

Міністерство освіти і науки України

Луцький національний технічний університет

(повне найменування закладу вищої освіти)

Факультет бізнесу та права

(повне найменування факультету)

Кафедра обліку і аудиту

(повне найменування кафедри)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»
АНАЛІТИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ ОЦІНКИ
ЕФЕКТИВНОСТІ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ
ЗАКЛАДІВ МЕДИЦИНИ**

спеціальність 071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»

(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти
групи ОПмз-21

Васковець Юлія Федорівна

(підпис)

Керівник:

к.е.н., доцент

Талах Тетяна Анатоліївна

(підпис)

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
«__» _____ 2023 р.

к.е.н., доцент

Гарант освітньої програми:

Жураковська Ірина Володимирівна

(підпис)

Луцьк – 2023 року

ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права

Кафедра обліку і аудиту

Ступінь вищої освіти: магістр

Галузь знань: 07 Управління та адміністрування

Спеціальність: 071 Облік і оподаткування

Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

В.о. завідувача кафедри

_____ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА

«___» _____ 2023 року

З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

ВАСКОВЕЦЬ Юлії Федорівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи Аналітичний інструментарій оцінки ефективності оборотних активів закладів медицини

Керівник роботи: Талах Тетяна Анатоліївна к.е.н., доцент

затверджені наказом закладу вищої освіти від «10» січня 2023 року № 24/01-02

2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 09 грудня 2023 року

3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань аналізу за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, первинні і зведені бухгалтерські документи, фінансова і статистична звітність за 2020-2022 роки.

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, що потрібно розробити):

ВСТУП

*РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ
ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА*

1.1. Економічна сутність оборотних активів підприємства

1.2. Оцінка наукового надбання щодо аналітичного інструментарію оцінки оборотних активів підприємства

1.3. Особливості методики аналізу закладів медицини

*РОЗДІЛ 2. ЕКОНОМІЧНА АНАЛІТИКА СКЛАДУ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ
ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ЗАКЛАДІВ МЕДИЦИНИ*

2.1. Основні тенденції, проблеми та перспективи розвитку закладів охорони здоров'я

2.2. Оцінка стану та структури оборотних активів закладів медицини Волинської та Рівненської областей

2.3. Ефективність використання оборотних активів лікарняних закладів та факторний аналіз її показників

*РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ АНАЛІТИЧНОГО ІНСТРУМЕНТАРІЮ ОЦІНКИ
ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ЗАКЛАДІВ МЕДИЦИНИ
ВИСНОВКИ*

5. Перелік графічного матеріалу:

1. Мета та завдання кваліфікаційної роботи магістра
2. Наукова новизна одержаних результатів кваліфікаційної роботи магістра
3. Визначення сутності поняття «оборотні активи» в нормативно-правових документах та в науковій літературі
4. Динаміка кількості діючих закладів охорони здоров'я України за 2010-2022 роки, одиниць
5. Динаміка рентабельності (збитковості) закладів медицини за 2020-2022 роки, %
6. Динаміка формування фінансових результатів закладів медицини за 2020-2022 роки
7. Динаміка структури оборотних активів закладів медицини за 2020-2022 роки
8. Динаміка показників ефективності використання оборотних активів закладів медицини
9. Резерви прискорення обіговості оборотних активів закладів медицини
10. Аналіз стану та структури дебіторської заборгованості за послуги
11. Розрахунок коефіцієнту сумнівності (ризик) погашення дебіторської заборгованості
12. Аналітична форма. Аналіз виконання плану використання бюджетних коштів за плановими показниками, касовими та фактичними витратами

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис	
		завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	Талах Т.А., доцент		
Розділ 2	Талах Т.А., доцент		
Розділ 3	Талах Т.А., доцент		
Нормоконтроль	Сидоренко Р.В., доцент		
Консультант з ЕОМ	Нужна О.А., доцент		

7. Дата видачі завдання 11 жовтня 2022 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Обґрунтування теми	до 11.10.2022 р.	
2	Огляд літератури із досліджуваної теми	до 20.12.2022 р.	
3	Розділ 1	до 03.03.2023 р.	
4	Розділ 2	до 27.06.2023 р.	
5	Розділ 3	до 08.11.2023 р.	
6	Висновки	до 18.11.2023 р.	
7	Формування переліку джерел посилання	до 21.11.2023 р.	
8	Формування додатків	до 24.11.2023 р.	
9	Оформлення ілюстративного матеріалу	до 28.11.2023 р.	
10	Нормоконтроль	до 02.12.2023 р.	
12	Інструментальна перевірка на академічний плагіат	до 07.12.2023 р.	
13	Представлення кваліфікаційної роботи до захисту	до 09.12.2023 р.	

Здобувач вищої освіти _____

(підпис)

(Васковець Ю.Ф.)

(прізвище, ініціали)

Керівник кваліфікаційної роботи _____

(підпис)

(Талах Т.А.)

(прізвище, ініціали)

АНОТАЦІЯ

Васковець Ю.Ф. Аналітичний інструментарій оцінки ефективності оборотних активів закладів медицини. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071 Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2023. 99 с.

Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків.

У першому розділі визначено наукове надбання з питань економічної сутності поняття «оборотні активи», їх класифікації та методики аналізу складу, структури та ефективності використання оборотних активів підприємства, а також особливостей методики аналізу закладів медицини.

У другому розділі проведено макроекономічний аналіз стану закладів охорони здоров'я, в тому числі лікувальних закладів. Проведена загальна характеристика господарської діяльності закладів медицини Волинської та Рівненської областей, проаналізовано склад, структуру та показники ефективності використання оборотних активів досліджуваних закладів.

У третьому розділі надано рекомендації, щодо удосконалення аналітичного інструментарію оцінки забезпеченості та ефективності використання оборотних активів закладів медицини.

Основний зміст роботи викладено на 65 сторінках. Робота містить 14 таблиці, 14 рисунків, перелік джерел посилання із 48 найменування та 12 додатків.

Ключові слова: оборотні активи, ефективність, аналіз, методика, аналітичний інструментарій, оцінка.

ANNOTATION

Vaskovets Y.F. Analytical tools for evaluating the effectiveness of current assets of medical institutions. Manuscript.

Master's qualification work of EP «Accounting and Taxation» specialty 071 Accounting and Taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2023. 99 p.

The master's qualification work consists of an introduction, three sections, conclusions, a list of reference sources, and appendices.

The first section defines the scientific heritage on the economic essence of the concept of «current assets», their classification and methods of analysis of the composition, structure and efficiency of the use of current assets of the enterprise, as well as the peculiarities of the method of analysis of medical institutions.

In the second section, a macroeconomic analysis of the state of health care institutions, including medical institutions, was carried out. A general description of the economic activity of medical institutions in the Volyn and Rivne regions was carried out, the composition, structure and efficiency indicators of the use of current assets of the studied institutions were analyzed.

The third section provides recommendations on improving the analytical toolkit for assessing the availability and efficiency of the use of current assets of medical institutions.

The main content of the work is laid out on 65 pages. The work contains 14 tables, 14 figures, a list of reference sources with 48 titles and 12 appendices.

Keywords: current assets, efficiency, analysis, methodology, analytical tools, evaluation.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

КЕКВ	—	Коди економічної класифікації видатків бюджету.
КП «ВОКЛ»	—	Комунальне підприємство «Волинська обласна клінічна лікарня» Волинської обласної ради
КП «РОКЛ»	—	Комунальне підприємство «Рівненська обласна клінічна лікарня ім. Ю. Семенюка» Рівненської обласної ради
КНП		Комунальне некомерційне підприємство
Ковельське	—	Ковельське міськрайонне територіальне
МТМО		об'єднання ковельської міської ради Волинської області
МСФЗ	—	Міжнародні стандарти фінансової звітності
НЗСУ	—	Національна служба здоров'я України
НП(С)БО	—	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку
П(С)БО	—	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку

ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА	13
1.1. Економічна сутність оборотних активів підприємства	13
1.2. Оцінка наукового надбання щодо аналітичного інструментарію оцінки ефективності оборотних активів підприємства	19
1.3. Особливості методики аналізу закладів медицини	25
Висновки до розділу 1	29
РОЗДІЛ 2. ЕКОНОМІЧНА АНАЛІТИКА СКЛАДУ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ЗАКЛАДІВ МЕДИЦИНИ	30
2.1. Основні тенденції, проблеми та перспективи розвитку закладів охорони здоров'я	30
2.2. Оцінка стану та структури оборотних активів закладів медицини Волинської та Рівненської областей	36
2.3. Ефективність використання оборотних активів лікарняних закладів та факторний аналіз її показників	48
Висновки до розділу 2	58
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ІНСТРУМЕНТАРІЮ ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ЗАКЛАДІВ МЕДИЦИНИ	59
Висновки до розділу 3	68
ВИСНОВКИ	70
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	73
ДОДАТКИ	78

ВСТУП

Актуальність теми. Рівень ресурсного забезпечення будь якого підприємства, установи, закладу залежить від наявності та ефективності використання оборотних активів. Оборотні активи знаходяться в постійному русі: від грошових засобів до запасів, незавершеного виробництва, готової продукції і, знову до грошових засобів. Швидкість обігу кожного елемента оборотних активів вважається основним показником не тільки ефективності їх використання, а і ділової активності підприємства. Тому, вивчення складу, структури, ефективності використання оборотних активів, а також методики проведення детермінованого факторного аналізу, з визначенням розміру резервів ефективності господарської діяльності є актуальним.

Оборотні активи, їх рух, забезпеченість ними закладів медицини, ефективність використання є особливим, оскільки реформи, які торкнулися закладів охорони здоров'я змінили стан і напрямки фінансового забезпечення закладів, форму власності, що привело до зміни форм фінансової звітності та показників, що використовуються при фінансовому аналізі. Тому, вивчення окресленої тематики є актуальним, особливо у теперішній політичній ситуації, що опинилася Україна.

Проблемами аналітичного інструментарію оцінки ефективності використання оборотних активів підприємства займалося велике коло науковців, серед яких Н.А. Дехтяр, О.В. Дейнека, Д.В. Голик, М.І. Крупка, О.М. Ковалюк, В.М. Коваленко, В.І. Ганін, М.М. Філатова, Ю.М. Тютюнник, Л.О. Дорогань-Писаренко, С.В. Тютюнник, М.П. Хохлов, О.Д. Щербань, Талах Т.А., М.А. Крилова, О.С. Степанюк, Є.О. Донін, В.Г. Корчагіна, Т.О. Олексенко, О. В. Царенко та інші вчені.

Ретроспективний аналіз наукового надбання за темою дослідження дало змогу з'ясувати різноманітність поглядів на класифікацію оборотних активів, методику їх аналізу та систему показників, що характеризують забезпеченість та ефективність використання оборотних активів підприємств в цілому та закладів медицини, зокрема.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота магістра виконана відповідно до тематики науково-дослідної роботи Луцького національного технічного університету за темою «Розвиток обліково-аналітичного забезпечення формування та контролю звітних показників суб'єктів господарювання.» (№ д/р: 0123U100955) на 2023-2025 роки.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретико методичних аспектів аналітичного інструментарію оцінки ефективності використання оборотних активів підприємства. Для досягнення мети були поставлені та вирішені наступні завдання:

- вивчити наукове надбання з питань економічної сутності поняття «оборотні активи»;
- провести ретроспективний аналіз наукових джерел інформації щодо методики аналізу стану та ефективності використання оборотних активів підприємства;
- дослідити галузеві особливості методики оцінки ефективності використання оборотних активів закладів медицини;
- проаналізувати основні тенденції, проблеми та перспективи розвитку закладів медицини;
- дати оцінку стану та структури оборотних активів закладів медицини;
- дослідити показники ефективності використання оборотних активів лікувальних закладів та провести їх факторний аналіз;
- запропонувати шляхи удосконалення методики та організації аналізу ефективності використання оборотних активів закладів медицини.

Об'єктом дослідження є система аналітичного інструментарію оцінки стану та ефективності використання оборотних активів підприємства. Поглиблені дослідження здійснено на прикладі КП «Волинська обласна клінічна лікарня», КП «Рівненська обласна клінічна лікарня», КНП Ковельське МТМО.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних, методичних, практичних і організаційних питань з аналізу аналітичного інструментарію оцінки стану та ефективності використання оборотних активів підприємства.

Методи дослідження. Методичну основу кваліфікаційної роботи магістра становить системний підхід до оцінки стану та ефективності використання оборотних активів підприємства: прийоми абстрактно-логічного методу (аналіз, синтез, індукція, дедукція, порівняння, групування, визначення середніх величин), методи факторного аналізу, методи узагальнення та систематизації, графічний метод.

Інформаційну базу дослідження становлять наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених економістів з питань аналітичного інструментарію оцінки стану та ефективності використання оборотних активів підприємства, матеріали періодичних видань і наукових конференцій, статистичні дані досліджуваного виду економічної діяльності, дані фінансової звітності лікувальних закладів Волинської та Рівненської областей, а також результати власних досліджень та розрахунків

Наукова новизна одержаних результатів полягає у вивченні та поглибленні теоретичних та методичних засад аналітичного інструментарію оцінки ефективності використання оборотних активів та удосконаленні методики і організації їх аналізу для закладів медицини. Основні наукові результати, що характеризують наукову новизну й особистий внесок автора:

набули подальшого розвитку:

- етапи проведення аналізу діяльності закладів медицини в цілому, в тому числі оборотних активів, з деталізацією структури оборотних активів та джерел їх фінансування;
- методичні підходи до визначення оптимальної потреби в запасах та рівня забезпеченості лікувальних закладів їх необхідним обсягом;
- методичні підходи щодо визначення показників ефективності використання коштів у дебіторській заборгованості (коефіцієнта відволікання оборотних активів у дебіторську заборгованість, коефіцієнт сумнівності (ризик) дебіторської заборгованості, коефіцієнта ймовірності погашення дебіторської заборгованості резерву сумнівних боргів,) та їх впливу на ефективність використання оборотних активів;

– організаційні аспекти аналізу і контролю за надходження та використання грошових коштів від Національної служби охорони здоров'я під програму медичних гарантій.

Практичне значення одержаних результатів. Рекомендації щодо методики та організації аналізу стану та ефективності використання оборотних активів закладів медицини, використані в практичній діяльності КП «Волинська обласна клінічна лікарня» Волинської обласної ради, що зазначено у рецензії організації.

Особистий внесок. Кваліфікаційна робота магістра є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та результати магістерського дослідження обговорювалися та отримали позитивну оцінку на науково-практичних конференціях різних рівнів: II Всеукраїнської інтернет-конференції здобувачів вищої освіти та молодих вчених «Фінанси, банківська справа та страхування: актуальні питання розвитку, досягнення та інновації» (м. Луцьк, 12 травня 2023 р.) та XV Міжнародної науково-практичної конференції «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 04 листопада 2023 р.).

Публікації. Результати магістерського дослідження викладено в 2 наукових працях загальним обсягом 0,38 друк. арк., зокрема, 2 тези – у збірниках матеріалів всеукраїнської та міжнародної науково-практичних конференцій.

Структура роботи Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків. Загальний обсяг роботи становить 99 сторінку друкованого тексту, в тому числі 14 таблиці і 14 рисунків. Робота містить 12 додатків на 23 сторінках, перелік джерел посилань включає 48 найменувань на 6 сторінках.

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження, сформульовано наукову новизну отриманих результатів дослідження.

У першому розділі «Теоретичні аспекти оцінки ефективності використання оборотних активів підприємства» розглянуто наукові погляди на

економічну сутність поняття «оборотні активи», проведено ретроспективний аналіз наукових джерел з питання методики та аналітичного інструментарію оцінки оборотних активів підприємства, а також особливості цієї методики для закладів медицини.

У другому розділі «Економічна аналітика складу та ефективності використання оборотних активів закладів медицини» Проведено огляд тенденцій, проблем та перспектив розвитку закладів медицини. На прикладі лікувальних закладів Волинської та Рівненської областей проведено оцінку стану, структури та ефективності використання оборотних активів. Вивчено динаміку, тенденції зміни показників та проведено детермінований факторний аналіз основних показників, що характеризують ефективність використання оборотних активів.

У третьому розділі «Удосконалення аналітичного інструментарію оцінки ефективності використання оборотних активів закладів медицини» наведено пропозиції по удосконаленню порядку проведення аналізу оборотних активів закладів медицини, системи показників, що використовуються під час аналітичних процедур, а також по організації аналітичної роботи щодо аналізу та контролю за надходженням та використання коштів.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність оборотних активів підприємства

Одним із основних ресурсотворюючих факторів розвитку будь-якого підприємства є стан, динаміка та рівень ефективності використання оборотних активів. Оборотні активи – динамічна категорія, складові якої перебувають у постійному русі: від купівлі сировини і матеріалів, перетворенні їх у незавершене виробництво, готову продукцію, реалізацію готової продукції до отримання виручки, тобто грошових коштів.

Фінансова нестабільність у нинішніх умовах функціонування підприємства, посилення конкуренції, складність господарської діяльності в умовах воєнного стану веде за собою вплив факторів на забезпеченість підприємства оборотними активами, їх фактичним станом та ефективність використання. До таких факторів віднесемо економічну та політичну ситуацію в Україні, рівень інфляції, зміну рівня ставок банківського кредиту, інвестиційний клімат, рівень податкового, недосконалість нормативно-правового законодавства. Тому, перед дослідниками виникає необхідність вивчення складу, руху, забезпеченості оборотними активами та ефективності їх використання, що є актуальним на будь-якому етапі розвитку підприємства, структурного підрозділу, дільниці.

Економічна сутність поняття «оборотні активи» цікавила науковців здавна, тому і не існує одностайної думки щодо цього питання. Аналіз навчально-наукової літератури показав, що існує декілька підходів до трактування сутності поняття «оборотні активи».

Автори М. Д. Бедринець, Л. П. Довгань вважають, що оборотні активи – це «авансована вартість у оборотні виробничі фонди та фонди обігу» [1].

Погоджуються з ними Дехтяр Н.А., Дейнека О.В., Голик Д.В., які вказують, що «оборотні активи – це сукупність оборотних фондів та фондів обігу» [2].

Колектив авторів, В.М. Краєвський, О.П. Колісник, Н.В. Гуріна, розширюють визначення, вказавши, що «оборотні активи – це грошові кошти, що вкладені для створення оборотних виробничих фондів і фондів обігу з метою забезпечення безперервного процесу виробництва та реалізації продукції» [3]. Такої ж думки був і професор М.І. Крупка: «оборотні активи – сукупність коштів, авансованих в оборотні виробничі фонди й фонди обігу для забезпечення безперервності процесу виробництва та реалізації продукції» [4].

До іншого напрямку віднесемо Роберт К. Мертон, З. Боді, Є. Брігхем, Н.Б. Емасова, В. Н. Смагін, які вважають, що «оборотні активи – це інвестовані засоби у поточну діяльність суб'єкта господарювання» [5]. Тобто перша група науковців доводить, що оборотні активи групуються на фонди обіговості та оборотні фонди, закордонні науковці не виділяють такої класифікації, а зосереджують увагу на поточні й діяльності суб'єкта господарювання. Майже такої ж думки притримуються деякі вітчизняні науковці В.І. Ганін, М.М. Філатова, Ю.М. Тютюнник, Л.О. Дорогань-Писаренко, С.В. Тютюнник Вони стверджують, що «оборотні активи – це мобільні активи, які використовуються і реалізуються підприємством протягом одного року або операційного циклу» [6; 7].

Якщо звернутися до офіційних документів, то відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [8] оборотні активи – це «гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу» [8]. У МСБО 1 «Подання фінансових звітів» [9] поняття «оборотні активи» розшифровують і подають у вигляді: «Оборотні (поточні) активи – це такі, які: а) можуть бути реалізованими чи спожитими у нормальному операційному циклі; б) утримуються в основному з метою продажу; в) можуть бути реалізованими протягом дванадцяти місяців після звітного періоду; г) є грошовими коштами чи еквівалентами грошових коштів, за умови що немає

обмежень щодо обміну чи використання цього активу для погашення зобов'язання принаймні протягом дванадцяти місяців після звітного періоду» [9].

Господарський кодекс не дає конкретне визначення поняттю «оборотні активи», проте вказує на їх склад: «оборотними засобами є сировина, паливо, матеріали, малоцінні предмети та предмети, що швидко зношуються, інше майно виробничого і невиробничого призначення, що віднесено законодавством до оборотних засобів» [10].

Погоджуючись із нормативною літературою вітчизняні науковці підкреслюють правомірність визначень щодо дефініції «оборотні активи». Так, М.П. Хохлов стверджує, що «оборотні активи – це оборотні кошти підприємств, які відображаються в активі бухгалтерського балансу» [11]. При цьому не торкається коштів обіговості (грошові кошти, готова продукція, незавершене виробництво), а П.А. Стецюк навпаки надає перевагу грошовим коштам і стверджує, що «оборотні кошти – це сукупність грошових засобів підприємства, необхідних для формування та забезпечення кругообігу виробничих оборотних фондів та фондів обігу» [12]. Іншої думки О.С. Степанюк. Вони надають перевагу у визначенні кругообігу оборотних активів і стверджують, що «оборотні активи – це короткотермінові поточні активи підприємства, які швидко обертаються в ході виробничого циклу» [13]. Ю. Донін звертає свою увагу на відмінність оборотних активів від необоротних і наголошуючи, що «оборотні активи – сукупність майнових цінностей підприємства, що обслуговують поточний господарський процес та цілком споживаються протягом одного операційного (виробничо-комерційного) циклу» [14].

Розширює визначення оборотних активів професор Л.О. Лігоненко. Він вказує, що «оборотні активи, як сукупність економічних ресурсів підприємства, що перебувають у постійному кругообігу, змінюють свою матеріальну форму впродовж одного операційного циклу (одного року) та в повному обсязі переносять свою вартість на вартість виготовленої продукції» [15]. Тобто науковець підкреслює, що оборотні активи відносяться до виробничих ресурсів підприємства, здійснюють кругообіг, змінюють свою форму від матеріальної до

грошової в процесі виробництва і входять у грошовій формі у склад виготовленої продукції.

