що передбачає створення оригінальної лінії бурякоприймального пункту з покращеною очисткою потоку буряка від загальної забрудненості: землі, каміння, сухого листя, зеленої маси, тощо. Також у виробництво було впроваджено прискорену фасувальну лінію, з використанням якої фасується 25 тонн цукру за добу, що на 30% більше ніж у попередньому році.

Представлений різновид нематеріальних активів на ВАТ «Савинський цукровий завод» викликає необхідність аналізу ефективності їх використання.

Результати економічного аналізу на кожному з його етапів залежать від доступності та якості необхідних інформаційних ресурсів. Інформаційними джерелами аналізу нематеріальних активів є такі облікові дані: первинна документація (акт оцінки нематеріальних активів, акт їх наявності та руху, відомість обліку накопиченої амортизації нематеріальних активів), облікові регістри за рахунками нематеріальних активів, форми звітності (№ 1 «Баланс», № 2 «Звіт про фінансові результати», № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»), матеріали внутрішньогосподарського обліку щодо нематеріальних активів (технічна документація, матеріали аудиторських висновків та протоколів зборів акціонерів) [3].

Ефект від використання нематеріальних активів може полягати у наступному: зниженні витрат на виробництво, збільшенні обсягів реалізації продукції та прибутку, підвищенні платоспроможності та фінансової стійкості підприємства. Тому нарощення віддачі капіталу, можливе за умов, коли динаміка темпів зростання виручки від реалізації продукції випереджатиме темпи зростання вартості нематеріальних активів.

Оскільки нематеріальні активи утримуються підприємством з метою отримання економічного ефекту від їх використання у процесі виробництва, то ефективність вкладень у цей вид ресурсів необхідно розглядати з позиції підвищення рентабельності виробництва – за рівнем прибутку від реалізації продукції з використанням нематеріальних активів на гривню вкладеного в даний вид активів капіталу [7].

Величина цього показника залежить від дохідності нематеріальних активів за період D_{NA} і рентабельності продажу продукції, що виготовлена з використанням нематеріальних активів R_{PR} . За допомогою

методів факторного моделювання можна перетворити ці формули в модель рентабельності R_{NA} :

$$D_{NA} = \frac{D_R}{NA}, \quad (1)$$

де D_{NA} – дохідність нематеріальних активів за період; D_R – чистий дохід від реалізації продукції, виготовленої з використанням нематеріальних активів за період; NA – середня вартість нематеріальних активів підприємства за період.

$$R_{PR} = \frac{P_{PR}}{D_R}, \quad (2)$$

де R_{PR} – рентабельність продажу продукції, виготовленої з використанням нематеріальних активів за період; P_{PR} – прибуток від продажу продукції, виготовленої з використанням нематеріальних активів за період;

$$R_{NA} = \frac{D_R}{NA} \times \frac{P_{PR}}{D_R}, \quad (3)$$

$$R_{NA} = \frac{P_{PR}}{NA}. \quad (4)$$

Таблиця 1 – Розрахунок впливу чинників на зміну рентабельності нематеріальних активів ВАТ «Савинський цукровий завод»

№ з/п	Показник	2007 р.	2008 р.	Абсолютне відхилення	Темп росту, %
1	Прибуток від реалізації продукції, виготовленої з використанням нематеріальних активів, тис. грн	310,1	208,9	- 101,2	67,4
2	Середня вартість нематеріальних активів, тис. грн	45,1	50,3	+ 5,2	111,5
3	Рентабельність нематеріальних активів (коэф.)	6,88	4,15	- 2,73	60,3

Таким чином, показник рентабельності нематеріальних активів залежить від обсягу прибутку від реалізації продукції, виготовленої з використанням нематеріальних активів та середньорічної вартості нематеріальних активів. Це свідчить, що рентабельність нематеріальних активів може збільшуватися за рахунок зростання прибутку від реалізації та зниження середньої вартості нематеріальних активів. Детальніше вплив цих чинників розглянемо на прикладі ВАТ «Савинський цукровий завод» (таблиця).