Узагальнюють визначення оборотних активів автори словника економіста та підприємця А.М. Туренко, І.А. Дмитрієв, О.С. Іванілов, І.Ю. Шевченко: «це сукупність матеріальних та грошових цінностей (економічних ресурсів) підприємства, що знаходяться в постійному кругообігу, змінюють свою матеріальну форму протягом одного операційного циклу та в повному обсязі переносять свою вартість на товари (реалізовану продукцію)» [16]. Автори підкреслюють, що оборотні активи необхідно ідентифікувати за швидкістю обігу:

«1) оборотні активи, які мають високу швидкість (грошові кошти, запаси товарів підвищеного та постійного попиту);

2) оборотні активи, які мають середню швидкість (запаси матеріальних оборотних активів у межах нормативу, поточні фінансові інвестиції);

3) оборотні активи, що мають низьку швидкість оборотності (наднормативні матеріальні запаси, дебіторська заборгованість)» [16].

Таким чином, ми провели ретроспективний аналіз наукових джерел інформації щодо дефініції «оборотні активи», давши характеристику нормативно-законодавчим документам, підходам науковців до означеної проблеми і з'ясували, що оборотні активи – це виробничі засоби, які одноразово приймають участь у виробничому процесі, у матеріальній формі входять у готову продукцію, що виготовляється (використовується у виробничому процесі) і переносять свою вартість повністю на готову продукцію, у витрати, що несе підприємство. Систематизація наукових публікацій за тематикою дослідження даної кваліфікаційної роботи магістра представлена в таблиці 1.1 і додатку А.

Вивчивши наукові підходи до визначення економічної сутності поняття «оборотні активи» треба зауважити, що кожне визначення дає свої пропозиції до класифікації оборотних активів. Підкреслимо, що всі науковці одностайні у головних ознаках класифікації оборотних активів: за участю у процесі кругообігу, за видами оборотних активів, за швидкістю обігу (за ступенем ліквідності), за формами функціонування тощо.

Таблиця 1.1. – Визначення сутності поняття «оборотні активи»
в нормативно-правових документах та в науковій літературі

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	«Оборотні активи – це грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу» [8].
МСБО 1 «Подання фінансових звітів»	«Оборотні (поточні) активи – це такі, які: а) можуть бути реалізованими чи спожитими у нормальному операційному циклі; б) утримуються в основному з метою продажу; в) можуть бути реалізованими протягом дванадцяти місяців після звітного періоду; г) є грошовими коштами чи еквівалентами грошових коштів, за умови що немає обмежень щодо обміну чи використання цього активу для погашення зобов'язання принаймні протягом дванадцяти місяців після звітного періоду» [9].
Є. Донін	«Оборотні активи – це сукупність майнових цінностей підприємства, що забезпечують поточну виробничо-комерційну діяльність підприємства та повністю споживаються у процесі одного виробничо-комерційного циклу» [14].
В.Г. Корчагіна, Т.О. Олексенко	«Оборотні активи – це сукупність оборотних фондів і фондів обігу, які використовуються для фінансування поточної господарської діяльності і виражені в грошовій формі» [17].
М.Р. Лучко	«оборотні засоби – це сукупність грошових засобів, авансованих для формування і використання оборотних виробничих фондів і фондів обігу, які забезпечують безперервність процесу виробництва і продажу продукції» [18].
О.В. Царенко	«оборотні кошти – це сукупність коштів підприємства, що авансуються на створення оборотних фондів та фондів обігу і забезпечення їх неперервного кругообігу» [19].
Л. І. Бровко, А. А. Юрченко, Т. В. Королькова	«оборотні активи – це активи підприємства, що використовуються підприємством протягом дванадцяти місяців або операційного циклу, якщо він є більшим, та переносять свою вартість на вартість новоствореної продукції повністю, забезпечуючи безперервний процес виробництва і реалізації продукції» [20]
М.П. Хохлов, О.Д. Щербань	«оборотними є активи, що обслуговують господарський процес і забезпечують його неперервність» [21].
Я. В. Зардова	«оборотні активи — це контрольовані суб'єктом господарювання ресурси, які перебувають у постійному кругообігу з метою забезпечення безперервності виробничого процесу та ліквідності підприємства, що можуть змінювати свою матеріальну форму та переносити свою вартість на вартість готової продукції чи можуть бути перетворені на гроші продовж одного операційного циклу» [22]

Джерело: систематизовано автором.

Оборотні активи за участю у процесі кругообігу поділяють на оборотні активи у сфері виробництва (запаси і ті, що функціонують у сфері виробництва) та оборотні активи обігу (дебіторська заборгованість, грошові кошти та поточні

інвестиції). Цей поділ може бути: засоби сфери виробництва та сфери обігу за І.В. Яскал, О. В. Кондрієвич [23].

За видами оборотні активи поділяють на запаси сировини, матеріалів, напівфабрикатів; запаси готової продукції; дебіторська заборгованість; грошові кошти та інші. У такому вигляді оборотні активи представлено у II розділі активу балансу, який регламентовано НП(С)БО №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [8]. За цим Положенням у склад оборотних активів слід включати і витрати майбутніх періодів, які відносяться до оборотних активів підприємства.

За джерелами формування оборотні активи поділяють на власні та позикові. Проте такі вчені як О.С. Філімоненков, Я.Б. Дропа, П.М. Марич [14], додають ще і прирівнені до власних джерел формування оборотних активів, оскільки ці джерела включають кошти, які не належать підприємству, але постійно приймають участь в господарському процесі (поточна кредиторська заборгованість, як приклад). Проте, ці кошти відносять до позикових, тому, на нашу думку їх необхідно долучити до суми позикових коштів, за рахунок яких формуються оборотні активи.

За швидкістю обігу оборотні активи поділяють на: оборотні активи з високою швидкістю обігу; з середньою швидкістю обігу та з низькою швидкістю обігу. Цей поділ відбивається у показниках ліквідності, оскільки при їх розрахунку та інтерпретації враховуються оборотні актив із високою (грошові кошти та короткострокові фінансові інвестиції) швидкістю обігу, середньою (дебіторська заборгованість), та низькою (запаси) швидкістю обігу. Тому, на наш погляд можна об'єднати класифікаційні групи для спрощення аналітичних процедур.

М.А. Дядюк пропонує розширити цю класифікаційну ознаку у випадку, коли необхідно деталізувати рівень ліквідності оборотних активів залежно від потреб підприємства та ринкової ситуації. Автор виділяє 5 груп:

- «абсолютно ліквідні оборотні активи (гроші та їх еквіваленти, поточні фінансові інвестиції, що не вимагають реалізації та уже є готовими засобами платежу);

- високоліквідні активи (конвертуються в грошову форму протягом одного місяця);
- середньоліквідні активи (всі види дебіторської заборгованості з терміном погашення від 1 до 6 місяців і запаси готової продукції);
- низьколіквідні активи (виробничі запаси ресурсів виробництва, витрати майбутніх періодів з терміном погашення від 6 місяців і більше);
- неліквідні активи (не можуть бути самостійно реалізовані, а тільки в складі цілісного майнового комплексу)» [24].

Розширена класифікація оборотних активів представлена в додатку Б.

Таким чином, класифікація оборотних активів дає змогу визначити їх призначення, джерела фінансування, швидкість обігу тощо. Для кожної сфери застосування оборотних активів в більшій або меншій потребі використовуються певні ознаки класифікації. Для проведення дослідження (аналізу) використовують поділ оборотних засобів за такими ознаками: за періодом функціонування; за формами функціонування; за характером джерел формування; за ступенем використання; за джерелами формування; за ступенем ліквідності; за ступенем керованості. Використання цієї класифікації дозволяє проводити аналіз складу, структури та забезпеченості підприємства оборотними активами, ефективності їх використання з більшою деталізацією і визначення резервів підвищення ефективності їх використання.

1.2. Оцінка наукового надбання щодо аналітичного інструментарію оцінки ефективності оборотних активів підприємства

Аналітичний інструментарій дослідження складу, структури, забезпеченості та ефективності використання оборотних активів підприємства залежить від мети аналізу, об'єкта оцінки, виду діяльності підприємства, суб'єктів аналізу тощо. Тому, і підходи до методики оцінки оборотних активів різні в економічній літературі. Оскільки оборотні активи представлені у балансі підприємства, то для їх аналізу доцільно використовувати методику фінансового

аналізу з проведенням горизонтального та вертикального аналізу оборотних активів, визначенням складу і динаміки основних елементів оборотних активів, а також розрахунком показників ефективності використання оборотних активів, їх впливу на показники ліквідності, ділової активності підприємства та загальний фінансовий стан підприємства.

У випадку, якщо за мету аналізу ставити дослідження матеріально-технічного постачання підприємства, рівня забезпеченості його матеріальними ресурсами, рівня матеріальних ресурсів на 1 грн обсягу виробництва, а також вивчення факторів, що впливають на показники матеріаломісткості та часткові показники ефективності використання матеріальних ресурсів (паливомісткість, сировиномісткість тощо), то тоді для аналізу оборотних активів необхідно використовувати методiku управлінського аналізу підприємства.

Вивчення економічної літератури показало, що існують різні підходи до етапів проведення аналізу оборотних активів, використання системи показників, проведення їх факторного аналізу.

О. Пахомова пропонує проводити аналіз оборотних активів з наголосом на їх елементи, в такому порядку:

- оцінка динаміки загального обсягу оборотних активів, а також темпи і динаміку їх зміни і в порівнянні із змінами вартості майна підприємства;
- вивчення структури оборотних активів, динаміки її зміни в розрізі окремих елементів: запасів, дебіторської заборгованості, грошових коштів та інших складових оборотних активів;
- порівняння темпів зміни кожного елемента оборотних активів з темпами зміни обсягу виробництва і реалізації продукції;
- визначення динаміки частки основних видів оборотних активів в загальній їх сумі та у валюті балансу [25].

Таким чином, автор пропонує сконцентрувати увагу на основних складових оборотних активів, їх частки у загальному обсязі, динаміки та впливу на обсяг виробництва і реалізації продукції.

О.В. Єгорова, Л.О. Дорогань-Писаренко, Ю.М. Тютюнник пропонують проводити аналіз оборотних активів в контексті аналізу капіталу і майна

підприємства. Науковці пропонують в межах аналізу оборотних активів вивчати стан, структуру та забезпеченість підприємства необоротними активами, а також динаміки оборотних активів за видами та в цілому. Цікавим є розрахунок «коефіцієнтів – відношень між окремими видами активів та джерелами їх формування; оцінка забезпеченості окремими видами ресурсів (виробничими запасами, грошовими коштами тощо) та планування потреби в оборотному капіталі» [26]. Завершальним етапом аналізу є розрахунок показників ефективності, в тому числі рентабельності всього капіталу та окремих його складових.

Основним моментом у методиці аналізу виділяють дослідження системи показників ефективності використання оборотних активів та їх факторному аналізі. До цих показників відносять загальні показники обіговості оборотних активів та часткові (показники обіговості запасів, дебіторської заборгованості та інших елементів оборотних активів), протяжність одного обігу (швидкість обігу в днях) і коефіцієнт закріплення оборотних активів у господарському обігу підприємства. До традиційної системи показників деякі науковці додають часткові показники, які характеризують складові оборотних активів. Це покращує і поглиблює результати дослідження і розширює аналітичний інструментарій дослідження.

Г.І. Грицаєнко, М.І. Грицаєнко з метою визначення взаємозв'язку між динамікою товарно-матеріальних цінностей і обсягів виробництва та їх впливу на масштаби споживання окремих видів запасів пропонують розраховувати «відносний рівень запасу в днях:

$$Z_{\text{дн}} = \frac{Z_{\text{л}} \cdot D_{\text{н}}}{O_{\text{в}}}, \quad (1.1)$$

де $Z_{\text{дн}}$ – середній запас окремого виду матеріальних цінностей;

$Z_{\text{л}}$ – середній залишок окремого виду матеріальних цінностей;

$D_{\text{н}}$ – тривалість аналізованого періоду;

$O_{\text{в}}$ – оборот з видатку окремого виду цінностей за період» [27].

Розрахований показник порівнюють з нормативним і визначають відхилення та їх причини, що дає можливість вжити заходів щодо поповнення запасів ТМЦ для безперебійного виробництва продукції.

Наступним показником є коефіцієнт накопичення, який розраховується з метою оцінки структури запасів підприємства і мобільності запасів [27]:

$$K_n = \frac{B3 + H3B}{ГП + T}, \quad (1.2)$$

де B3 – виробничі запаси;

H3B – незавершене виробництво;

ГП – готова продукція;

T – товари

Якщо співвідношення між елементами запасів меншим за 1, то продукція, що виготовляється є конкурентоздатна і користується попитом.

І.Ю. Єпіфанова та В.В. Джеджула у своїх працях пропонують досліджувати дебіторську заборгованість як один із основних елементів оборотних активів, а саме, вивчати динаміку показника, його склад, структуру за строками існування давності, а також проводити факторний аналіз дебіторської заборгованості, яка знаходиться під впливом обсягів продажу, умов розрахунку з покупцями та замовниками, платіжної дисципліни, організації контролю за дебіторською заборгованістю [28].

За такою ж методикою вивчаються грошові кошти та їх еквіваленти: досліджуються залишки грошових коштів, їх динаміка, напрями зміни показників, а також термін перебування капіталу підприємства у грошових коштах.

Одним із основних етапів проведення аналізу оборотних активів є дослідження джерел їх фінансування. З цією метою розраховується власний оборотний капітал і порівнюється за попередній звітний період. Цей показник використовується для оцінки рівня фінансової незалежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування.

Найважливішим етапом аналізу оборотних активів є дослідження показників ефективності його використання та впливу факторів на їх зміну. Основними показниками ефективності вважаються загальні показники обіговості оборотних активів та часткові.

І. В. Яскал, О. В. Кондрієвич пропонують до показників обіговості додати розрахунок рентабельності активів відношенням чистого прибутку до середньорічної вартості активів за моделлю DuPont. Цей показник науковці розраховують як добуток «показника із використанням комерційної маржі і коефіцієнта трансформації:

$$P_A = \frac{\text{ЧП}}{A} = \frac{\text{ЧП}}{\text{ВР}} \cdot \frac{\text{ВР}}{A} = P \cdot K_A \quad (1.3)$$

де P_A – коефіцієнт рентабельності активів (ставка доходності активів);

ЧП – чистий прибуток підприємства, тис. грн;

A- вартість активів, тис. грн;

ВР – виручка від реалізації продукції, тис. грн;

P – коефіцієнт рентабельності реалізованої продукції;

K_A – коефіцієнт оборотності активів» [23].

В наукових роботах П.В. Захарченко, М.П. Гриценко до показників ефективності додається «визначення темпів приросту рентабельності та темпів приросту обсягу використаних ресурсів» [29]. На нашу думку цей підхід дасть можливість розрахувати вплив приросту ресурсів на показники рентабельності активів і зробити прогноз щодо розвитку оборотних активів в перспективі.

Автор В.М. Стратійчук пропонує розраховувати крім традиційних показників ефективності використання оборотних активів, показники, що характерні окремим галузям національної економіки, зокрема, «коефіцієнт ефективності планування оборотних активів, який допомагає розрахувати кількість оборотних активів, необхідних для ефективного та безперервного виробництва» [30], який розраховується:

$$K_{\text{еф.пл.}} = \frac{\text{ОбА}_{\text{факт}}}{\text{ОбА}_{\text{пл}}}, \quad (1.4)$$

де, ОбА факт - фактичні залишки оборотних активів;

ОбА пл - плановані залишки за кожною складовою оборотних активів.

До системи показників ефективності використання оборотних активів більшість науковців відносять показники ліквідності, оскільки у їх склад входять усі елементи оборотних активів, які вказують на час і швидкість перетворення оборотних активів у грошові кошти. До показників ефективності відносять і показники абсолютного та відносного вивільнення або залучення оборотних активів з (до) господарського обігу. За допомогою цих показників визначається обсяг оборотних активів, які додатково можна залучити до господарського обігу за рахунок приросту обсягу реалізованої продукції. «Обсяг вивільнених з обігу або додатково залучених коштів визначається множенням одноденного обороту з реалізації продукції на зміну періоду обертання поточних активів:

$$E = \frac{\text{ЧД}_1}{365} \cdot (\text{Тоб}_1 - \text{Тоб}_0), \quad (1.5)$$

де: E – економія (-) або залучення (+) оборотних засобів [

ЧД₁ – чистий дохід поточного року;

Тоб_{1,0} – тривалість обігу у поточному і попередньому році» [30].

На зміну показників ефективності використання оборотних активів впливає ряд факторів, в тому числі фактори впливу на власний оборотний капітал, що є джерелом формування активів підприємства. О.М. Кудирко, С.П. Ковальчук виділяють наступні фактори:

- «ступінь виконання плану прибутку: виконання і перевиконання плану прибутку створює добрі умови для забезпечення власними оборотними коштами;

- поповнення власних оборотних коштів за рахунок бюджету;

- надходження коштів від вищестоящої організації;

- зростання кредиторської заборгованості;

- наявність прострочених кредитів і позик;
- використання чистого прибутку не за цільовим призначенням» [31].

На нашу думку означені фактори притаманні бюджетним організаціям та закладам комунальної власності. В додатку В представлено систематизацію наукових робіт щодо удосконалення методики аналізу стану та ефективності використання оборотних активів підприємства.

Основні наукові підходи до аналітичних процедур під час дослідження стану та ефективності використання оборотних активів підприємства автор та його керівник висвітли у наукових роботах [39-41].

На завершальному етапі аналізу проводять факторний аналіз показників ефективності використання оборотних активів, в тому числі рентабельності активів, визначають розмір резервів підвищення ефективності та розробляють заходи щодо їх реалізації на підприємстві

1.3. Особливості методики аналізу закладів медицини

Заклади медицини відносяться до особливих галузей, що формуються під впливом потреби населення у наданні послуг, в даному випадку медичних. Тому, методика дослідження динаміки розвитку таких закладів, показників оцінки стану, структури, ефективності використання засобів відрізняється від методики аналізу промислових підприємств з одного боку, а з іншого, оскільки заклади охорони здоров'я в основному – це комунальні некомерційні підприємства, то показники фінансового стану, показники балансу, фінансових результатів, ефективності використання основних засобів, оборотних активів аналізуються за загальноприйнятою методикою.

Особливостями методики аналізу закладів медицини є оцінка факторів, що впливають на їх функціонування та розвиток. До таких факторів відносять:

–демографічні – чисельність населення, його розподіл на міське та сільське; рівень народжуваності та смертності населення; вік та статева структура населення; міграція населення тощо;

- соціально-економічні – особливості розвитку регіону; спеціалізація
- клімато-географічні – географічна та кліматична особливість регіону;
- соціально-психологічні – правильна і адекватна оцінка пацієнтом та його оточенням стану здоров'я;

- політичні – політичний стан країни та його вплив на стан закладів медицини. На сучасному етапі розвитку України цей фактор має найбільший вплив на стан, структуру фінансування закладів медицини; стан ліжко-зайнятості лікувальних закладів, рівень використання потужностей лікарень, забезпеченості оборотними активами (лікувальними засобами).

Дослідження закладів медицини повинно враховувати особливості їх функціонування під впливом економічних, політичних, соціальних та технологічних складових.

До економічних складових відносять формування у державному (місцевому) бюджеті коштів на обов'язкове медичне страхування, формування коштів на послуги закладів медицини в межах державних гарантій безкоштовної медичної допомоги, а також забезпечення і використання препаратів вітчизняного виробництва.

До політичних складових відносять ухвалення на державному рівні нормативно-правової документації, що забезпечує реформу у галузі охорони здоров'я. До таких документів відносять: Концепція довгострокового соціально-економічного розвитку; Стратегія розвитку охорони здоров'я України на довгостроковий період 2015-2030 роки; Програми державних гарантій безоплатного надання громадянам медичної допомоги; державні програми розвитку охорони здоров'я.

Соціальна складова включає рівень національної безпеки з питань охорони здоров'я; держаний контроль за додержанням безпеки та якості медичних послуг, а також лікарського забезпечення; задоволеність населення рівнем надання медичних послуг тощо.

Технологічна складова особливостей дослідження закладів медицини включає рівень технічної та технологічної оснащеності лікарських закладів; реконструкція старих закладів медицини і будівництво сучасних медичних

центрів; створення сучасної медичної інфраструктури та її матеріально-технічної бази; придбання та функціонування сучасного діагностичного обладнання тощо.

Аналіз закладів медицини починається з оцінки потужності закладу, де враховується кількість днів функціонування ліжка в році, середній термін перебування пацієнта в лікарняному закладі, рівень госпіталізації населення. На наступному етапі аналізу досліджують вартість утримання хворих в лікувальних закладах. Основними показниками для такої оцінки є середня вартість утримання одного ліжка в рік, вартість лікування одного хворого і вартість одного дня перебування хворого в стаціонарі. Найбільш практичного значення для характеристики ефективності витрат набув показник вартості одного дня перебування хворого в стаціонарі, оскільки цей показник не залежить від потужності, оснащення лікарняного закладу. Даний показник обернено пропорційний рівню зайнятості ліжок в лікарняному закладі.

На кожен з означених показників впливає ряд факторів, які під час аналізу досліджуються і визначається їх кількісний вплив на ефективність функціонування закладів медицини. Наприклад, на середню вартість лікування хворого впливає характер захворювання, обсяг медичної допомоги (операція, медикаменти), середня протяжність лікування тощо.

Для оцінки обсягу надання послуг і ефективності зайнятості ліжко фонду закладів медицини використовують систему показників:

1) середня кількість днів роботи ліжка в день (як правило, одне ліжко повинно працювати 340 днів в рік):

$$K = \frac{K_{л-дн}}{K_{л}}, \quad (1.6)$$

де $K_{л-дн}$ – кількість ліжко-днів, фактично проведених хворими в стаціонарі;

$K_{л}$ – середньорічна кількість ліжок, одиниць.

2) середня протяжність перебування хворого в стаціонарі:

$$D_{ст} = \frac{K_{л-дн}}{K_{хв}}, \quad (1.7)$$

де $K_{хв}$ – кількість хворих, які пройшли лікування.

Даний показник залежить від складу хворих за діагнозами, характеру та протяжності захворювання і лікування, а також від організаційної та лікувальної роботи закладу медицини.

3) обіговість ліжка:

$$K_{об} = \frac{K_{хв}}{K_{л}}, \quad (1.8)$$

Показник характеризує кількість хворих, які в середньому користувалися одним лікарняним ліжком протягом звітного періоду. Цей показник може також розраховуватися відношенням середньої кількості роботи лікарняного ліжка протягом року на середню протяжність перебування хворого на лікуванні.