Розв'яжемо побудовану детерміновану модель за допомогою методу повних ланцюгових підстановок:

$$R_{NA_0} = \frac{P_{PR_0}}{NA_0} = \frac{301,1}{45,1} = 6,88,$$

$$R'_{NA} = \frac{P_{PR_1}}{NA_0} = \frac{208,9}{45,1} = 4,63,$$

$$R_{NA_1} = \frac{P_{PR_1}}{NA_1} = \frac{208,9}{50,3} = 4,15,$$

$$\Delta R_{NA_{\Delta PR}} = R'_{NA} - R_{NA_0} = 4,63 - 6,88 = -2,25,$$

$$\Delta R_{NA_{\Delta NA}} = R_{NA_1} - R'_{NA} = 4,15 - 4,63 = -0,48,$$

Дані таблиці та проведених розрахунків ефективності використання нематеріальних активів ВАТ «Савинський цукровий завод» свідчать, що у 2008 порівняно з 2007 роком показник рентабельності нематеріальних активів погіршився. У цілому він знизився на 39,7% або 2,73 грн з кожної грошової одиниці їх вартості. Це відбулося під впливом зниження прибутку від реалізації продукції на 101,2 тис. грн (32,6%), що призвело до зниження ефективності нематеріальних активів на 2,25 та підвищення середньої вартості нематеріальних активів на 5,2 тис. грн (11,5%), що сприяло зниженню дохідності нематеріальних активів на 0,48.

Ситуація, що склалася на ВАТ «Савинський цукровий завод», пов'язана також з низькою рентабельністю вирощування цукрового буряку в Україні, що призвело до зниження обсягів посівних площ. У результаті виник дефіцит сировини для виробництва цукру, що автоматично підвищило собівартість продукції та знизило конкурентоспроможність підприємства.

Висновки. Таким чином, для аналізу ефективності використання нематеріальних активів на підприємстві доцільно використовувати детермінований факторний аналіз, бо він дозволяє забезпечити якість результатів аналізу та розкрити вплив різних чинників на результативний показник. У той же час, необхідні більш глибокі наукові дослідження питань організації та методики аналізу нематеріальних ресурсів.

Список літератури

1. Савицкая, Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст] / Г. В. Савицкая. – 4-е изд., перераб. и доп. – Минск : Новые знания, 2002. – 688 с.
2. Шеремет, А. Д. Методика финансового анализа [Текст] / А. Д. Шеремет, Р. С. Сайфулин. – М. : ИНФРА-М, 2003. – 176 с.
3. Котенко, Л. М. Облік, аудит і аналіз нематеріальних активів: сучасний стан, проблеми, тенденції розвитку [Текст] : монографія / Л. М. Котенко, Т. В. Польова. – Х. : ХДУХТ, 2008. – 175 с.
4. Котенко, Л. М. Методика прогнозування рентабельності нематеріальних активів [Текст] / Л. М. Котенко, Т. В. Польова // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг: зб. наук. пр. – Х. : ХДУХТ, 2006. – Вип. 2 (4). – С. 41–47.
5. Ильшев, А. М. Статистическое изучение нематериальных активов в промышленности [Текст] / А. М. Ильшев // Вопросы статистики. – 2004. – № 11. – С. 24–27.
6. Притуляк, Н. М. Ефективність використання нематеріальних активів [Текст] / Н. М. Притуляк // Фінанси України. – 2004. – № 11. – С. 41–45.
7. Акулін, Ю. І. Аналіз нематеріальних активів. Наукова онлайн-бібліотека ПОРТАЛУС [Електронний ресурс] / Ю. І. Акулін. – Режим доступу: <<http://www.portalus.ru/modules>>.
8. Бигдан, И. А. Проблемы анализа нематериальных активов и пути их решения // Вестник Днепропетровского национального университета. Научная интернет-конференция [Електронний ресурс] / И. А. Бигдан, А. В. Щёголева. – Режим доступа : <<http://www.rusnauka.com/SND/Economics/>>.

Отримано 31.03.2010. ХДУХТ, Харків.

© Т.В. Польова, М.М. Дубовець, 2010.

УДК 657.6:004.42

О.В. Олійник, д-р екон. наук, проф. (*ХНАУ ім. В.В. Докучаєва, Харків*)

Н.В. Бойченко, канд. екон. наук (*ХДУХТ, Харків*)

ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ В УМОВАХ КОМП'ЮТЕРИЗАЦІЇ

Розглянуто характерні риси, на які потрібно звернути увагу під час проведення аудиту за допомогою автоматизованих програм.