4) середній час простою ліжка:

$$T_{простою} = \frac{365 - K_{л-дн}}{K_{об}}, \quad (1.9)$$

Показник характеризує кількість днів, від моменту виписки попереднього хворого до поступлення нового.

Крім означених показників під час аналізу закладів медицини проводять оцінку сезонності, ритмічності, термінів та обґрунтованість госпіталізації.

Аналіз даних показників дозволяє розрахувати резерви ефективності використання ліжко фонду закладів медицини. До них можна віднести збільшення обсягу ліжко фонду, збільшення протяжності роботи лікарняних ліжок протягом року, інтенсивне використання ліжко фонду, яке виражається в скороченні термінів перебування хворих на лікуванні; покращення організації медичної допомоги хворим на етапі перед госпіталізацією; покращення узгодженості та взаємодії між поліклінікою і лікарняним закладом; скорочення термінів обстеження в стаціонарі; підвищення кваліфікації медичних

працівників; ефективність використання бюджетних коштів; впровадження автоматизованої системи управління лікарняним закладом тощо.

Висновки до розділу 1

Дослідження наукової, навчальної літератури з питань формування складу та структури, а також ефективності використання оборотних активів підприємств дозволило сформулювати наступні висновки:

1. Дослідження дефініції «оборотні активи» в наукових літературних джерелах дало змогу з'ясувати підходи до її визначення. Оборотні активи розглядають як авансовану вартість у обігові фонди та фонди обіговості, або їх сукупність, як засоби, інвестовані у господарську діяльність, як мобільні активи. З'ясовано класифікаційні ознаки оборотних активів.

2. Вивчено науковий досвід етапів проведення аналіз оборотних активів та нові підходи до системи показників, що характеризують стан, ефективність використання, відносне вивільнення з господарського обігу або додаткове залучення оборотних активів у господарський обіг підприємства.

3. Особливостями методики аналізу закладів медицини є сфера їх функціонування в межах чотирьох складових: економічної, політичної, соціальної та технологічної. Кожна складова вказує на показники, які необхідно розрахувати і проаналізувати, фактори, що впливають на їх зміну та резерви підвищення ефективності функціонування закладів медицини.

РОЗДІЛ 2

ЕКОНОМІЧНА АНАЛІТИКА СКЛАДУ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ЗАКЛАДІВ МЕДИЦИНИ

2.1. Основні тенденції, проблеми та перспективи розвитку закладів охорони здоров'я

Сучасний стан та розвиток закладів медицини переживає державне реформування, що передбачає створення системи охорони, яке направлене на забезпечення медичного обслуговування пацієнта, зокрема та всіх громадян України на рівні розвинених країн Європи. Тому, дослідження основних тенденцій розвитку галузі носить актуальний характер.

Існує декілька підходів до класифікації закладів охорони здоров'я. В основу класифікації покладено ознаки, які можуть доповнюватися у зв'язку із зміною власності, державної ситуації, рівня акредитації, рівня ліцензування.

Узагальнену класифікацію пропонує А.В. Симонян:

1. «За формою власності:

- державні;
- комунальні;
- приватні (громадян або юридичних осіб).

2. За метою здійснення господарської діяльності:

- з метою одержання прибутку;
- не прибуткові для досягнення соціальних результатів.

3. Доступністю медичної допомоги та іншого медичного обслуговування:

- загальнодоступні;
- відомчі;
- інші, що обслуговують лише окремі категорії населення за професійною, відомчою або іншою не пов'язаною із станом здоров'я людини ознакою;

4. За напрямом діяльності:

- лікувально-профілактичні;

- санітарно-профілактичні;
- медико-соціального захисту.

5. За спеціалізацією:

- однопрофільні;
- багатoproфільні;
- спеціалізовані;
- особливого типу тощо» [42].

За даними Державної статистичної служби України у 2022 році зареєстровано 30360 закладів охорони здоров'я, з них 8,2 % складають лікувальні заклади або 2491 одиниць (рис. 2.1).



Рисунок 2.1 Динаміка кількості діючих закладів охорони здоров'я України, в тому числі лікарняних закладів за 2010-2022 роки, одиниць

Джерело: [43]

За 12 останніх років кількість закладів медицини в Україні зросла на 19271 одиницю або у 2,7 разів. Значний ріст відбувся у 2012 році (кількість закладів зросла у 1,5 рази) та за період 2017-2019 роки (ріст складав 1,3 рази). Така ж тенденція спостерігається і в рості кількості лікувальних закладів України. За період, що досліджується їх кількість зросла у 3,2 рази. Особливий приріст відбувся у 2018 році (кількість зросла на 980 закладів або на 76,8 %). Ці тенденції пояснюються проведенням реформ у галузі медицини, відкриття приватних клінік, ріст високоякісного медичного обслуговування тощо.

За період 2021-2022 роки заклади охорони здоров'я України забезпечують працевлаштування 773,1 тис. осіб, з них 95,7 тис. осіб у лікарняних закладах (рис. 2.2).

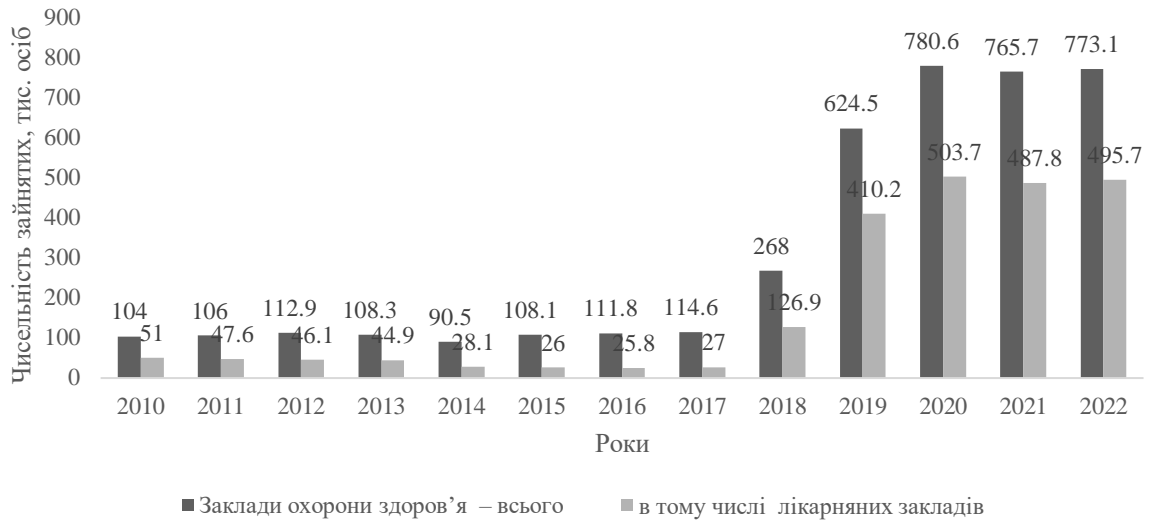


Рисунок 2.2 Динаміка зайнятих працівників у закладах охорони здоров'я України за 2010-2022 роки, тис. осіб

Джерело: [43]

У 2019 році відбувся сплеск зайнятості працівників у сфері медичних послуг. Кількість зайнятих працівників зросла у 2,3 рази і складала 624,5 тис. осіб. У лікарняних закладах цей ріст складав 3,2 рази або 283,3 тис. осіб. У воєнний період чисельність зайнятих працівників не зменшилася і у 2022 році зросла на 7,4 тис. осіб, в тому числі у лікувальних закладах – на 7,9 тис. осіб.

В цілому, кількість зайнятих працівників у сфері медицини за 2010-2022 роки зросла у 7,4 рази, в тому числі у лікарняних закладах у 9,7 разів.

Таблиця 2.1 наглядно демонструє динаміку надання медичних послуг в Україні за 12 останніх років. З кожним роком обсяг послуг зростає і у 2022 році він складав 226,3 млрд грн у закладах охорони здоров'я в цілому, в тому числі 122,4 млрд грн у лікувальних закладах, які займали 54,1 % у загальному обсязі надання послуг.

У 2014 році, з початком військових дій, частка надання платних послуг лікувальними закладами знизилася на 12,3 % і складала 37,4 % від загальної

вартості послуг закладів медицини. У 2020 році ця частка зросла на 15,5 % і складала 55,4% від загальної суми послуг.

Таблиця 2.1. – Обсяг наданих послуг закладами охорони здоров'я України, в тому числі лікарняних закладів за 2010-2022 роки

Роки	Обсяг наданих послуг закладами охорони здоров'я по Україні, тис. грн	в т.ч. лікарняними закладами, тис. грн	Частка надання послуг лікарняними закладами у загальному обсязі, %
2010	7653847,7	4184009,9	54,7
2011	8494266,3	4349975,4	51,2
2012	9855913,2	4884151,7	49,6
2013	10820198,8	5427412,6	50,2
2014	9211269,8	3443653,2	37,4
2015	12767073,9	3585208,3	28,1
2016	16597984,1	4457064,3	26,9
2017	21231732,6	5853474,8	27,6
2018	31057872,4	9462044,4	30,5
2019	57831610,3	23091375,9	39,9
2020	129367585,5	71631618,1	55,4
2021	193988141,8	105486398,0	54,4
2022	226298254,3	122413788,0	54,1

Джерело: [44]

Статистичний огляд розвитку закладів охорони здоров'я автором було розглянуто у публікації [48].

За даними Державної служби статистики України ми дослідили динаміку основних статей балансу закладів медицини України за 2013-2022 роки (додаток Г). Так у 2022 році частка необоротних активів складала 73,1%. Це на 1,1% більше ніж у 2021 році і на 2,5 % менше ніж у 2013 році. Частка оборотних активів у 2023 році складала 26,9 %, що на 1,0 % менше ніж у 2021 році і на 2,5 % більше ніж у 2013 році. В цілому структура майна закладів охорони здоров'я за останні 10 років коливалася у межах 8%. Найбільша частка необоротних активів була у 2019 році (76,2 %), а оборотних активів – у 2016 році (32,4 %).



Рисунок 2.3 Структура майна закладів охорони здоров'я України за 2013-2022 роки

Джерело: [43]

Динаміка джерел фінансування майна підприємства (рис. 2.4) показує, що чіткого тренду не спостерігається за 10 останніх років, що досліджуються. За період 2013-2018 років частка власного капіталу, довгострокових то поточних зобов'язань були майже однакові. У 2019 році сталися різкі зміни у складі власного капіталу установ охорони здоров'я. Частка власного капіталу зросла на 20,7 % за рахунок зменшення довготермінових зобов'язань. До 2022 року вона знижувалася, проте трималася на рівні майже 64%, це 113,9 млн грн. Частка довготермінових зобов'язань і забезпечень знизилася за період 2017-2022 роки на 14,1 % і у 2022 році складала 12,6 % (20,3 млн. грн).

На основі показників балансу ми дослідили фінансові показники діяльності установ охорони здоров'я у 2021 році. Так, коефіцієнт загальної ліквідності склав 1,204, що знаходиться за межами рекомендаційного рівня – 2,0-2,5. Отже, установи охорони здоров'я на 1 грн поточних зобов'язань мають 1,2 грн оборотних активів, що є недостатнім для платоспроможності установи.

Коефіцієнт фінансової незалежності у 2021 році склав 0,646, що є в межах рекомендаційного рівня ($> 0,5$), тобто власний капітал установ займає 64,6 % джерел фінансування, що вказує на фінансову незалежність.

Плече фінансового важеля у 2021 році складало 0,549, що знаходиться в межах рекомендаційного рівня і вказує, що на 1 грн власного капіталу заклади медицини мають 0,549 грн позикового капіталу, що вказує на їх фінансову незалежність.

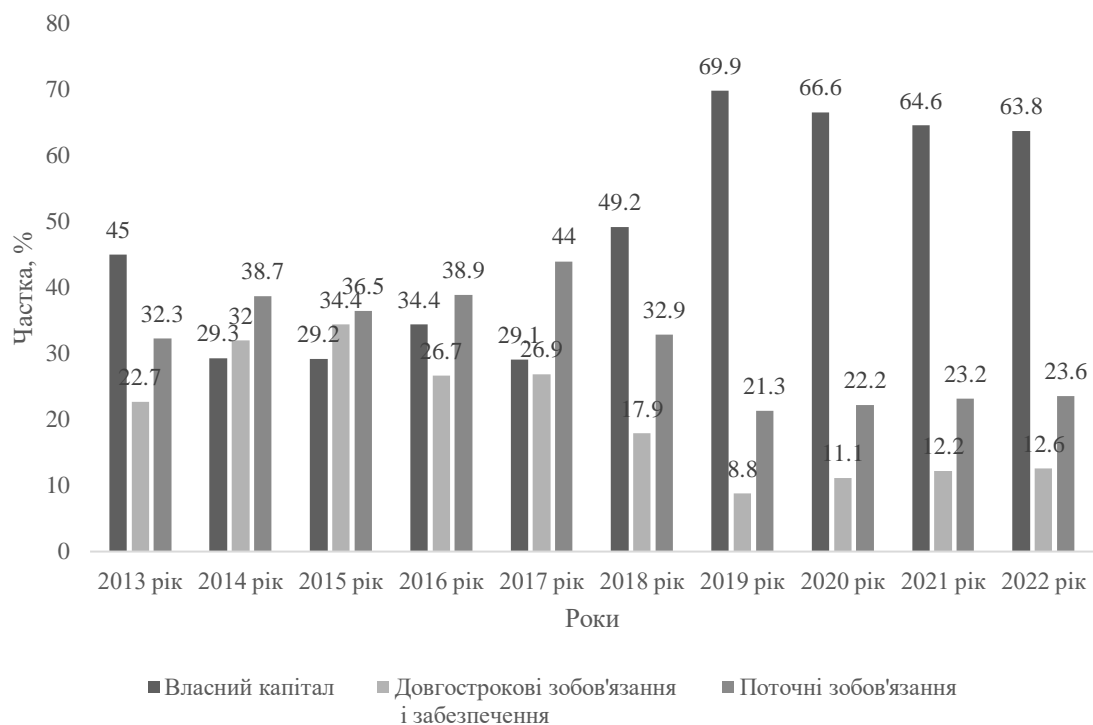


Рисунок 2.4 Структура джерел фінансування майна закладів охорони здоров'я України за 2013-2022 роки

Джерело: [44]

Таким чином, заклади охорони здоров'я мають виключне значення в економіці будь-якої країни, а особливо України у часи повномасштабної війни. Дослідження динаміки економічних показників діяльності закладів в цілому, в тому числі лікувальних, показали, що галузь розвивається і в умовах реформування медицини показники покращуються, рівень власного капіталу, чистого прибутку закладів збільшується, підвищується фінансова незалежність

2.2. Оцінка стану та структури оборотних активів закладів медицини Волинської та Рівненської областей

Об'єктом дослідження даної кваліфікаційної роботи магістра є лікарняні заклади Волинської та Рівненської областей, до яких ми віднесли обласні лікарні Волині та Рівненської області, а також Ковельську міську лікарню.

Комунальне підприємство «Волинська обласна клінічна лікарня» Волинської обласної ради (КП «ВОКЛ») відноситься до лікарняних закладів і налічує 1396 працівників. «В даний час в лікарні функціонує 715 ліжок, із яких 315 терапевтичного профілю, 400 хірургічного профілю, 18 ліжок анестезіології і реанімації. Щорічно отримують стаціонарне лікування майже 25 тис. хворих, виконується більше 13 тис. операцій, кожне 5 оперативне втручання в стаціонарах області здійснюється в хірургічних відділеннях лікарні» [45]. В лікарняному закладі розміщено 28 стаціонарних відділень, 34 лікувально-діагностичних відділень, поліклініка, а також кардіологічний центр, центр цереброваскулярної патології, розсіяного склерозу, радіаційного захисту населення та ендокринологічний центр.

Комунальне підприємство «Рівненська обласна клінічна лікарня ім. Ю.Семенюка» Рівненської обласної ради (КП «РОКЛ») відноситься до лікувальних закладів і налічує 1458 працівників. «Договір про медичне обслуговування населення за програмою медичних гарантій містить 24 пакети медичних послуг. Потужність стаціонарних відділень КП «РОКЛ ім. Ю. Семенюка» становить 719 ліжок, на яких лікується близько 20 000 пацієнтів за рік (з них 900 з інших областей) та виконується більше 15 000 оперативних втручань. В амбулаторно-поліклінічному відділенні консультується понад 120 000 пацієнтів за рік» [46].

Комунальне некомерційне підприємство Ковельське міськрайонне територіальне об'єднання ковельської міської ради Волинської області (КНП Ковельське МТМО) відноситься до лікарняних закладів, де працює 1198 осіб працівників і є сучасним високотехнологічним медичним закладом, одним з лідерів з трансплантології в Україні. «До складу Ковельського МТМО входять:

Центральна районна лікарня; пологовий будинок з жіночою консультацією; Голобська районна лікарня та Центр ПМСД, у складі якого є 17 амбулаторій загальної практики сімейної медицини» [47].

З метою загальної оцінки діяльності лікарняних закладів Волинської та Рівненської областей розраховано основні економічні показники діяльності вищезазначених закладів (табл. 2.2). Порівняльний аналіз трьох підприємств показав, що галузь медицини розвивається успішно, оскільки показники фінансових результатів зростають і заклади є рентабельними (рис. 2.5). Так у 2022 році усі лікарні отримали рентабельність 13-14%. У 2020 році найуспішнішим був КНП Ковельське МТМО, де рентабельність становила 39,7 %, а Волинська обласна лікарня була збитковою (збиток складав 6,7%)ю Проте у 2021 році цей заклад був рентабельним разом із Ковельським МТМО.

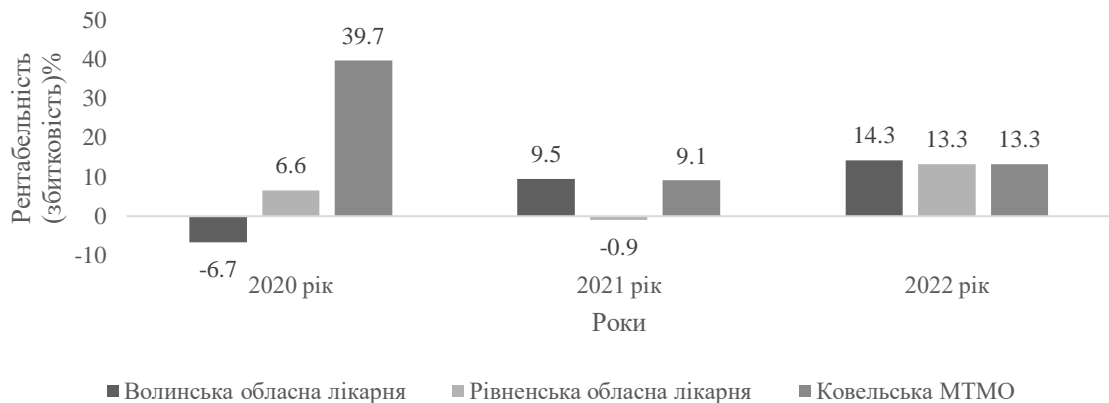


Рисунок 2.5 Динаміка рентабельності (збитковості) закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки, %

Джерело: дані фінансової звітності досліджуваних підприємств

Одним із основних показників, що характеризують ефективність використання основних засобів і ефективність господарської діяльності є фондоддача (рис. 2.6). Результати розрахунків показали, що у 2021 році відбулися зміни у динаміці показника у всіх закладах, що досліджуються. Фондоддача була майже на однаковому рівні.

Таблиця 2.2. – Динаміка основних економічних показників діяльності
закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Показники	КП «Волинська обласна клінічна лікарня»					КП «Рівненська обласна клінічна лікарня»					КНП Ковельське МТМО				
	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				2021/2020	2022/2021				2021/2020	2022/2021				2021/2020	2022/2021
Доходи, тис. грн	164581	155929	358023	-8652	202094	258062	321907	556973	63845	235066	384778	400612	496147	15834	95535
Витрати, тис. грн	176427	142379	313248	-34048	170869	242069	324832	491726	82763	166894	275524	367099	437847	91575	70748
Чистий прибуток (збиток), тис. грн	(11846)	13550	44777	25396	31227	15993	(2925)	65247	-18918	68172	109254	33513	58300	-75741	24787
Валюта балансу, тис. грн	160271	199437	327897	39166	128460	291094	357687	427889	66593	70202	270161	506333	748329	236172	241996
Фондовіддача основних засобів, грн/грн	1,0	1,1	2,0	0,1	0,9	1,8	1,4	2,3	-0,4	0,9	0,5	1,2	1,6	0,7	0,4
Продуктивність праці працівника, тис. грн/особу	121,6	114,7	258,8	-6,9	144,1	177,0	220,8	382,8	43,8	162	217,0	253,8	316,7	36,8	62,9
Рентабельність (збитковість) надання послуг,%	(6,7)	9,5	14,3	16,2	4,8	6,6	(0,9)	13,3	-7,5	14,2	39,7	9,1	13,3	-30,6	4,2

Джерело: дані фінансової звітності досліджуваних підприємств

Тобто на 1 грн, вкладеної в основні засоби підприємства надавали послуги на 1,1-1,4 грн. У 2022 році досліджуваний показник зростає і найбільше його значення у КП «РОКЛ».

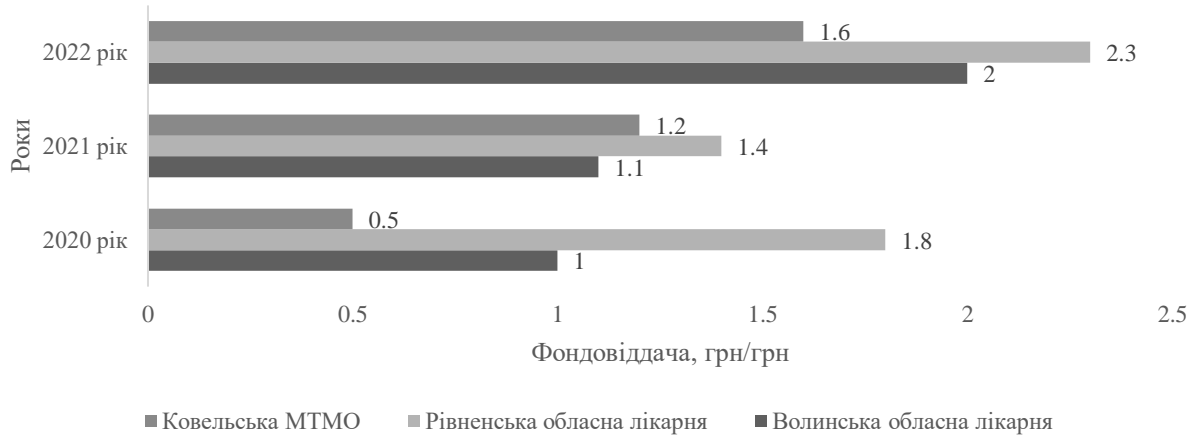


Рисунок 2.6 Динаміка фондівіддачі закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Джерело: дані фінансової звітності досліджуваних підприємств

Показником ефективності використання трудових ресурсів є продуктивність праці (рис. 2.7). Найбільше значення показника у 2022 році було в КП «Рівненська обласна лікарня».

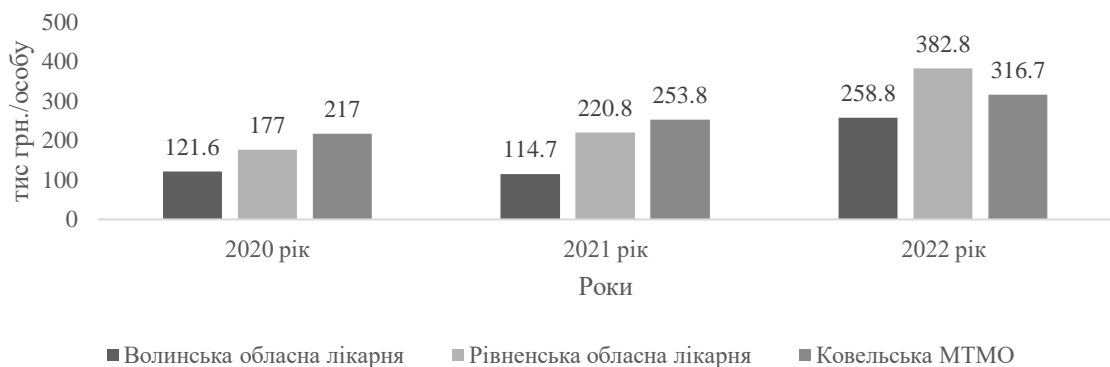


Рисунок 2.7 Динаміка продуктивності праці працівників закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 року

Джерело: дані фінансової звітності досліджуваних підприємств

Вона складала 382,8 тис. грн/особу це на 73,4 % більше, ніж у попередньому році. КНП Ковельське МТМО показник продуктивності праці мав на 66,1 тис. грн/особу менше у 2022 році і на 33 тис. грн/особу менше ніж у 2021 році. В цілому, продуктивність праці у трьох закладах медицини зростає з кожним роком, тому ефективність трудових ресурсів підвищується.

З метою загальної оцінки закладів медицини регіону проведено аналіз формування їх фінансових результатів (рис. 2.8, додаток Д). Фінансовий результат формується під впливом зміни доходів і витрат. КП «Волинська обласна клінічна лікарня» у 2020 році була збитковою, оскільки доходи не перекривали витрати. Збиток складав 11840 тис. грн. Проте у наступних періодах у зв'язку з тим, що витрати були меншими за доходи, хоча їх сума і зменшувалася у 2021 році і збільшувалася у 2022 році заклад був прибутковим.

КП «Рівненська обласна клінічна лікарня» у 2021 році була збитковою. Збиток складав 2925 тис. грн. Проте у 2022 році цей заклад був найуспішнішим і чистий прибуток складав 65247 тис. грн, що є найвищим за три роки за трьома закладами.

Найбільш стало розвивається КНП Ковельське МТМО. За три останні роки підприємство успішно працювало, було прибутковим і у 2022 році отримало чистого прибутку на суму 58300 тис. грн.

Таким чином, порівнявши три заклади медицини за три останні роки ми прийшли до висновку, що кожне підприємство за певними показниками тримає першість. КП «Волинська ОКЛ» за показниками ефективності використання основних засобів та рентабельністю, КП «Рівненська ОКЛ» - за продуктивністю праці та показником фондівдачі основних засобів, а КНП Ковельська МТМО – за рентабельністю, чистим прибутком та продуктивністю праці.

Для з'ясування причин зміни основних економічних показників діяльності закладів медицини проведено горизонтальний та вертикальний аналіз балансу трьох досліджуваних закладів (додаток Е). За даними фінансової звітності закладів медицини у 2022 році відбулося значне підвищення суми майна КНП Ковельське МТМО.

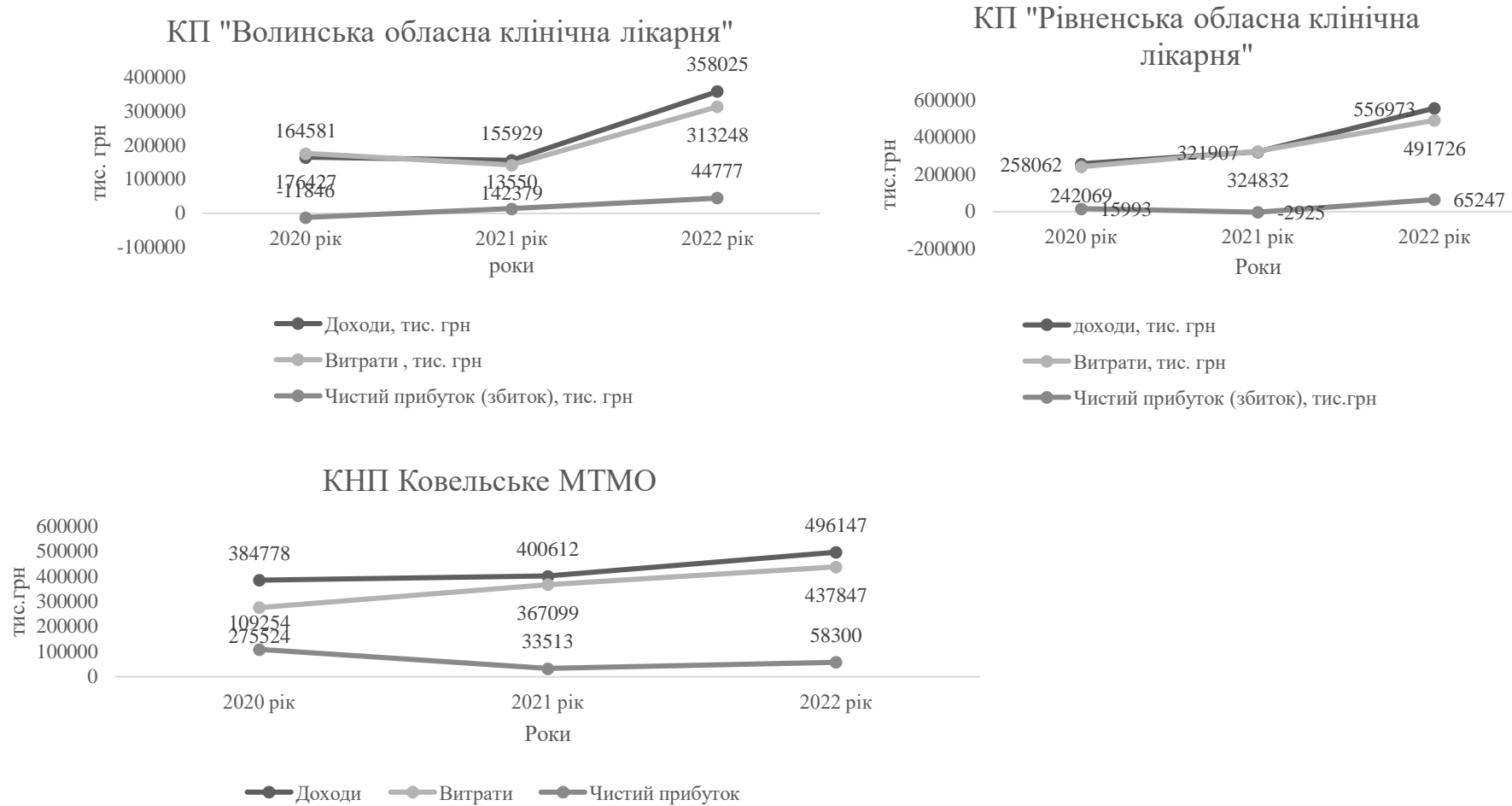


Рисунок 2.8 Динаміка формування фінансових результатів закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Джерело: дані фінансової звітності досліджуваних підприємств

Сума майна збільшилася на 87,4 % за рахунок збільшення вартості основних засобів майже у 3 рази у зв'язку із придбанням нового медичного обладнання, а також ростом грошових коштів та їх еквівалентів у 182,5 разів. У обласних лікарнях Волині та Рівного сума майна зросла у 2021 році в порівнянні з 2020 роком майже однаково, відповідно на 24,4 % та 22,9 %. Проте у 2022 році у Волинській обласній лікарні ріст майна складав 59,3 %, який відбувся за рахунок росту оборотних активів, в тому числі запасів на 63,2 % та грошових коштів у 3,6 разів.

Об'єктивну оцінку динаміці майна закладів медицини Волинської та Рівненської областей дає вертикальний (структурний) аналіз (додаток Ж).

Найбільшу частку у складі майна лікувальних закладів займає необоротний капітал за рахунок вартості і частці в майні основних засобів. У всіх закладах необоротні активи займають 60-80 % майна підприємства (рис. 2.9).

У КП «Волинська обласна клінічна лікарня» та КП «Рівненська обласна клінічна лікарня» частка необоротних активів за три останні роки знижується за рахунок росту частки оборотних активів, а саме, запасів та грошових засобів. На Волині частка необоротних активів знизилася за три роки на 13,9 %, а у Рівному – на 10,7 %.

КНП Ковельське МТМО нарощує необоротні активи за рахунок придбання нового обладнання і частка зростає за 2020-2022 роки на 18,8 %.

Оборотні активи займають у складі майна не велику частину (20-39 %) і у 2022 році вона складала відповідно 33,9 у Волинській обласній лікарні, 35,1 % у Рівненській обласній лікарні та 20,2 у Ковельській міській лікарні. Причини зміни залишків та структури оборотних активів досліджуються в подальшому.

Джерела утворення майна підприємства представлені в пасиві їх балансів. Горизонтальний аналіз пасиву балансів (додаток И) показав, що левову частку у складі пасивів підприємства займає власний капітал (53 % – 85 %). Вартість власного капіталу на кожному підприємстві зростає за рахунок росту суми додаткового капіталу на нерозподіленого прибутку закладів медицини.

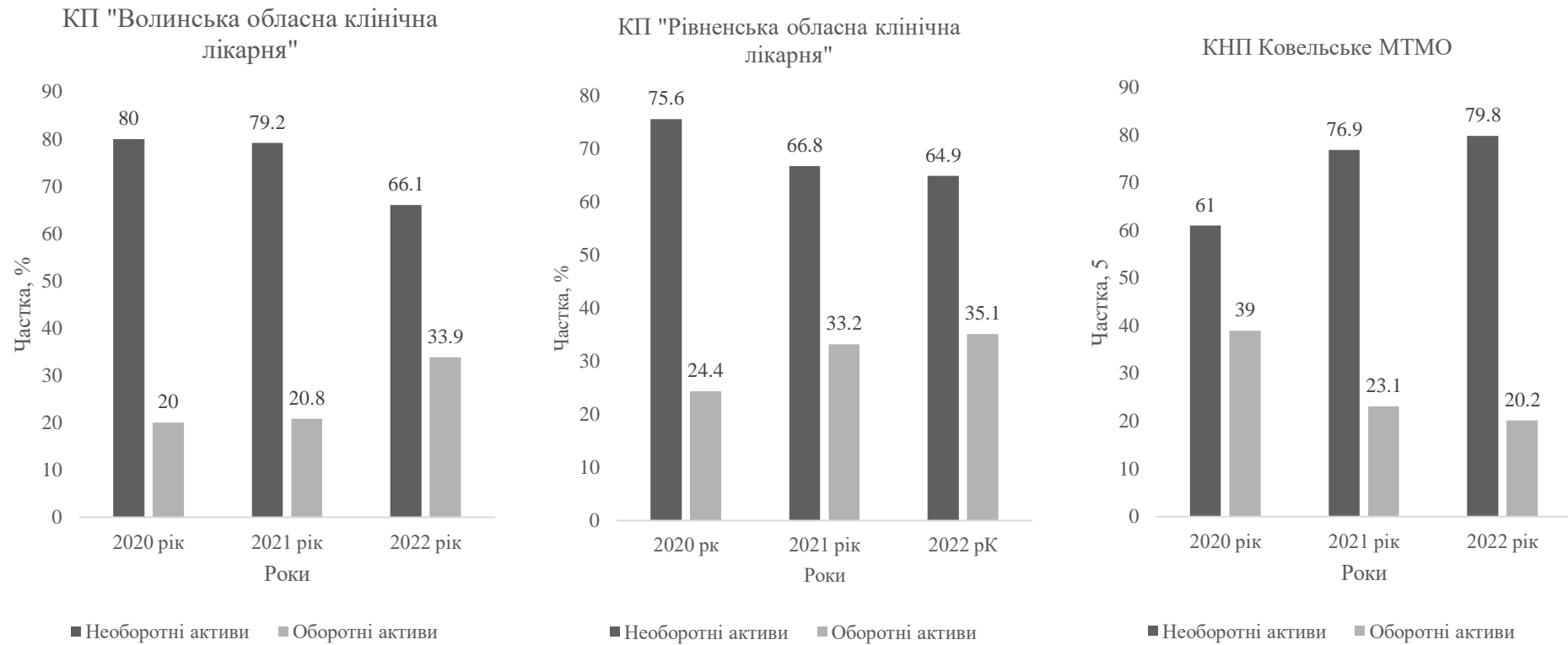


Рисунок 2.9 Динаміка структури майна закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Джерело: дані фінансової звітності досліджуваних підприємств

Так у 2021 році найбільшого росту власний капітал досягну у КНП Ковельське МТМО – ріст склав 2,5 рази, у КП «ВОКЛ» - 22,8 %, а у КП «РОКЛ» - 3,6 %.

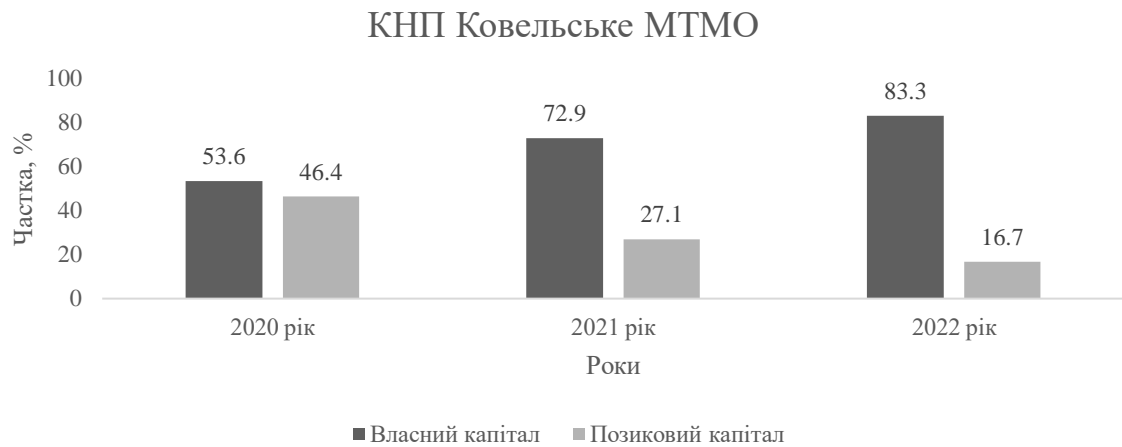


Рисунок 2.10 Динаміка структури джерел фінансування закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Джерело: дані фінансової звітності досліджуваних підприємств

У 2022 році на ріст власного капіталу вплинули військові дії в Україні. Додаткові кошти, що вкладалися у заклади медицини, кошти місцевих бюджетів наклали свій відбиток на фінансовий стан закладів медицини. Найбільший ріст вартості власного капіталу відбувся у КНП Ковельський МТМО – 68,8 % за рахунок збільшення суми нерозподіленого прибутку на 58300 тис. грн або на 36,7 %.



Рисунок 2.11 Динаміка структури джерел фінансування закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Джерело: дані фінансової звітності досліджуваних підприємств

У Волинській та Рівненській обласних лікарнях ріст власного капіталу відбувався майже однаково, відповідно на 39,7 % та 35,5 %. Цей ріст спричинений збільшенням додаткового капіталу на 14,0 % та у 2,4 рази, відповідно та суми нерозподіленого прибутку у 2,8 разів та у 5,9 разів. Таким чином, найбільший позитивний вплив на фінансову незалежність закладів медицини Волинської та Рівненської областей здійснило збільшення суми нерозподіленого прибутку підприємства у 2022 році, що може бути направлено для фінансування розвитку підприємства та проведення цільових програм по трансплантації, оздоровленню населення та негативних наслідків війни.

Джерела фінансування лікувальних закладів Волинської та Рівненської областей мають різну структуру (додаток К). Так обласні лікарні не мають довготермінових зобов'язань, цільового фінансування та забезпечення. У 2022 році Волинська ОКЛ отримала 74458 тис. грн за цією статтею, а КНП Ковельське МТМО впродовж трьох останніх років мало кошти за довготерміновими зобов'язаннями, цільовим фінансуванням та забезпеченням. Так, у 2022 році воно складало 33655 тис. грн, що на 11718 тис грн або на 53,4 % більше ніж у 2021 році.

Значну частку у складі джерел фінансування майна підприємства займають поточні зобов'язання, які складаються із поточної кредиторської заборгованості та доходів майбутніх періодів. Особливістю закладів медицини є висока частка доходів майбутніх періодів у складі поточних зобов'язань. Це пов'язано із розходженням у часі оплати і настання медичної послуги, а також меценацтвом у сфері медицини. Так у 2022 році сума доходів майбутніх періодів за результатами порівняльного аналізу найбільші були у КП «Рівненська обласна клінічна лікарня» - 126375 тис. грн, що у 4,4 рази більше, ніж у 2021 році. Це пов'язано із значною кількістю операцій та заходів по реабілітації. Вони займають 29,5 % від вартості пасиву балансу підприємства.

В цілому, позиковий капітал у 2022 році займав у КП «ВОКЛ» 28,7 %, що на 12,6 % більше, ніж у 2021 році; у КП «РОКЛ» - 36,5%, що на 7,4 % менше, ніж

у попередньому році та 16,7 %, що на 10,4 % менше ніж у 2021 році у КНП Ковельське МТМО (рис. 2.12).

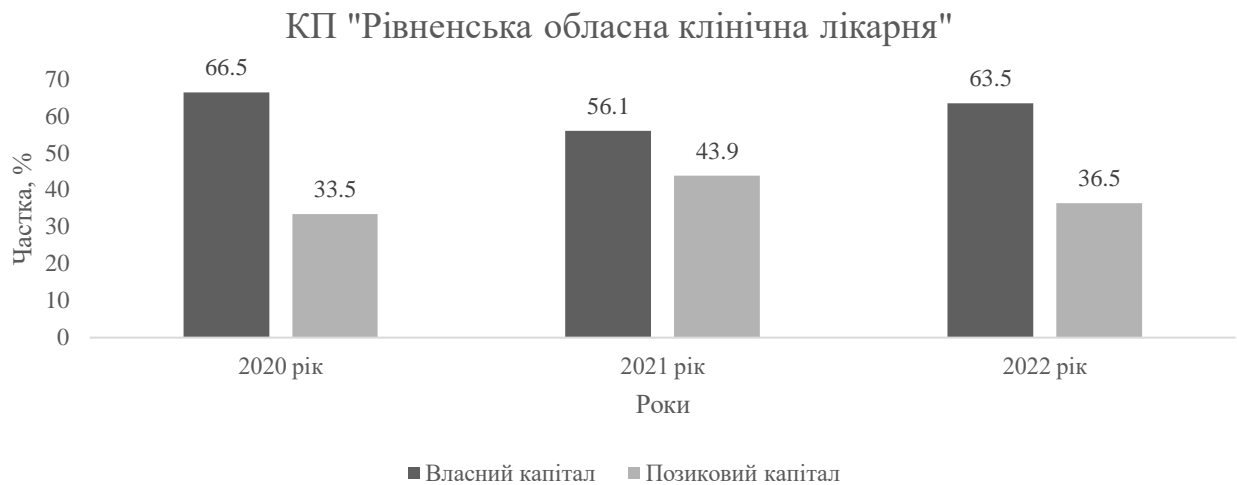


Рисунок 2.12 Динаміка структури джерел фінансування закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Джерело: дані фінансової звітності досліджуваних підприємств

Предметом дослідження даної кваліфікаційної роботи магістра є стан та ефективність використання оборотних активів закладів медицини. Досліджено склад і структуру трьох лікувальних закладів Волинської та Рівненської областей (додатки Л; М). Оборотні активи на цих комунальних підприємствах складаються з трьох основних елементів: запасів, дебіторської заборгованості та грошових коштів та їх еквівалентів. З кожним роком залишок за кожною статтею зростає. У КП «Рівненська ОКЛ» найбільший залишок оборотних активів у 2022 році – 150188 тис. грн, що на 26,6 % більше, ніж у 2021 році. Він формується за рахунок росту залишку запасів на 8,7 % та збільшенню залишку грошових коштів у 5,1 рази.

Ріст залишку грошових коштів у 2022 році відбувається на всіх досліджуваних підприємствах. Так, на КП «Волинська ОКЛ» цей показник зріс у 35,6 разів, а у КНП Ковельське МТМО на 62,2 %. Структурний аналіз складу оборотних активів трьох досліджуваних підприємств (рис 2.13) показав, що левову частину у складі оборотних активів займають запаси.

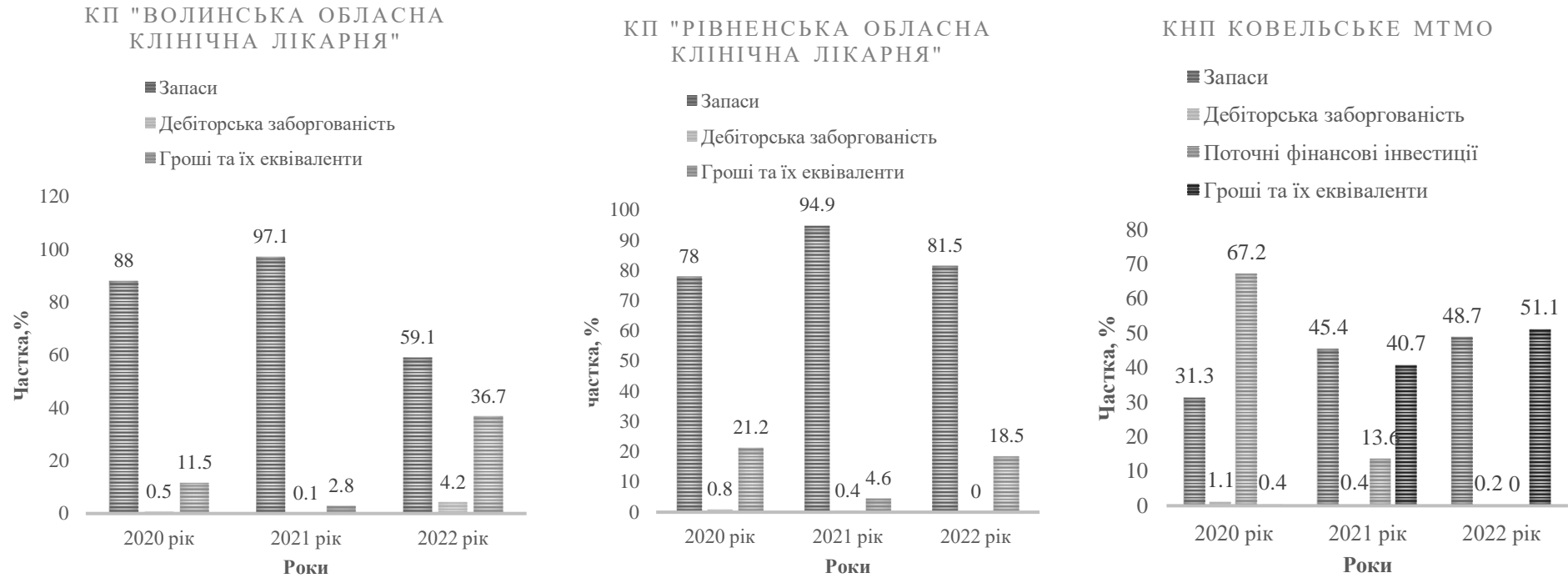


Рисунок 2.13 Динаміка структури оборотних активів закладів медицини
Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Джерело: дані фінансової звітності досліджуваних підприємств

Так в обласних лікарнях Волинської та Рівненської областей у 2022 році їх частка складала відповідно 59,1% та 81,5 %. У 2021 році частка запасів на цих підприємствах була найбільша за три роки і складала у КП «ВОКЛ» 97,1 %, а у КП «РОКЛ» 94,9 % від загальної суми оборотних активів.

У КНП Ковельське МТМО питома вага розподілилася майже однаково між запасами та грошовими коштами та їх еквівалентами, відповідно 48,7% та 51,1 % у 2022 році. На цьому підприємстві, як не на одному іншому з досліджуваних у склад оборотних активів входять поточні фінансові інвестиції, які у 2020-2021 році займають відповідно 67,2 % та 13,6 %. Таким чином, на підприємстві створювався резерв ліквідних засобів (тимчасово вільних коштів у банківські депозити, короткострокові цінні папери та інші дохідні фінансові інструменти).

2.3. Ефективність використання оборотних активів лікарняних закладів та факторний аналіз її показників

Діяльність будь-якого підприємства оцінюється за допомогою показників ефективності його функціонування. До показників ефективності використання оборотних активів відносять показники обіговості оборотних активів: коефіцієнт обіговості, протяжність одного обігу та коефіцієнт закріплення оборотних активів у господарському обігу підприємства (рівень оборотних активів на 1 грн виробництва (реалізації) продукції).

Кваліфікаційна робота магістра містить елементи дослідження за цим питанням (табл. 2.3). Порівняльний аналіз підприємств галузі медицини показав, що оборотні активи здійснюють за рік майже однакову кількість обертів. Так, у КП «Волинська обласна клінічна лікарня» у 2022 році цей показник складав 3,2 обороти в рік, що на 0,5 оборотів менше ніж у 2021 році. Кожен оборот тривав 112 днів у 2022 році, що на 16 днів довше ніж у 2021 році.

Таблиця 2.3. – Динаміка показників ефективності використання оборотних активів закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Показники	КП «Волинська обласна клінічна лікарня»					КП «Рівненська обласна клінічна лікарня»					КНП Ковельське МТМО				
	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				2021/2020	2022/2021				2021/2020	2022/2021				2021/2020	2022/2021
Оборотні активи, всього, тис. грн	32054	41488	111195	9434	69707	71058	118612	150188	47554	31576	105287	117181	151138	11894	33957
Доходи, тис. грн	164581	155929	358023	-8652	202094	258062	321907	556973	63845	235066	384778	400612	496147	15834	95535
Коефіцієнт обіговості оборотних активів, оберти	5,1	3,8	3,2	-1,4	-0,5	3,6	2,7	3,7	-0,9	1,0	3,7	3,4	3,3	-0,2	-0,1
Термін одного обігу, дні	70	96	112	26	16	101	134	98	34,0	-36	100	107	111	7	4
Коефіцієнт закріплення оборотних активів у господарському обігу, грн/грн	0,195	0,266	0,311	0,071	0,045	0,275	0,368	0,270	0,093	-0,098	0,274	0,293	0,305	0,019	0,012

Джерело: розраховано автором

Отже, швидкість обігу знизилася і на 1 грн доходів від надання медичних послуг необхідно було витратити 0,311 грн оборотних активів, що на 0,045 грн більше ніж у 2021 році. Ефективність використання оборотних активів у цьому лікувальному закладі знизилася.

У КП «Рівненська обласна клінічна лікарня» у 2022 році оборотні активи здійснили 3,7 оберти в рік, що на один оберт більше, ніж у 2021 році. Кожен оберт тривав 98 днів, що на 36 днів менше ніж у 2021 році. Тобто ефективність використання оборотних активів зросла, а швидкість їх обертання прискорилася. На отримання 1 грн доходів від надання послуг лікувальним закладом знадобилося у 2022 році 0,27 грн, що на 0,098 грн менше ніж у 2021 році.

КНП Ковельське МТМО працювало у 2022 році менш ефективно так як і за останні три роки, що досліджуються. Коефіцієнт оборотності оборотних активів зменшився на 0,1 оберт і склав 3,3 рази на рік. Швидкість обігу була 111 днів, що на 4 дні більше ніж у 2021 році, тобто, відбувається сповільнення обіговості оборотних активів. Рівень оборотних активів на 1 грн доходів від надання медичних послуг зростає у 2022 році в порівнянні з 2021 роком на 0,012 грн і складає 0,305 грн/грн. Ефективність використання оборотних активів у 2022 році знижується.

З метою дослідження причин зміни показників обіговості проведено їх факторний аналіз та визначено резерви прискорення обіговості.

У КНП Ковельське МТМО коефіцієнт обіговості оборотних активів у 2022 році становив 3,3 оберти, що на 0,1 оберти менше ніж у 2021 році:

$$\Delta K_{об} = \frac{Q^{2022}}{ОБА^{2022}} - \frac{Q^{2021}}{ОБА^{2021}} = \frac{496147}{151138} - \frac{400612}{117181} = 3,28 - 3,42 = -0,14$$

Зменшення коефіцієнта обіговості оборотних активів відбувається під впливом таких факторів: зміна доходів від надання послуг та зміна залишків оборотних активів. Вплив зміни доходів розраховується різницею між

коефіцієнтом обіговості перерахованим на дохід від надання послуг у 2022 році і коефіцієнтом обіговості за 2021 рік:

$$\Delta K_{об}^Q = \frac{Q^{2022}}{ОбА^{2021}} - \frac{Q^{2021}}{ОбА^{2021}} = \frac{496147}{117181} - \frac{400612}{117181} = 0,81$$

Вплив збільшення залишків оборотних активів на зміну коефіцієнта обіговості оборотних активів розраховується різницею між коефіцієнтами обіговості оборотних активів за 2022 рік та коефіцієнтом перерахованим на оборотні активи 2021 року:

$$\Delta K_{об}^{ОбА} = \frac{Q^{2022}}{ОбА^{2022}} - \frac{Q^{2022}}{ОбА^{2021}} = \frac{496147}{151138} - \frac{496147}{117181} = 3,28 - 4,23 = -0,95$$

$$\text{Баланс} = 0,81 + (-0,95) = -0,14$$

Таким чином, зростання доходів від надання медичних послуг у 2022 році в порівнянні з 2021 роком на 95535 тис. грн або на 19,3 % призвело до збільшення кількості обігів оборотних активів на 0,8 разів, а збільшення залишків оборотних активів на 33957 тис. грн або на 29,0 % призвело до зменшення обіговості майже на один обіг.

За аналогічною методикою проведено факторний аналіз коефіцієнта обіговості КП «Волинська обласна клінічна лікарня» (табл. 2.4).

Таблиця 2.4. – Факторний аналіз коефіцієнта обіговості
КП «Волинська обласна клінічна лікарня» за 2021-2022 роки

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення		Кількісний вплив факторів
			абсолютне	відносне, %	
1. Доходи від надання послуг, тис. грн.	155929	358023	202094	129,6	4,9
2. Оборотні активи, грн.	41488	111195	69707,0	168,0	-5,4
3. Коефіцієнт обіговості оборотних активів, обіги	3,8	3,2	-0,5	-14,3	X

Джерело: розрахунки автора

Результати розрахунків вказують, що зменшення кількості обігів оборотних активів на 0,5 залежить від впливу двох факторів: ріст доходів від надання послуг на 202094 тис. грн або у 2,3 рази призвело до збільшення кількості обігів на 4,9, а збільшення залишків оборотних активів на 69707 тис. грн або у 2,7 разів призвело до зниження обіговості на 5,34 рази.

Проведено факторний аналіз коефіцієнта обіговості КП «Рівненська обласна клінічна лікарня» (табл. 2.5).

Таблиця 2.5. – Факторний аналіз коефіцієнта обіговості КП «Рівненська обласна клінічна лікарня» за 2021-2022 роки

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення		Кількісний вплив факторів
			абсолютне	відносне, %	
1. Доходи від надання послуг, тис. грн.	321907	556973	235066	73,0	2,0
2. Оборотні активи, грн.	118612	150188	31576,0	26,6	-1,0
3. Коефіцієнт обіговості оборотних активів, обігів	2,7	3,7	1,0	37,0	X

Джерело: розрахунки автора

Дослідження показали, що при збільшенні у 2022 році обсягу доходів на 73,0 % коефіцієнт обіговості зростав на 2 обіги, а збільшення залишків оборотних активів на 31576,0 тис. грн або на 26,6 % призводило до зменшення обіговості оборотних активів на 1 обіг у рік.

Зміна коефіцієнта обіговості веде за собою зміну протяжності одного обігу в днях. Проведений факторний аналіз протяжності одного обігу в днях для КНП Ковельське МТМО за 2021-2022 роки.

Зміна протяжності одного оберту за 2021-2022 рік:

$$\begin{aligned} \Delta T_{об} &= \frac{ОбА^{2022} \cdot 365}{Q^{2022}} - \frac{ОбА^{2021} \cdot 365}{Q^{2021}} = \frac{151138 \cdot 365}{496147} - \frac{117181 \cdot 365}{400612} \\ &= 111 - 107 = 4 \end{aligned}$$

Отже, за 2021-2022 роки протяжність одного обігу зросла на 4 дні. На це відхилення впливає зміна суми доходів та залишків оборотних активів. Вплив

збільшення доходів від надання послуг розраховується різницею між протяжністю одного оборту за 2022 рік скорегованого на залишки оборотних активів у 2021 році та протяжністю оборту за 2021 рік::

$$\Delta T_{об}^{ОбА} = \frac{ОбА^{2022} \cdot 365}{Q^{2021}} - \frac{ОбА^{2021} \cdot 365}{Q^{2021}} = \frac{151138 \cdot 365}{400612} - \frac{117181 \cdot 365}{400612} = 137,7 - 106,8 = 30,9$$

Вплив збільшення доходів від надання послуг у 2022 році в порівнянні з 2021 роком на зміну протяжності одного оборту оборотних активів розраховується:

$$\Delta T_{об}^Q = \frac{ОбА^{2022} \cdot 365}{Q^{2022}} - \frac{ОбА^{2022} \cdot 365}{Q^{2021}} = \frac{151138 \cdot 365}{496147} - \frac{151138 \cdot 365}{400612} = 111,2 - 137,7 = -26,5$$

$$\text{Баланс} = 30,9 + (-26,5) = 4,4$$

Таким чином, збільшення залишків оборотних активів у 2022 році в порівнянні з 2021 роком на 29,0 % призвело до збільшення протяжності одного обігу на 31 день, а ріст виручки від надання послуг на 19,3 % позитивно вплинуло на швидкість обігу і скоротило її на майже на 27 днів.

За аналогічною методикою розраховано вплив факторів на зміну швидкості одного обігу для двох інших досліджуваних підприємств (таблиці 2.6 та 2.7).

Таблиця 2.6. – Факторний аналіз швидкості обігу КП «Волинська обласна клінічна лікарня» за 2021-2022 роки

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення		Кількісний вплив факторів
			абсолютне	відносне, %	
1. Доходи від надання послуг, тис. грн.	155929	358023	202094	129,6	-146,9
2. Оборотні активи, грн.	41488	111195	69707	168	163,2
3. Протяжність одного обігу, дні	97	113	16	16,7	X

Джерело: розрахунки автора

Розрахунки показали, що збільшення доходів від надання послуг у 2022 році у 2,3 рази у КП «Волинська обласна клінічна лікарня» призвели до прискорення обіговості на 147 днів, а збільшення залишків оборотних активів негативно вплинули на протяжність одного обігу і збільшили її на 163 дні, що є резервом прискорення обіговості оборотних активів.

Таблиця 2.7. – Факторний аналіз швидкості обігу КП «Рівненська обласна клінічна лікарня» за 2021-2022 роки

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення		Кількісний вплив факторів
			абсолютне	відносне, %	
1. Доходи від надання послуг, тис. грн.	321907	556973	235066	73,0	-71,9
2. Оборотні активи, грн.	118612	150188	31576	26,6	35,8
3. Протяжність одного обігу, дні	134	98	-36	-26,8	X

Джерело: розрахунки автора

У КП «Рівненська обласна клінічна лікарня» протяжність одного обігу у 2022 році зменшилася на 36 днів, що є наслідком позитивного впливу росту суми доходів на 73,0 %. При цьому швидкість обігу збільшилася на 72 дні. А збільшення залишку оборотних активів на 26,6 % або на 31576 тис. грн призвело до сповільнення обіговості на 36 днів, що є резервом прискорення обіговості для досліджуваного підприємства.

Узагальнюючим показником обіговості та ефективності використання оборотних активів підприємства є коефіцієнт закріплення оборотних активів у господарському обігу. У 2022 році цей показник на КНП Ковельське МТМО склав 0,305 грн/грн, що на 0,012 грн/грн більше, ніж у 2021 році. Отже у 2022 році щоб отримати 1 грн доходу від надання послуг необхідно витратити на 0,012 грн більше оборотних активів ніж у 2021 році, тобто ефективність знизилася:

$$\Delta K_{\text{закр.}} = \frac{OBA^{2022}}{Q^{2022}} - \frac{OBA^{2021}}{Q^{2021}} = \frac{151138}{496147} - \frac{117181}{400612} = 0,305 - 0,293 = 0,012$$

Збільшення коефіцієнта закріплення відбувалося під впливом факторів: зміни залишків оборотних активів та зміни доходу від надання послуг за 2021-2022 роки.

Вплив зміни залишків оборотних активів розраховується різницею між коефіцієнтом закріплення у 2022 році перерахованого на виручку від надання послуг у 2021 році:

$$\Delta K_{\text{закр.}}^{\text{ОбА}} = \frac{\text{ОбА}^{2022}}{Q^{2021}} - \frac{\text{ОбА}^{2021}}{Q^{2021}} = \frac{151138}{400612} - \frac{117181}{400612} = 0,085$$

Вплив зміни доходу від надання послуг розраховується різницею між коефіцієнтом закріплення у 2022 році та коефіцієнтом закріплення у 2022 році перерахованим на дохід від надання послуг у 2021 році:

$$\Delta K_{\text{закр.}}^Q = \frac{\text{ОбА}^{2022}}{Q^{2022}} - \frac{\text{ОбА}^{2022}}{Q^{2021}} = \frac{151138}{496147} - \frac{151138}{400612} = -0,073$$

$$\text{Баланс} = 0,085 + (-0,073) = 0,012$$

Таким чином, збільшення коефіцієнта закріплення оборотних активів у господарському обігу на 0,012 грн/грн спричинено дією двох факторів: збільшенням залишків оборотних активів на 33957 тис. грн призвело до збільшення коефіцієнта закріплення на 0,085 грн/грн, а збільшення виручки від надання послуг на 15834 тис. грн позитивно вплинуло на досліджуваний показник і зменшило його величину на 0,073 грн/грн.

За аналогічною методикою проведено факторний аналіз коефіцієнта закріплення оборотних активів в господарському обігу на КП «Волинська обласна клінічна лікарня» та КП «Рівненська обласна клінічна лікарня (табл. 2.8 та 2.9). Розрахунки показали, що збільшення коефіцієнта закріплення на 0,045 грн/грн відбулося за рахунок впливу двох факторів: Збільшення доходів від надання медичних послуг на 129,6 % збільшило досліджуваний коефіцієнт на

0,447 грн/грн, що є резервом його зниження, а ріст залишків оборотних активів на 168,0 % призвело до зниження рівня оборотних активів на 1 грн виручки від надання послуг на 0,402 грн/грн, що є позитивним фактором зниження показника.

Таблиця 2.8. – Факторний аналіз
коефіцієнта закріплення оборотних активів у господарському обігу
КП «Волинська обласна клінічна лікарня» за 2021-2022 роки

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення		Кількісний вплив факторів
			абсолютне	відносне, %	
1. Доходи від надання послуг, тис. грн.	155929	358023	202094	129,6	-0,402
2. Оборотні активи, грн.	41488	111195	69707	168,0	0,447
3. Коефіцієнт закріплення оборотних активів у господарському обігу, грн/грн	0,266	0,311	0,045	16,9	X

Джерело: розрахунки автора

На КП «Рівненська ОКЛ» рівень оборотних активів на 1 грн доходів від надання медичних послуг зменшився на 0,098 грн/грн, що підвищує ефективність використання оборотних активів. На це відхилення вплинуло збільшення доходів на 73,0 %, що призвело до зменшення коефіцієнта закріплення на 0,197 грн/грн та збільшення залишків оборотних активів на 26,6 %, при цьому коефіцієнт зріс на 0,099 грн/грн, що є резервом зниження досліджуваного показника.

Таблиця 2.9. – Факторний аналіз
коефіцієнта закріплення оборотних активів у господарському обігу
КП «Рівненська обласна клінічна лікарня» за 2021-2022 роки

Показники	2021 рік	2022 рік	Відхилення		Кількісний вплив факторів
			абсолютне	відносне, %	
1. Доходи від надання послуг, тис. грн.	321907	556973	235066	73,0	-0,197
2. Оборотні активи, грн.	118612	150188	31576	26,6	0,099
3. Коефіцієнт закріплення оборотних активів у господарському обігу, грн/грн	0,368	0,270	-0,098	-26,6	X

Джерело: розрахунки автора

Завершальним етапом дослідження ефективності використання оборотних активів є підрахунок резервів прискорення обіговості (табл. 2.10). На всіх підприємствах, що досліджуються резервом прискорення обіговості є зменшення залишків оборотних активів. За рахунок зменшення залишків оборотних активів у 2,7 разів на КП «Волинська обласна клінічна лікарня» кількість обігів зростає на 5,4 оберти і зменшить протяжність кожного на 163 дні, а також зменшить витрату оборотних активів на 1 грн доходу на 0,447 грн.

Таблиця 2.10. – Резерви прискорення обіговості оборотних активів закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2021-2022 роки

Показники	КП «ВОКЛ»		КП «РОКЛ»		Ковельське МТМО	
	Резерви	Розмір резерву	Резерви	Розмір резерву	Резерви	Розмір резерву
Коефіцієнт обіговості оборотних активів, оберти	зменшення залишку оборотних активів у 2,7 разів	5,4	-зменшення залишку оборотних активів на 26,6 %	1,0	зменшення залишку оборотних активів 29,0 %	1,0
Термін одного обігу, дні		163		36		31
Коефіцієнт закріплення оборотних активів у господарському обігу, грн/грн		0,447		0,099		0,085

Джерело: розрахунки автора

У КП «Рівненська обласна клінічна лікарня» зменшення залишків оборотних активів на 26,6 % призведе до збільшення на один обіг, скорочення тривалості обігу на 36 днів та зменшення їх використання на 1 грн доходу від надання медичних послуг на 0,099 грн.

За рахунок зменшення залишків оборотних активів на 29,30 % у КНП Ковельське МТМО оборотні активи додатково здійзнять 1 обіг, що скоротить загальну протяжність одного обігу на 31 день та зменшить витрату оборотних активів на 1 доходу на 0,085 грн.

Таким чином, провівши факторний аналіз показників обіговості оборотних активів трьох лікарняних закладів Волинської та Рівненської областей ми встановили, що найбільший позитивний вплив здійснює ріст доходів від надання

медичних послуг, а негативний – збільшення залишків оборотних активів підприємств.

Висновки до розділу 2

Дослідження господарської діяльності, в тому числі ефективності використання оборотних активів закладів медицини Волинської та Рівненської областей дозволило сформулювати наступні висновки:

1. Досліджено основні показники діяльності закладів охорони здоров'я, в тому числі лікувальних закладів за період 2010-2022 роки. З'ясовано, що кількість закладів з кожним роком зростає і у 2022 році складала всього 30360 одиниць, в тому числі лікарняних закладів - 2491 одиниць або 8,2 % від загальної кількості. Це на 1721 заклад більше, ніж у 2010 році. На лікувальних підприємствах зайнято 495,7 тис осіб або 64,1% від загальної чисельності підприємств охорони здоров'я. Вони забезпечують 122,4 млрд грн наданих медичних послуг, що складає 54,1 % від загального обсягу послуг закладів медицини.

2. Проведено аналіз основних показників господарської діяльності закладів медицини трьох комунальних підприємств Волинської та Рівненської області. З'ясовано, що підприємства прибуткові, ефективно використовують основні і оборотні активи, мають високі показники продуктивності праці. Досліджено склад, структуру та динаміку показників оборотних активів лікарняних закладів і з'ясовано основні тенденції їх розвитку.

3. Факторний аналіз показників ефективності використання оборотних активів досліджуваних закладів медицини дозволив зробити висновки про вплив позитивних і негативних факторів та розрахувати розмір резервів прискорення обіговості оборотних активів підприємств.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ АНАЛІТИЧНОГО ІНСТРУМЕНТАРІ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ЗАКЛАДІВ МЕДИЦИНИ

На сучасному етапі розвитку України, в час реформування економіки, впровадження євро стандартів, бюджетні установи реформували у не комерційні не прибуткові заклади, що дало змогу змінити їх повноваження з розпорядників бюджетних коштів на одержувачів державних коштів. Зміна повноважень і статусу закладів охорони здоров'я привело за собою зміну бюджетної та фінансової звітності, які є основним джерелом інформації для проведення управлінського та фінансового аналізу. Відповідно до цього змінюються підходи до етапів проведення аналізу, показників, що характеризують стан, структуру коштів, доходів, видатків, бюджетних асигнувань, а також ефективності їх використання.

Вивчивши наукову літературу і провівши аналіз фінансової звітності закладів медицини Волинської та Рівненської областей ми пропонуємо проводити комплексний аналіз закладів медицини в такому порядку:

- 1) горизонтальний аналіз балансу закладів медицини з оцінкою складу та динаміки зміни показників балансу;
- 2) вертикальний аналіз балансу закладів медицини з оцінкою структури майна закладів та джерел їх формування; структурних зрушень за період, що досліджується;
- 3) аналіз достатності фінансування закладів медицини з оцінкою відповідності бюджетних асигнувань витратам за бюджетними програмами; оцінка покриття бюджетних асигнувань витрат за бюджетними програмами та можливості закладів медицини нарощувати власний капітал, в тому числі бюджетних асигнувань на 1 особу;
- 4) аналіз надійності фінансування закладів медицини з оцінкою фінансової залежності від бюджетних асигнувань, донорів, приватних осіб, витрат на

бюджетні програми, частки активів, що фінансується через фінансову заборгованість, частки витрат закладів медицини на обслуговування запозичень;

5) аналіз результативності закладів медицини з оцінкою ефективності використання ресурсів закладів медицини;

6) аналіз ліквідності закладів медицини з оцінкою швидкості фінансування витрат та швидкості перетворення оборотних активів у грошові кошти для покриття поточних зобов'язань;

7) факторний аналіз показників діяльності закладів медицини з оцінкою рівня впливу ефективності функціонування закладів на загальний обсяг надання медичних послуг;

8) визначення та розрахунок розміру резервів підвищення ефективності діяльності закладів медицини;

9) розробка та прийняття управлінських рішень за результатами проведеного аналізу.

Аналіз оборотних активів проводиться у складі загального комплексного дослідження діяльності закладів медицини. Пропонуємо, що під час аналізу такого закладу необхідно провести:

– оцінку розміру оборотних активів, їх динаміки та врахувати зміни темпів інфляції, що дозволить визначити номінальний та реальний приріст оборотних активів;

– розрахунок та вивчення структурних зрушень в групах оборотних активів, що класифікуються за такими ознаками: прибутковістю, швидкістю обігу, ліквідністю, інфляційної захищеності тощо. Це дозволить вивчити основні тенденції у структурі оборотних активів та рівень досягнення певної мети аналізу;

– оцінка джерел фінансування оборотних активів, в тому числі за рахунок бюджету (відповідно до порядку, передбаченого Законом про публічні закупівлі); коштів, що надійшли на виконання бюджетних програм з відповідного бюджету (передбачені Бюджетним кодексом України); кошти, які отримані з місцевого бюджету як фінансова підтримка; гранти та дарунки від

благодійних організацій. Визначення власного оборотного капіталу та рівень фінансової незалежності закладу медицини;

- розрахунок показників ефективності використання оборотних активів, їх динаміки, темпів та напрямків зміни;
- визначення кількісного впливу факторів на зміну оборотних активів в цілому та їх елементів, зокрема;
- розрахунок розміру резервів (не використаних можливостей) підвищення ефективності використання оборотних активів та розробка рекомендацій, управлінських рішень за результатами проведеного аналізу.

У кваліфікаційній роботі магістра пропонуємо розширити систему показників стану та ефективності використання оборотних активів за їх елементами.

Левову частку у складі оборотних активів займають запаси. В КНП Ковельське МТМО до них відносять EPIC, біологічний клапан серця аортальний, Masters Series аортальний клапан Grat 25CAVGJ-5-14-000, абсорбований гемостат окисленої регенерованої целюлози, балон-катетер для атріосептостомії, клапан серця штучний Планікс-М, протез дуги аорти та ін.

Від забезпеченості лікувального закладу запасами залежить не тільки робота лікарні, а і життя пацієнтів. З економічної точки зору, із прискоренням швидкості обігу оборотних активів зменшується тривалість операційного циклу, час і витрати на зберігання запасів, а також відбуватиметься вивільнення частини оборотних активів з обігу, що дозволить реінвестувати кошти або перерозподілити на інші потреби. Тому, необхідною умовою є розрахунок оптимальної потреби лікувального закладу в запасах. При цьому можна використати один з двох способів: спосіб оптимальної партії замовлень та спосіб «філософії своєчасності» або JIT – калькулювання.

Перший спосіб передбачає розрахунок оптимального розміру замовлень запасів, що періодично (постійно) постачаються і при цьому забезпечується необхідний обсяг запасів та мінімізуються сукупні витрати, які пов'язані із закупівлею та зберіганням запасів. Витрати поділяють на групи: ті, що пов'язані

із зберіганням, пов'язані із недостатчею запасів та ті, що пов'язані із оформленням замовлення, транспортно-заготівельними витратами.

Оптимальний розмір замовлення запасів для закладів медицини розраховується за формулою :

$$Q_{\text{запаси}}^{\text{ОПТИМ}} = \sqrt{\frac{2 \cdot P_{\text{запаси}} \cdot V_{\text{замовлення}}}{V_{\text{зберігання}}}} \quad (3.1)$$

де: $Q_{\text{запаси}}^{\text{ОПТИМ}}$ — оптимальний обсяг замовлення запасів;

$P_{\text{запаси}}$ — потреба в запасах протягом звітного періоду;

$V_{\text{замовлення}}$ — витрати на одне замовлення;

$V_{\text{зберігання}}$ — витрати на зберігання одиниці товару.

Під час аналізу фактична наявність запасів різних видів порівнюються із їх потребою і визначається забезпеченість закладу медицини тим чи іншим видом запасів. На основі показника потреби в запасах (у разі, якщо воно відоме) можна розрахувати кількість замовлень, які необхідно зробити протягом звітного періоду:

$$n = \frac{P_{\text{запаси}}}{Q_{\text{запаси}}^{\text{ОПТИМ}}} \quad (3.2)$$

Другий спосіб — JIT — калькулювання (*від англ. just-in-time, (JIT)*) — найбільш поширена в світі логістична концепція — точно в термін. Для закладів медицини — це система постачання, за якої запаси в необхідний час і в необхідній кількості будуть доставлені до лікарського закладу. Основою для цього способу є нормування. Нормування запасів в закладах медицини має особливе значення, оскільки воно включає розрахунок спеціальних потреб (норм) для кожного виду запасів та витрат на них. Нормуванню підлягає і власний оборотний капітал, що є запорукою фінансової стійкості підприємства.

Для потреб аналізу нормування використовується як базовий показник, за допомогою якого проводять порівняння з фактичною наявністю запасів і

визначають рівень забезпеченості підприємства запасами (ТМЦ). Тому, використання цього логістичного методу є підґрунтям для проведення факторного аналізу і визначення розміру резервів прискорення обіговості і підвищення рентабельності оборотних активів.

Значну частку у складі оборотних активів займає дебіторська заборгованість. Аналіз дебіторської заборгованості проводиться з метою забезпеченості контролю за фінансовим станом закладів медицини, уникнення непередбачених обставин, що пов'язані з коштами, які відволікаються з обороту лікувального закладу і не можуть бути залучені для поточних витрат. Досягнення критичного рівня дебіторської заборгованості веде за собою не ефективне використання оборотних активів та погіршення фінансового стану підприємства.

З цією метою ми пропонуємо проводити аналіз дебіторської заборгованості в розрізі характеру та її розміру, що зафіксовано у бухгалтерських документах. Це дозволяє дослідити динаміку дебіторської заборгованості, виявляти недоліки та виникнення безнадійної дебіторської заборгованості, що впливає на показники обіговості та стану грошових коштів, що знаходяться у складі дебіторської заборгованості.

Стандарти міжнародної фінансової звітності дають змогу прослідкувати систему показників, що використовується для обліку і оцінки оборотності дебіторської заборгованості. До них належить day's sales outstanding (DSO) – коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості та average collection period (ACP) – середній період збору боргів. Ці показники використовують компанії, що працюють за кордоном і готують фінансову звітність відповідно до вимог міжнародних стандартів.

До традиційної системи показників ефективності використання оборотних активів в цілому і дебіторської заборгованості, зокрема, ми пропонуємо додати коефіцієнт відволікання оборотних активів у дебіторську заборгованість та коефіцієнта сумнівності (ризик) погашення дебіторської заборгованості.

Узагальнення дослідження ефективності використання дебіторської заборгованості для КНП Ковельське МТМО (табл. 3.1)

Таблиця 3.1. – Динаміка показників обіговості дебіторської заборгованості КНП Ковельське МТМО за 2020-2022 роки

Показники	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Абсолютне відхилення	
				2021/2020 роки	2022/2021 роки
Доходи, тис. грн	384778	400612	496147	15834	95535
Оборотні активи, тис. грн	105287	117181	151138	11894	33957
Дебіторська заборгованість, - всього, тис. грн, в тому числі:	1207	447	238	-760	-209
- за продукцію, товари, роботи, послуги	735	20	59	-715	39
- за виданими авансами;	121	118	116	-3	-2
- інша поточна	351	309	63	-42	-246
Середньорічна дебіторська заборгованість, тис. грн	X	827	343	X	-484
Коефіцієнт обіговості дебіторської заборгованості, обігів	X	484	1446	X	962
Протяжність одного обігу дебіторської заборгованості, дні	X	0,75	0,25	X	-0,5
Рівень дебіторської заборгованості на 1 грн доходів, грн/грн	X	0,0021	0,0007	X	-0,0014
Коефіцієнт відволікання оборотних активів у дебіторську заборгованість	0,011	0,004	0,002	-0,007	-0,002

Джерело: власна розробка автора

Результати розрахунків показали, що дебіторська заборгованість у 2022 році складала 238 тис. грн. За рік ці кошти здійснили 1446 обертів, кожен з яких тривав в середньому 0,25 дня, що на 0,5 дня менше ніж у 2021 році. На 1 грн доходів КНП Ковельське МТМО необхідно 0,0007 грн дебіторської заборгованості. Коефіцієнт відволікання оборотних активів у дебіторську заборгованість у 2022 році складав 0,002 грн, що на 0,002 грн менше ніж у 2021 році, що є позитивною тенденцією у ефективності використання оборотних активів, зважаючи, що у підприємства немає довгострокової дебіторської заборгованості. Для візуалізації представимо динаміку останнього показника на рис. 3.1.

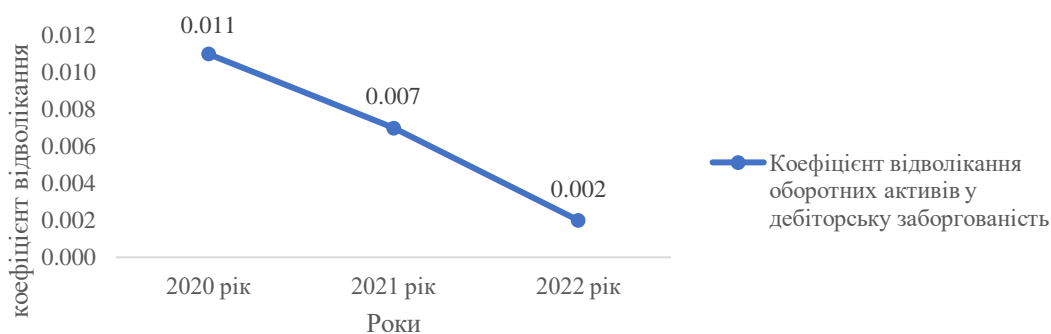


Рисунок 3.1 Динаміка коефіцієнта відволікання оборотних активів у дебіторську заборгованість КНП Ковельське МТМО за 2020-2022 роки

Джерело: власна розробка автора

Наступним показником, який ми пропонуємо розраховувати для аналізу дебіторської заборгованості, пов'язаний із сумнівною (ризикованою) заборгованістю. «Безнадійна дебіторська заборгованість – це дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності» [3]. Ця заборгованість списується за рахунок резерву сумнівних боргів, який розраховується за кожним дебітором. В процесі аналізу дебітори класифікуються за термінами погашення дебіторської заборгованості і розрахунку коефіцієнта ризику або сумнівності дебіторської заборгованості. Якщо дебіторська заборгованість не погашається у призначений термін, то це може привести до відволікання з господарського циклу частини коштів, порушення тривалості фінансового циклу, залучення зовнішніх джерел фінансування, дефіцит грошових коштів тощо. Таким чином, аналізу підлягає не тільки наявна дебіторська заборгованість, а і безнадійна, яка може привести до серйозних фінансових втрат підприємства. Пропонуємо під час проведення аналізу дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги групувати її за кожним контрагентом, термінами погашення заборгованості, що дасть можливість виявити тих дебіторів, заборгованість яких є безнадійною (табл. 3.2). На основі створеного документу можна визначити структуру заборгованості і якщо вона має постійний характер від одного і того ж дебітора, то необхідно вжити заходів щодо її усунення та розрахунку коефіцієнту

сумнівності (ризик) та коефіцієнту можливості погашення дебіторської заборгованості.

Таблиця 3.2. – Аналіз стану та структури дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги

Дебітори	Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги, тис. грн			Структура дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги, %		
	2020 рік	2021 рік	2022 рік			
Дебітор А						
Дебітор Б						
Дебітор В						
.....						
Інші дебітори						
Разом						

Джерело: власна розробка автора

Коефіцієнт сумнівності (ризик) дебіторської заборгованості може встановлювати установа медицини, беручи за оцінку безнадійність дебіторської заборгованості за попередні звітні періоди. Він розраховується:

$$K_{\text{ризик}} = \frac{ДЗ_{\text{н.ст.}}}{ДЗ}, \quad (3.3)$$

де $ДЗ_{\text{н.ст}}$ – дебіторська заборгованість, неоплачена в строк;

$ДЗ$ – дебіторська заборгованість, всього

Показник, як правило зростає із наростання терміну оплати. В процесі аналізу коефіцієнти сумнівності розраховуються за кожен місяць і групуються за ознакою (за кварталами виникнення, за термінами списання тощо):

$$K_{\text{ризик}}(\text{місяць}) = \frac{ДЗ_{\text{списана}}}{ДЗ_{\text{сальдо}}}, \quad (3.4)$$

де $ДЗ_{\text{списана}}$ – дебіторська заборгованість списана протягом місяця;

$ДЗ_{\text{сальдо}}$ – сальдо дебіторської заборгованості за місяць.

За даними розрахунків складається аналітична таблиця 3.3, при цьому групи дебіторської заборгованості заклад медицини складає самостійно у відповідності з метою аналізу.

Таблиця 3.3. – Розрахунок коефіцієнту сумнівності (ризик) погашення дебіторської заборгованості КНП Ковельське МТМО на кінець 2022 року

Квартали	Фактично списано безнадійної дебіторської заборгованості, тис. грн.		Сальдо дебіторської заборгованості на кінець кварталу, тис. грн.		Коефіцієнт сумнівності (ризик) дебіторської заборгованості за період спостереження, %	
	2021 рік	2022 рік	2021 рік	2022 рік	2021 рік	2022 рік
I	13,1	8,0	365	154	3,6	5,2
II	6,5	6,4	259	102	2,5	6,3
III	8,7	8,9	301	159	2,9	5,6
IV	8,2	8,4	265	201	3,1	4,2
Разом	36,5				12,1	21,3
Резерв сумнівних боргів, тис. грн					32,065	42,813

Джерело: власна розробка автора

Розмір резерву сумнівних боргів за кожною з класифікаційних груп дебіторської заборгованості визначається:

$$P_{CB} = K_{\text{ризик}} \cdot ДЗ_{\text{сальдо}}, \quad (3.5)$$

Завершальним етапом є розрахунок коефіцієнта ймовірності погашення дебіторської заборгованості, який розраховується:

$$K_{\text{й.п.}} = \frac{\sum K_{\text{й}} \cdot ДЗ_{\text{i}}}{ДЗ}, \quad (3.6)$$

де $K_{\text{й}}$ – коефіцієнт ймовірності погашення дебіторської заборгованості і-тим дебітором, визначений експертним шляхом;

$ДЗ_{\text{i}}$ – дебіторська заборгованість і-того дебітора.

Розрахунок показників, що характеризують дебіторську заборгованість, їх систематизація у вигляді аналітичних таблиць дозволить закладу медицини розраховувати резерв сумнівних боргів, прогнозувати обіговість оборотних активів за рахунок прискорення обіговості дебіторської заборгованості.

Для вдосконалення аналітичних процедур щодо грошових коштів закладів медицини ми пропонуємо використовувати аналітичну таблицю, яка враховує виконання плану бюджетних коштів за плановими показниками, касовими та фактичними витратами (додаток Н).

Аналітична таблиця включає облік та контроль коштів з Національної служби здоров'я України (НСЗУ) під програму медичних гарантій за всіма кодами економічної класифікації видатків бюджету (КЕКВ), в тому числі за пакетом 32 (перехідний період) та 33 (доплата по заробітній платі). До оборотних активів відносять КЕКВ 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар», 2220 «Медикаменти та перев'язувальні матеріали» та 3110 «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування». Таким чином, аналітична таблиця буде сприяти аналізу і контролю за надходження та використанням коштів від НСЗУ за укладеною угодою і приймати відповідні управлінські рішення щодо недопущення порушень умов угоди, касової та фінансової дисципліни закладів медицини.

Висновки до розділу 3

Дослідивши існуючу методику аналізу ефективності використання оборотних активів підприємства, господарську діяльність закладів медицини та фактичний стан показників ефективності використання оборотних активів, запропоновано деякі удосконалення методики та організації аналітичної роботи в межах ефективності використання оборотних активів закладів охорони здоров'я:

1. Запропоновано порядок ведення аналізу господарської діяльності закладів медицини в цілому, в тому числі оборотних активів, зокрема.

2. Розширено систему показників, які використовуються під час дослідження забезпечення закладів медицини, зокрема, запропоновано використовувати спосіб оптимальної партії замовлень та спосіб «філософії своєчасності» або ЛТ – калькулювання. При цьому використовувати розрахунок коефіцієнту оптимального розміру замовлення запасів для закладів медицини та коефіцієнту сумнівності (ризик) дебіторської заборгованості. Запропоновано аналітичні таблиці, що допоможуть організаційним моментам проведення економічного аналізу.

3. Запропонована аналітична таблиця, яка може бути використана для аналізу і контролю за грошовими надходженнями та використанням бюджетних коштів за програмами медичних гарантій.

ВИСНОВКИ

Дослідження складу, структури та ефективності використання оборотних активів сфери охорони здоров'я в цілому і лікувальних закладів, зокрема дали змогу зробити наступні висновки:

1. Проведено ретроспективний аналіз наукових літературних джерел щодо економічної сутності поняття «оборотні активи» та їх класифікації. Розглянуто різні підходи до визначення означеного поняття та узагальнено їх. Зазначено, що оборотні активи – це засоби, які утворюють фонди обігу і обігові фонди підприємства, входять у речовій і вартісній формі у готову продукцію, що виготовляється і формуються за рахунок власного та позикового капіталу підприємства. Досліджено класифікацію оборотних активів і з'ясовані основні ознаки, класифікація за якими є значима для проведення аналізу.

2. Вивчено наукові підходи до аналітичного інструментарію оцінки стану, структури, ефективності використання оборотних активів. З'ясовано, що більшість науковців схиляються до думки, що аналіз повинен проходити за традиційною методикою. Проте, ряд авторів доповнюють її показниками, що характеризують забезпеченість підприємства запасами, термінами перебування засобів у дебіторській заборгованості і грошових коштах та їх еквівалентах. Особливу увагу приділяють показникам ефективності використання оборотних активів, в тому числі рентабельності активів за моделлю DuPont.

3. Досліджено особливості методики дослідження підприємств сфери охорони здоров'я. З'ясовано, що аналіз закладів медицини формуються під впливом економічних, політичних, технологічних та соціальних факторів. Під час аналізу досліджуються показники, що характеризують рівень потужності закладів медицини, ефективність використання ліжкового фонду лікувальних закладів, а також ефективності використання лікарняних ліжок та медичного обслуговування населення. Вказані можливі резерви підвищення ефективності діяльності закладів медицини.

4. Проведено галузевий аналіз підприємств охорони здоров'я в цілому і лікувальних закладів України, зокрема. Визначено загальні тенденції розвитку до воєнного періоду і у період прямо агресії росії на території України. З'ясовано, що галузь охорони здоров'я розвивається стрімкими темпами і у 2022 році було зареєстровано 30360 діючих підприємств, в тому числі лікувальних закладів 2491 одиниць, що на 556 одиниць та на 27 одиниць відповідно більше ніж у 2021 році. Підприємства охорони здоров'я у 2022 році надали медичних послуг на суму 226,3 млрд. грн, що на 16,6 % більше ніж у 2021 році, а лікувальні заклади – на суму 122,4 млрд грн, що на 16,0 % більше ніж у 2021 році.

5. Досліджено три комунальні підприємства закладів медицини Волинської та Рівненської областей. Проведено порівняльний аналіз основних показників ефективності їх діяльності і з'ясовано, що кожен заклад працює ефективно, прибутково в певній сфері: КП «Волинська обласна клінічна лікарня» найбільш ефективно використовує основні засоби і фондівіддача на цьому підприємстві у 2022 році складала 2,0 грн/грн; КП «Рівненська обласна клінічна лікарня» – рівень продуктивності праці - 382,8 тис. грн на особу, КНП Ковельське МТМО – рентабельність надання послуг 9,1%. Досліджено структуру майна підприємств та джерел їх формування, а також показники формування фінансових результатів. Порівняння показало, що три лікувальні засоби мають майже однакову структуру балансу та фінансових результатів з невеликим відхиленням у динаміці.

6. Проведено порівняльний аналіз складу і структури оборотних активів трьох підприємств досліджуваної галузі і визначено, що найбільшу частку у складі оборотних активів займають запаси і грошові кошти та їх еквіваленти, що значно впливає на структурні зрушення та ефективність використання оборотних активів закладів медицини.

7. Розраховано показники ефективності використання оборотних активів закладів медицини Волинської та Рівненської областей та проведено їх факторний аналіз, результати якого дозволили встановити, що найбільш позитивний вплив на показники обіговості спричиняє ріст виручки від надання

медичних послуг, а негативний – збільшення залишків оборотних активів на трьох досліджуваних підприємствах. За допомогою факторного аналізу визначено резерви ефективного використання оборотних активів.

8. Запропоновано доповнити етапи проведення аналізу закладів медицини з врахування забезпеченості (оцінка бюджетних асигнувань у порівнянні з витратами за бюджетними програмами) та надійності фінансування закладів (оцінка фінансової залежності закладів від бюджетних асигнувань та інших «донорів»).

9. Під час аналізу оборотних активів запропоновано розраховувати показники за кожною їх групою для глибшого дослідження стану, забезпеченості та ефективності використання оборотних активів, а саме: під час дослідження запасів розраховувати потребу в кожному виді запасів, порівнювати її з фактичною наявністю та визначати забезпеченість закладу запасами; визначати резерв сумнівних боргів за дебіторською заборгованістю, що підвищить ефективність використання оборотних активів; розроблено аналітичні таблиці для організації аналізу дебіторської заборгованості та грошових коштів (бюджетних асигнувань) для підвищення ефективності аналізу та контролю за оборотними активами закладів медицини.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Бедринець М. Д., Довгань Л. П. Фінанси підприємств: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2018. 292 с.
2. Дехтяр Н.А., Дейнека О.В., Голик Д.В. Оптимізація структури оборотних активів підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Випуск 1 (12)
3. Фінансовий облік : навч. посіб./ В.М. Краєвський, О.П. Колісник, Н.В. Гуріна та ін. Ірпінь : Державний податковий університет, 2022. 616 с.
4. Фінансовий менеджмент : підручник / М. І. Крупка, О. М. Ковалюк, В. М. Коваленко та ін; за ред. д-ра екон. наук, проф. М. І. Крупки. Львів : ЛНУ імені Івана Франка, 2019. – 440 с.
5. Будняк Л. Добровольська Е. Добровольський М. Особливості аналізу оборотних активів на макrorівні в умовах сьогодення. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Міжнародний науковий журнал*. 2019. Випуск 1-2. С. 105-117.
6. Ганін В.І., Філатова М.М. Контроль та аналіз оборотних активів підприємства та шляхи їх удосконалення. *Young Scientist* 2019. № 11 (75)
7. Тютюнник Ю.М., Дорогань-Писаренко Л.О., Тютюнник С.В. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Полтава: Видавництво ПП «Астроя», 2020. Ч1. 434 с
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 10.10.2023 р.)
9. МСБО 1 «Подання фінансових звітів» URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MU12020> (дата звернення 10.10.2023 р.)

10. Господарський кодекс України. Відомості Верховної Ради України, 2003, № 18, № 19-20, № 21-22, ст. 144. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення 12.10.2023 р.)

11. Хохлов М.П., Щербань О.Д., Крилова М.А. Поняття оборотних активів підприємства. *Інфраструктура ринку*. 2019. Вип. 31. С. 409-414.

12. Стецюк П.А. Методичний інструментарій оцінки ефективності оборотних активів підприємства. *Економіка. Менеджмент. Бізнес*. 2018. № 3 (25). С. 13-19.

13. Степанюк О.С. Економічна сутність оборотного капіталу як об'єкта управління та оцінювання. *Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства*: матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції (24-26 жовтня 2019 року). Львів : Видавництво Львівської політехніки. 2019. С. 195-196.

14. Донін Є. Особливості сучасних підходів щодо специфіки класифікації оборотних активів підприємства. *Економіка і організація управління*. 2018. № 1 (29). С.75-85.

15. Лігоненко Л. О. Фінанси підприємства : конспект лекцій. URL : <http://bib.convdocs.org/v19912/>. (дата звернення 22.10.2023 р.)

16. Словник економіста та підприємця / А.М. Туренко, І.А. Дмитрієв, О.С. Іванілов, І.Ю. Шевченко. Х.: ХНАДУ, 2018. – 340 с.

17. Корчагіна В.Г., Олексенко Т.О. Визначення механізму оптимізації складу оборотних коштів. *Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб'єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітянські аспекти*: Збірник наукових праць за матеріалами IV Всеукраїнської науково-практичної конференції (30-31 березня 2020 р.). Дніпро: НМетАУ, 2020. С. 389-394.

18. Лучко М.Р. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами : навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 360 с.

19. Царенко О. В. Аналітичний інструментарій ефективності використання оборотних активів для забезпечення дієвості та цілеорієнтованого

розвитку підприємства. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2018. Вип.14. Т.1. С. 84-92.

20. Бровко Л. І., Юрченко А. А., Королькова Т.В. Оптимізація оборотних активів та їх вплив на діяльність підприємства. *Економічна наука. Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 2 / DOI: 10.32702/2306_6814.2021.2.16 (дата звернення 20.10.2023 р.)

21. Хохлов М.П, Щербань О.Д. Поняття оборотних активів підприємства. *Економіка та управління підприємствами. Інфраструктура ринку*. 2019. Випуск 31.

22. Зардова Я. В. Науково-методичні підходи до специфіки класифікації оборотних активів підприємств. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 22. С. 100-106

23. Яскал І. В., Кондрієвич О. В. Комплексний аналіз ефективності використання оборотного капіталу промислового підприємства. *Економічний аналіз*. Тернопіль, 2018. Том 28. № 3. С. 225-232.

24. Дядюк М. А., Васильєва В. В. Оборотні активи як об'єкт управління у процесі розробки та прийняття господарських рішень. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2016. Вип. 1(1). - С. 263-271.

25. Пахомова О. Основні аспекти фінансового аналізу й аудиту ефективності використання оборотного капіталу підприємств. *Формування системи і механізмів обліково-аудиторського та аналітичного забезпечення конкурентоспроможного розвитку підприємств реального сектору економіки України*. Зб. матеріалів III Всеукр. наук.-практ. конф. Книга-Вега. 2016. С.63.

26. Єгорова О.В., Дорогань-Писаренко Л.О., Тютюнник Ю.М. Економічний аналіз: навч. посіб. Полтава : РВВД ПДАА, 2018. 290 с.

27. Грицаєнко Г.І., Грицаєнко М.І. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. Мелітополь: Люкс, 2021. 260 с.

28. Спіфанова І.Ю. Джеджула В.В. Фінансовий аналіз та звітність: практикум Вінниця: ВНТУ, 2017. 143 с.

29. Захарченко П.В., Гриценко М.П. Фінансовий аналіз: навч. посіб. – Мелітопіль: Тіпографія міської ради. 2018. 226 с.,
30. Стратійчук В. М. Сучасні підходи до оцінювання результативності стратегії управління оборотними активами підприємства торгівлі. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2019. Вип. 5(1). С. 123-132.
31. Кудирко О.М., Ковальчук С.П. Система показників аналізу та способи підвищення дохідності інвестиційних проектів. *Ефективна економіка*. 2019. № 9. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?n=9&y=2019>. (дата звернення 24.10.2023 р.)
32. Дубей Ю. В. Напрями ефективного управління оборотними активами промислових підприємств. *Економічний вісник*, 2018, №1
33. Роменська К.М., Сіліна І.С., Колеснік Є.О. Зміцнення потенціалу бюджету шляхом мінімізації впливу чинників на ефективність формування доходів і видатків. *Приазовський економічний вісник. Електронний науковий журнал*. 2018. № 5(10) С. 363-368
34. Сікетіна Н. Г., Іпатова А. П., Овод М. А. Аналіз ефективності використання оборотних активів підприємства. *Вісник НТУ «ХП»* 2018. № 47(1323)
35. Рекова Н.Ю. Удосконалення методичного підходу до аналіз фінансової звітності бюджетних установ. *Ефективна економіка. Ел.ж-л*. 2019 №2
36. Мордань Є.Ю., Сумченко А.О. Методичний підхід до побудови системи управління оборотними активами підприємства. *Вісник СумДУ. Серія «Економіка»*, 2019. № 4. С. 24-34
37. Нагаєва Г.О. Шляхи підвищення ефективності використання оборотних активів у сільському господарстві. *Актуальні проблеми інноваційної економіки. Всеукраїнський науковий журнал*. 2020. № 1
38. Колодізев О.М., Азізова К.М. Управління оборотними активами промислових підприємств: сучасні підходи. *Економіка та суспільств*. 2021. Випуск № 23.
39. Васковець Ю.Ф. Методика аналізу ефективності використання оборотних активів закладів медицини. *Сучасні проблеми і перспективи розвитку*

обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали XV Міжнар. наук.-практ. конф. (4 листопада 2023 р). / відп. ред. В.В. Чудовець. Вип. 17. Луцьк: ВІП Луцького національного технічного університету, 2023. С. 47-50

40. Талах Т.А. Оцінка економічної ефективності функціонування підприємств промисловості України. *Економічний форум. Наук. ж-л.* Луцьк: ІВВ Луцького НТУ, 2021. №4. 157 с. С.95-102.

41. Голячук Н.В., Талах Т.А., Ткачук І.М. Обліково-аналітичне забезпечення ефективності господарської діяльності підприємств та організацій: колективна монографія. Луцьк: Луцький НТУ, 2021. 124 с. (5,4 обл. вид. арк.).

42. Симонян А.В. Господарсько-правовий статус суб'єкта медичної практики: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.04 «Господарське право, господарсько-процесуальне право». ДонНУ ім. Василя Стуса. Вінниця, 2017. 260 с.

43. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 27.10.2023).

44. Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг) підприємств за видами економічної діяльності у розрізі регіонів (2014-2022). Державна служба статистики України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2022/fin/pdp_roz_reg/orp_ved_14-20.xlsx . (дата звернення 26.10.2023).

45. Офіційний сайт КП «Волинська обласна клінічна лікарня» URL: <https://vokl.com.ua/> (дата звернення 25.10.2023 р.)

46. Офіційний сайт КП «Рівненська обласна клінічна лікарня» URL: <https://rokl.rv.ua/> (дата звернення 25.10.2023 р.)

47. Офіційний сайт КНТ Ковельське МТМО URL: <https://kovelmtmo.org.ua/> (дата звернення 25.10.2023 р.)

48. Васковець Ю.Ф. Статистичний огляд розвитку установ охорони здоров'я України. *Фінанси, банківська справа та страхування: актуальні питання розвитку, досягнення та інновації*: матеріали II Всеукраїнської інтернет-конференції здобувачів вищої освіти та молодих вчених (12 травня 2023 р.). Луцьк: ВІП ЛНТУ, 2023. С. 16-18

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця А.1. – Систематизація публікацій за тематикою
«Оцінка ефективності використання активів підприємства»

Автор	Джерело	Рік	Актуальні проблеми виділені автором	Пропозиції представлені автором
1	2	3	4	5
Кемарська Л.Г.	Особливості аналізу фінансової звітності суб'єктів державного сектору. <i>Економіка і суспільство. Випуск # 8 / 2017</i>	2017	Проведено огляд наявних підходів до аналізу фінансової звітності суб'єктів державного сектору, виділено їх переваги та недоліки. Проаналізовано сучасні дослідження з оцінки фінансової стійкості та ефективності діяльності суб'єктів державного сектору. Удосконалено методичні підходи щодо проведення аналізу фінансової звітності, складеної відповідно до НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності». Запропоновано систему показників, що використовують під час аналізу фінансової звітності, оцінці фінансового стану та	Удосконалено методичні підходи щодо проведення аналізу фінансової звітності суб'єктів державного сектору, складеної відповідно до НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності». Удосконалено методику розрахунку показників аналізу фінансової звітності, оцінки фінансового стану та результативності діяльності згідно балансу за ф. 1-дс.
Донін Є.О.	Особливості сучасних підходів щодо специфіки класифікації оборотних активів підприємства. <i>Економіка і організація управління • № 1 (29) 2018</i>	2018	Узагальненню сучасних науково-методичних підходів щодо специфіки класифікації оборотних активів. Важливою умовою здійснення процесу управління оборотними активами підприємства є розподілення їх на групи за різними ознаками. На основі проведеного аналізу праць вітчизняних та зарубіжних вчених виділено основні класифікаційні ознаки оборотних активів, а також дана характеристика їх окремих елементів.	Розглянута діюча класифікація оборотних активів, запропоновані нові теоретичні підходи до класифікації оборотних активів та окреслені переважні прикладні сфери їх використання. Рекомендовано в умовах антикризового управління застосування розподілу оборотних активів за ступенем захищеності від інфляції, за рівнем та видами ризиків вкладених оборотних активів, за ступенем ліквідності, за рівнем прибутковості.

Продовження таблиці А.1

1	2	3	4	5
Ю. В. Дубей	<p>Шляхи підвищення ефективності використання оборотного капіталу промисловими підприємствами України.</p> <p><i>Економічний вісник, 2018, №2</i></p>	2018	<p>На сучасному етапі більшість управлінських рішень приймаються з орієнтацією на тимчасове підвищення ефективності фінансової діяльності, без урахування системи формування та управління оборотним капіталом, що призводить до втрати конкурентоспроможності, а в подальшому і платоспроможності підприємства, у той час як конкурентні позиції підприємств більшою мірою визнаються саме ефективністю використання оборотним капіталом</p>	<p>Запропоновано методикку оцінки функціонування оборотного капіталу, яка відображає взаємозв'язок між окремими показниками і дає можливість оцінити функціонування оборотного капіталу промислового підприємства України з позицій його стану, джерел утворення і використання. Досліджено сутність і механізм ефективного використання оборотного капіталу на промислових підприємствах та обґрунтовано пріоритетні напрями господарської діяльності, спрямованої на зростання ефективності виробництва, пов'язаної з прискоренням обороту шляхом вдосконалення обраної політики щодо оптимізації дебіторської заборгованості, запасів і грошових коштів.</p>
Дехтяр Н.А. Дейнека О.В. Голик Д.В.	<p>Оптимізація структури оборотних активів підприємства.</p> <p><i>Східна Європа: економіка, бізнес та управління</i></p> <p><i>Випуск 1 (12) 2018</i></p>	2018	<p>Проблеми, що супроводжують реалізацію процесу управління оборотними активами, належать до найбільш актуальних для більшості вітчизняних підприємств, необхідним складником успішного функціонування яких є оптимізація їх складу та структури для забезпечення безперервності виробництва, ритмічності реалізації продукції та отримання максимального прибутку</p>	<p>узагальнено теоретичні аспекти щодо визначення сутності поняття «оптимізація оборотних активів підприємства» та обґрунтовано основні принципи оптимізації складу та структури оборотних активів. На прикладі ПрАТ «Технологія» здійснено оптимізацію оборотних активів, а також обґрунтовано систему заходів щодо зменшення обсягу дебіторської заборгованості.</p>
Лисьонкова Н.М.. Захарчук В.Ю.	<p>Підвищення ефективності управління оборотними активами підприємства</p> <p><i>Приазовський економічний вісник</i></p> <p><i>Електронний науковий</i></p>	2018	<p>Сучасна фаза глобальної фінансової кризи чітко означає різке зростання ролі та значення оборотних коштів підприємства як однієї з найважливіших у фінансовому плані складових частин його майна. Стан та рівень ефективності</p>	<p>Описано сутність та ключові принципи управління оборотними активами. Представлено послідовність організації оборотних коштів Досліджено способи управління оборотними активами.</p>

Продовження таблиці А.1

1	2	3	4	5
	<p><i>журнал</i></p> <p>5(10) 2018</p>		<p>використання оборотних активів тепер стали одними з основних умов фінансово успішної діяльності організації. Іншими словами, загострення фінансової кризи тепер уже безпосередньо визначає інші умови вироблення політики управління оборотними активами та одночасно актуалізує проблематику визначення оптимального рівня інвестицій в оборотний капітал, як наслідок, визначає</p>	<p>Розглянуто основні етапи політики управління оборотними засобами.</p>
<p>Роменська К.М., Сіліна І.С., Колеснік Є.О.</p>	<p>Зміцнення потенціалу бюджету шляхом мінімізації впливу чинників на ефективність формування доходів і видатків</p> <p><i>Приазовський економічний вісник</i></p> <p><i>Електронний науковий журнал</i></p> <p>5(10) 2018</p>	<p>2018</p>	<p>В сучасних умовах децентралізації бюджетної системи за умов розвитку економічної та соціальної сфер попо внесення та збільшення доходів Державного бюджету України та місцевих бюджетів стають складнішими через зростання видатків та пошук обґрунтованих джерел їх фінансового забезпечення. Здатність держави акумулювати необхідну кількість фінансових ресурсів для зростання ефективності та результативності бюджетного процесу визначається бюджетним потенціалом</p>	<p>досліджено чинники, що впливають на формування дохідної та видаткової частин Державного бюджету України та місцевих бюджетів, а саме валовий внутрішній продукт, інфляцію, державний борг. Надано характеристику боргової політики розвинених європейських країн, наведено напрями зниження боргового навантаження на економіку України. Роз роблено пропозиції щодо зміцнення бюджетного потенціалу та вдосконалення управління фінансовими потоками бюджету</p>
<p>Н. Г. Сікетіна, А. П. Іпатова, М. А. Овод</p>	<p>Аналіз ефективності використання оборотних активів підприємства. <i>Вісник НТУ «ХП»</i> № 47(1323) 2018</p>	<p>2018</p>	<p>Оборотні активи - це важлива складова процесу виробництва. Вони виступають в ролі ліквідних активів будь-якої організації і формують основну частку.</p> <p>Аналіз оборотних активів повинен обов'язково проводитися при аналізі фінансового стану підприємства. Чим нижче рівень оборотності, тим вище ймовірність потреби організації в додаткових джерелах фінансування.</p>	<p>Поглиблений аналіз ефективності використання оборотних активів в проводиться за допомогою приватних показників оборотності та рентабельності, які розраховуються по кожному їх виду: товарно матеріальних запасів; дебіторської заборгованості; грошовими коштами і фінансових вкладень.</p>

Продовження таблиці А.1

1	2	3	4	5
Яскал І. В., Кондрієвич О. В.	Комплексний аналіз ефективності використання оборотного капіталу промислового підприємства. <i>Економічний аналіз.</i> Тернопіль, 2018. Том 28. № 3. С. 225-232.	2018	Незважаючи на наявність численних теоретичних розробок, проблеми дослідження методичних засад управління оборотним капіталом промислових підприємств, визначення пріоритетів джерел його формування та поєднання різних методів його аналізування залишаються фрагментарно дослідженими та потребують подальшого наукового обґрунтування.	Запропоновано трактування розрахованих результатів. Показано, що на тривалість перебування засобів в обороті впливають зовнішні і внутрішні фактори. До зовнішніх факторів належать: сфера діяльності підприємства, галузева належність, масштаби виробництва, економічна ситуація в країні
Павлова Г. Є. Приходько І. П. Тютюнник Я. В.	Облікове забезпечення операцій з надходження та використання оборотних активів <i>Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство</i> Випуск 20, частина 2 • 2018	2018	Система бухгалтерського обліку забезпечує користувачів, як зовнішніх, так і внутрішніх, інформацією про стан активів, про прибутковість господарюючого суб'єкта. Одним з основних завдань обліку оборотних активів є надання повної, правдивої та неупередженої інформації щодо них у фінансовій звітності. Однак інформація щодо оборотних активів не завжди є такою через недосконалість законодавства та часті зміни в ньому. Тому дослідження облікового забезпечення операцій з надходження та використання оборотних активів набуває особливої актуальності	Визначено, що основним завданням будь-якого виробничого підприємства є доцільне та ефективне використання оборотних активів. Не менш важливим для безперервності аграрного товаро виробництва є нормування та оптимізація джерел фінансування оборотних активів в умовах інфляційних процесів і збільшення конкуренції. Це має велике значення для виконання власної виробничої програми підприємства, дотримання зобов'язань перед споживачами і створення умов для конкурентоспроможності підприємства
Хохлов М.П., Щербань О.Д.	Поняття оборотних активів підприємства. <i>Економіка та управління підприємствами. Інфраструктура ринку.</i> Випуск 31. 2019	2019	Дослідження поняття оборотних активів підприємства, їхнього складу і структури. Проаналізовано визначення поняття «оборотні активи» в літературних джерелах. Висвітлено склад і структуру оборотних активів підприємства.	Класифіковано оборотні активи за способом відображення в балансі підприємства, за ступенем ліквідності, залежно від ступеня ризику вкладень капіталу. Названо низку показників, що характеризують ефективність використання оборотних активів

Продовження таблиці А.1

1	2	3	4	5
Ганін В.І., Філатова М.М	Контроль та аналіз оборотних активів підприємства та шляхи їх удосконалення. <i>Молодий вчений.</i> № 11 (75) • листопад, 2019 р	2019	дослідженню сутності, змісту, ролі оборотних активів в господарській діяльності підприємства та їх удосконаленню. Організація оборотних активів обумовлює ритмічність, злагодженість і високу результативність роботи підприємства, його економічне становище і спроможність, прибутковість, можливість зміцнення і оновлення матеріально-технічної бази, забезпечення ефективного розширеного відтворення, досягнення конкурентоспроможності в нових ринкових умовах.	проаналізована сутність оборотних активів, їх облік, використання інформаційних технологій в обліку оборотних активів, та шляхи підвищення ефективності використання оборотних активів. А також запропоновано напрямки підвищення ефективності використання оборотних активів. На основі проведеного аналізу праць вітчизняних та зарубіжних вчених виділено основні класифікаційні ознаки оборотних активів.
Н. Ю. Рекова	Удосконалення методичного підходу до аналізу фінансової звітності бюджетних установ. <i>Ефективна економіка.</i> Ел.ж-л. 2019 №2	2019	Аналіз фінансової звітності бюджетної установи має бути процесом, спрямованим на оцінку результативності та ефективності її діяльності з метою прийняття обґрунтованих рішень чи рекомендацій. Фінансові аналітики бюджетних установ мають досліджувати питання надання бюджетних асигнувань та їх економічного використання, їх достатності для функціонування установи.	запропоновано систему відносних показників для аналізу фінансової звітності бюджетної установи, що складаються з чотирьох груп: показники достатності фінансування, які дають уявлення та дозволяють оцінити стан фінансування бюджетної установи; показники фінансової надійності бюджетної установи, що ґрунтуються на оцінці надійності доходу, диверсифікації його джерел з точки зору певних обмежень; показники результативності діяльності бюджетної установи, які дозволяють оцінити віддачу від використання ресурсів бюджетної установи; показники ліквідності бюджетної установи, які надають уявлення про її здатність відповідати за своїми зобов'язаннями та вчасно фінансувати витрати.

Продовження таблиці А.1

1	2	3	4	5
Мордань С.Ю., Сумченко А.О.,	Методичний підхід до побудови системи управління оборотними активами підприємства <i>Вісник СумДУ. Серія «Економіка», № 4' 2019</i>	2019	Сучасна підприємницька діяльність не можлива без проведення зваженої політики керування. Одним з найважливіших структурних елементів виробничого процесу є саме оборотні активи (далі – ОА), ефективне управління якими позитивно впливає на стійкість фінансового стану, інвестиційну привабливість, кредитоспроможність та рівень ліквідності підприємства. Раціональна організація процесів їх формування та використання є основою розвитку будь-якого підприємства та є запорукою забезпечення його безперервного функціонування. Отже, питання управління оборотними активами (далі – УОА) є надзвичайно актуальним і потребують	побудована власна система УОА, яка базується на комплексному підході, компонентними складовими якого є об'єкти та суб'єкти управління, мета, базові принципи та функції, методи та інструменти впливу, формалізовані кількісні та якісні критерії досягнення цілей, а також фактори, що формують середовище функціонування об'єкта.– запропонована система УОА дозволить не лише оптимізувати склад, структуру та джерела формування ОА, а й дозволить спрогнозувати вибір стратегії УОА суб'єкта господарювання в довгостроковому періоді та підвищити загальну ефективність його
Терещенко С.І. Федай В.В.	Ефективне використання оборотних активів підприємством <i>Вісник Сумського національного аграрного університету</i> <i>Серія «Економіка і менеджмент», випуск 2 (80), 2019</i>	2019	Величина активів підприємства залежить від обсягу фінансових ресурсів, якими воно володіє. Структура покриття активів джерелами формування безпосередньо впливає на фінансовий стан підприємства. Оптимально сформовані активи, за рахунок певної структури фінансових ресурсів, дозволяють підприємству безперервно здійснювати свою діяльність, підтримувати на достатньому рівні свою платоспроможність, а також мати певний резерв коштів для швидкого реагування у непередбачуваних ситуаціях, коли раптово настане необхідність сплачувати свої борги.-	Брак оборотних коштів ставить підприємство на шлях банкрутства, що змушує задуматись над удосконаленням системи управління ними. Нестача грошових коштів, так і їх надлишок чинять значний вплив на роботу підприємства, спричиняючи збої в виробництві чи постачанні сировини, чим зменшують очікуваний прибуток. Саме тому дуже важливим є прискорення залучення грошових оборотних коштів як із внутрішніх, так і з зовнішніх джерел. Кваліфіковане управління грошовими коштами дає можливість зацікавленим особам (зовнішнім і внутрішнім користувачам) приймати певні оптимальні управлінські рішення, які в майбутньому можуть суттєво вплинути на кінцевий результат

Продовження таблиці А.1

1	2	3	4	5
Степанюк О.С.	Оцінювання ефективності використання оборотних активів нафтогазовидобувних підприємств. : автореф. дис. ... канд. економ. наук: 08.00.04. Ів. Франківськ 2020. 22 с.	2020	Актуальність проблем оцінювання ефективності використання оборотних активів зумовлена необхідністю постійного вдосконалення методик та впровадження теоретичних підходів, пов'язаних з прийняттям управлінських рішень щодо підвищення ефективності використання оборотних активів.	Обґрунтовано доцільність застосування ковенантів для прийняття управлінських рішень щодо інвестування нафтогазовидобувних підприємств, Удосконалено методику оцінювання ефективності використання оборотних активів на нафтогазовидобувних підприємствах з побудовою багатофакторної моделі ефективності використання оборотних активів .
Нагаєва Г.О.	шляхи підвищення ефективності використання оборотних активів у сільському господарстві. <i>Актуальні проблеми інноваційної економіки. Всеукраїнський науковий журнал.</i> 2020. № 1	2020	Підвищення ефективності використання оборотних активів – один із найважливіших чинників покращання загальної економічної ефективності виробництва й фінансової стійкості підприємств в сучасних умовах. Проблема формування та ефективного використання оборотних активів підприємства була і залишається актуальною.	Визначено основні завдання для забезпечення ефективного використання оборотних активів у діяльності сільськогосподарських підприємств. Встановлено наслідки зміни швидкості обігу оборотних активів. Наведено напрямки підвищення ефективності формування та використання оборотних активів. Охарактеризовано способи прискорення оборотних активів за стадіями їх кругообігу. Визначено дії, направлені на збільшення Обґрунтовано роль механізму ефективного використання оборотних активів у підтриманні рівня фінансової стійкості та платоспроможності сільськогосподарських підприємств.
Гордієнко Н.І., Краснікова Н.Г.	Обліково-аналітичне забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я <i>Вісник Хмельницького національного університету 2020, № 4, том 2</i>	2020	В роботі проаналізовано організаційні аспекти обліку і планування доходів та витрат, принципи складання та подання бюджетної та фінансової звітності комунальними некомерційними підприємствами охорони здоров'я.	Визначено напрями удосконалення обліково-аналітичного забезпечення внутрішнього аудиту доходів і витрат діяльності підприємств комунальних некомерційних підприємств охорони здоров'я. Запропоновано алгоритм проведення внутрішнього аудиту доходів і витрат КНП ОЗ

Продовження таблиці А.1

1	2	3	4	5
Колодізев О. М	<p>Управління оборотними активами промислових підприємств: сучасні підходи</p> <p><i>Економіка та суспільство</i> Випуск # 23 / 2021</p>	2021	<p>узагальнення сучасних підходів щодо управління оборотними активами промислових підприємств, які дозволять своєчасно та якісно здійснювати аналіз, оцінку та прогнозування показників управління оборотними активами підприємства.</p>	<p>Огляд та теоретичне дослідження сучасних підходів до управління оборотними активами промислових підприємств та визначення його особливостей в сучасних умовах господарювання. Методами дослідження є методи теоретичного узагальнення та порівняння, аналізу й синтезу. Узагальнено підходи до управління оборотними активами у сучасних умовах господарювання. Досліджено етапи процесу управління оборотними активами промислових підприємств.</p>
Мироненко І.О., Аберніхіна І.Г.	<p>Оцінка та шляхи покращення ефективності використання оборотних активів підприємства.</p> <p>Фінансово-економічні механізми розвитку підприємництва: теоретичний та практичний аспекти: <i>Збірник тез за матеріалами II Всеукраїнської науково - практичної конференції здобувачів вищої освіти та молодих учених (25 – 26 листопада 2021 р.)</i>. – Дніпро: НМетАУ, 2021. – 310 с.</p>	2021	<p>В умовах постійної нестачі фінансових ресурсів, збанкрутілості та ліквідації великої кількості підприємств доволі гостро постає проблема управління оборотними активами підприємства та пошуку шляхів підвищення ефективності цього процесу</p>	<p>для підвищення ефективності використання оборотних активів на підприємстві можливо застосовувати оптимізацію запасів ресурсів і незавершеного виробництва; скорочення тривалості виробничого циклу; поліпшення організації матеріально-технічного забезпечення; або прискорення реалізації товарної продукції.</p>
Л. І. Бровко, А. А. Юрченко, Т. В. Королькова,	<p>Оптимізація оборотних активів та їх вплив на діяльність підприємства</p> <p><i>Економічна наука. Інвестиції: практика та досвід</i> № 2/2021. С.16-22</p>	2021	<p>відображено порядок тлумачення економічної категорії "оборотні активи". Висвітлено моделі визначення оптимального розміру необхідного для підтримання діяльності запасів.</p>	<p>У поєднанні з нормуванням використання засобів у процесі виробництва на підприємстві можна досягти бажаного результату за максимально ефективного використання наявних ресурсів, дебіторської заборгованості підприємства.</p>

Продовження таблиці А.1

1	2	3	4	5
Я. В. Зардова,	Науково.методичні підходи до специфіки класифікації оборотних активів підприємств <i>Інвестиції: практика та досвід</i> № 22/2021 с. 100	2021	Здійснено аналіз дефініцій "оборотні активи" в сучасній економічній літературі та запропоновано власне визначення досліджуваного терміну. Узагальнено основні класифікаційні ознаки оборотних активів, а також розглянуто характеристики їх окремих складових елементів.	Сформовано уточнену класифікацію оборотних активів у сучасній ринковій економіці. Запропоновано напрями удосконалення класифікації оборотних активів на основі виділення окремих груп оборотних активів.
Ю. В. Солоненко	Розробка стратегії якісного фінансування оборотних активів Сучасні тенденції розвитку фінансових та інноваційно-інвестиційних процесів в Україні. <i>Матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції 12 березня 2021 року : збірник наукових праць</i> [Електронний ресурс]. – Вінниця: ВНТУ, 2021. –С. 580-.582	2021	У статті досліджено та розроблено стратегію якісного фінансування оборотних активів на підприємствах України, запропоновано поетапні заходи для забезпечення результату.	Слід таким чином будувати стратегію щоб приділяти особливу увагу джерелам фінансування активів, оскільки виважений збалансований підхід на підприємстві до вибору фінансування оборотних активів є запорукою безперервної виробничої та фінансової діяльності підприємства, його конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості
Оксана Лопатовська Карина Пономарьова	Сучасна методика аналізу ліквідності та платоспроможності підприємства <i>Вісник Хмельницького національного університету</i> 2022, № 5, Том 1 221с.	2022	Розглянуто визначені та охарактеризовані існуючі на сьогодні методики дослідження ліквідності та платоспроможності вітчизняних підприємств. За результатами дослідження численних напрацювань визначено «найоптимальніші» на думку авторів трактування понять «ліквідність» та «платоспроможність» підприємства.	Застосовувати запроповану методику аналізу. Також, автори пропонують доповнити аналіз ліквідності підприємства розрахунком значення показника «робочий капітал», який визначається двома методами «знизу» і «зверху».

Додаток Б

Таблиця Б.1 – Класифікація оборотних активів за ознаками та видами [14]

№	Класифікаційна ознака	Вид оборотних активів
1.	Залежно від участі в кругообігу	- оборотні активи у сфері виробництва - оборотні активи у сфері обігу
2.	За видами	- запаси сировини, матеріалів, напівфабрикатів - запаси готової продукції - дебіторська заборгованість - грошові кошти - інші
3	За способом відбиття в балансі підприємства	- матеріальні оборотні активи (запаси) - дебіторська заборгованість (кошти у розрахунках) - грошові кошти
4	За формами функціонування	- матеріальні оборотні активи - фінансові оборотні активи
5	За періодом функціонування	- постійна частина оборотних активів - змінна частина оборотних активів
6	За характером джерел формування	-валові -чисті -власні
7	За швидкістю обігу	- з високою швидкістю обігу; - з середньою швидкістю обігу; - з низькою швидкістю обігу
8	За ступенем ліквідності	- абсолютно ліквідні - швидко ліквідні - мало ліквідні
9	За рівнем цінності	- мінімально можливої цінності - середньо можливої цінності - потенційно високої можливої цінності
10	За рівнем ризиків	-активи з виправданим ризиком -активи з підвищеним ризиком -активи з неприпустимим ризиком
11	За видами ризиків	- активи з ризиком нереалізації - активи з ризиком неповернення боргів - активи з ризиком інфляції
12	За ступенем захищеності від інфляції	- оборотні активи , що не піддаються інфляційним втратам - оборотні активи , що піддаються інфляційним втратам
13	За рівнем прибутковості	-високоприбуткові -середньоприбуткові -неприбуткові -збиткові

Додаток В

Таблиця В.1. – Систематизація пропозицій вітчизняних науковців щодо удосконалення методики аналізу ефективності використання оборотних активів підприємства

Автор	Пропозиції
Донін Є.О. [14]	Рекомендовано в умовах антикризового управління застосування розподілу оборотних активів за ступенем захищеності від інфляції, за рівнем та видами ризиків вкладених оборотних активів, за ступенем ліквідності, за рівнем прибутковості.
Ю. В. Дубей [32]	Запропоновано методику оцінки функціонування оборотного капіталу, яка відображає взаємозв'язок між окремими показниками і дає можливість оцінити функціонування оборотного капіталу промислового підприємства України з позицій його стану, джерел утворення і використання.
Дехтяр Н.А. Дейнека О.В. Голик Д.В. [2]	На прикладі ПрАТ «Технологія» здійснено оптимізацію оборотних активів, а також обґрунтовано систему заходів щодо зменшення обсягу дебіторської заборгованості
Роменська К.М., Сіліна І.С., Колеснік Є.О. [33]	Розроблено пропозиції щодо зміцнення бюджетного потенціалу та вдосконалення управління фінансовими потоками бюджету
Н. Г. Сікетіна, А. П. Іпатова, М. А. Овод [34]	Потрібно доцільно і правильно вкладати фінансові ресурси в активи. Від цього залежить те, на скільки стійко фінансове становище підприємства.
Яскал І. В., Кондрієвич О. В. [23]	Запропоновано трактування розрахованих результатів. Показано, що на тривалість перебування засобів в обороті впливають зовнішні і внутрішні фактори. До зовнішніх факторів належать: сфера діяльності підприємства, галузева належність, масштаби виробництва, економічна ситуація в країні
Ганін В.І., Філатова М.М [6]	Запропоновано напрямки підвищення ефективності використання оборотних активів. На основі проведеного аналізу праць вітчизняних та зарубіжних вчених виділено основні класифікаційні ознаки оборотних активів.
Н. Ю. Рекова [35]	Запропоновано систему відносних показників для аналізу фінансової звітності бюджетної установи, що складаються з чотирьох груп: показники достатності фінансування; показники фінансової надійності бюджетної установи; показники результативності діяльності бюджетної установи; показники ліквідності бюджетної установи.
Мордань Є.Ю., Сумченко А.О. [36]	Побудована власна система УОА, яка базується на комплексному підході, компонентними складовими якого є об'єкти та суб'єкти управління, мета, базові принципи та функції, методи та інструменти впливу, формалізовані кількісні та якісні критерії досягнення цілей, а також фактори, що формують середовище функціонування
Степанюк О.С. [13]	Удосконалено методику оцінювання ефективності використання оборотних активів на нафтогазовидобувних підприємствах з побудовою багатофакторної моделі ефективності використання оборотних активів .
Нагаєва Г.О. [37]	Обґрунтовано роль механізму ефективного використання оборотних активів у підтриманні рівня фінансової стійкості та платоспроможності сільськогосподарських підприємств.
Колодізев О. М. [38]	Узагальнено підходи до управління оборотними активами у сучасних умовах господарювання. Досліджено етапи процесу управління оборотними активами промислових підприємств.

Додаток Г

Таблиця Г.1. – Балансові статті закладів охорони здоров'я України

Роки	Необоротні активи	Оборотні активи	Власний капітал	Поточні зобов'язання	Баланс
2013	9470910,8	3056648,4	5636547,4	4043453,5	12529295,7
2014	7039844,3	2513595,2	2799502,1	3700409,4	9556791,2
2015	8534223,8	3081032,9	3388212,2	4236521,0	11617354,2
2016	8674662,5	4161076,5	4417946,3	4990911,4	12837979,4
2017	10634279,3	5161962,5	4599246,5	6943804,9	15796725,7
2018	18474975,1	8355483,1	13206243,9	8819595,8	26833337,7
2019	50658552,0	15784283,8	46439433,3	14124809,0	66443353,5
2020	98333235,9	43416100,9	94454582,6	31518659,2	141762937,3
2021	119834233,1	46496077,4	107448274,8	38622128,3	166406333,0
2022	130584731,7	48143299,2	136554168,0	42173862,9	178728030,9

за 2013-2022 роки

Джерело: [43]

Додаток Д

Таблиця Д.1. – Динаміка формування фінансових результатів
закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Показники	КП «Волинська обласна клінічна лікарня»					КП «Рівненська обласна клінічна лікарня»					КНП Ковельське МТМО				
	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				2021/ 2020	2022/ 2021				2021/ 2020	2022/ 2021				2021/ 2020	2022/ 2021
Чистий дохід від реалізації продукції	1548	1817	233315	269	231498	-	-	-			259928	304081	369536	44153	65455
Інші операційні доходи	144929	135957	103226	-8972	-32731	258062	321907	556973	63845	235066	122872	63407	78128	-59465	14721
Інші доходи	18104	18155	21484	51	3329	-	-		-	-	1978	33124	48483	31146	15359
<i>Разом доходи</i>	<i>164581</i>	<i>155929</i>	<i>358025</i>	<i>-8652</i>	<i>202096</i>	<i>258062</i>	<i>321907</i>	<i>556973</i>	<i>63845</i>	<i>235066</i>	<i>384778</i>	<i>400612</i>	<i>496147</i>	<i>15834</i>	<i>95535</i>
Собівартість реалізованої продукції	10215	137216	284967	127001	147751	-	-	-	-	-	156822	330540	401270	173718	70730
Адміністративні витрати	-	-	-	-	-	13099	16002	17244	2903	1242	-	22288	23218	-	930
Інші операційні витрати	166212	5160	28281	-161052	23121	228970	308830	474482	79860	165652	156822	14175	13323	-142647	-852
Інші витрати	-	4	1,3	-4	-2,7	-	-	-	-	-	-	96	36	-	-60
<i>Разом витрати</i>	<i>176427</i>	<i>142379</i>	<i>313248</i>	<i>-34048</i>	<i>170869</i>	<i>242069</i>	<i>324832</i>	<i>491726</i>	<i>82763</i>	<i>166894</i>	<i>275524</i>	<i>367099</i>	<i>437847</i>	<i>91575</i>	<i>70748</i>
<i>Чистий прибуток (збиток)</i>	<i>(11846)</i>	<i>13550</i>	<i>44777</i>	<i>25396</i>	<i>31227</i>	<i>15993</i>	<i>(2925)</i>	<i>65247</i>	<i>-18918</i>	<i>68172</i>	<i>109254</i>	<i>33513</i>	<i>58300</i>	<i>-75741</i>	<i>24787</i>

Додаток Е

Таблиця Е.1. – Горизонтальний аналіз майна закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Показники	КП «Волинська обласна клінічна лікарня»					КП «Рівненська обласна клінічна лікарня»					КНП Ковельське МТМО				
	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				2021/2020	2022/2021				2021/2020	2022/2021				2021/2020	2022/2021
Актив	160271	199437	327897	39166	128460	291094	357687	427889	66593	70202	270161	506333	748239	236172	241906
<i>I. Необоротні активи</i>	128217	157949	216702	29732	58753	220036	239075	277701	19039	38626	164874	389152	597101	224278	207949
Незавершені капітальні інвестиції	6198	9399	15772	3201	6373	74930	11626	28328	-63304	16702	37123	9490	20003	-27633	10513
Основні засоби	121986	148547	180968	26561	32421	145106	227449	246779	82343	19330	127751	379662	577098	251911	197436
<i>II Оборотні активи</i>	32054	41488	111195	9434	69707	71058	118612	150188	47554	31576	105287	117181	151138	11894	33957
Запаси	28207	40277	65738	12070	25461	55434	112606	122364	57172	9758	32920	53164	73597	20244	20433
Дебіторська заборгованість	163	39	4642	-124	4603	558	481	51	-77	-430	1207	447	238	-760	-209
Поточні фінансові інвестиції	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	70750	15900	-	-54850	-
Гроші та їх еквіваленти	3678	1144	40783	-2534	39639	15066	5460	27766	-9606	22306	409	47670	77303	47261	29633
Витрати майбутніх періодів	6	8	12	2	4	-	25	7	-	-18	0,4	-	-		

Додаток Ж

Таблиця Ж.1. – Вертикальний аналіз майна закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Показники	КП «Волинська обласна клінічна лікарня»					КП «Рівненська обласна клінічна лікарня»					КНП Ковельське МТМО				
	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				2021/2020	2022/2021				2021/2020	2022/2021				2021/2020	2022/2021
Актив	100	100	100	0	0	100	100	100	0	0	100	100	100	0	0
<i>I. Необоротні активи</i>	80,0	79,2	66,1	-0,8	-13,1	75,6	66,8	64,9	-8,8	-1,9	61,0	76,9	79,8	15,8	2,9
Незавершені капітальні інвестиції	3,9	4,7	4,8	0,8	0,1	25,7	3,3	6,6	-22,4	3,3	13,7	1,9	2,7	-11,9	0,8
Основні засоби	76,1	74,5	55,2	-1,6	-19,3	49,8	63,6	57,7	13,8	-5,9	47,3	75,0	77,1	27,7	2,1
<i>II Оборотні активи</i>	20,0	20,8	33,9	0,8	13,1	24,4	33,2	35,1	8,8	1,9	39,0	23,1	20,2	-15,8	-2,9
Запаси	17,6	20,2	20,0	2,6	-0,1	19,0	31,5	28,6	12,5	-2,9	12,2	10,5	9,8	-1,7	-0,7
Дебіторська заборгованість	0,1	0,0	1,4	-0,1	1,4	0,2	0,1	0,0	-0,1	-0,1	0,4	0,1	0,0	-0,4	-0,1
Поточні інвестиції	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	26,2	3,1	-	-23,0	-
Гроші та їх еквіваленти	2,3	0,6	12,4	-1,7	11,9	5,2	1,5	6,5	-3,7	5	0,2	9,4	10,3	9,3	0,9
Витрати майбутніх періодів	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0	0	-	-	-	-	-

Додаток И

Таблиця И.1. – Горизонтальний аналіз джерел фінансування майна
закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Показники	КП «Волинська обласна клінічна лікарня»					КП «Рівненська обласна клінічна лікарня»					КНП Ковельське МТМО				
	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				2021/2020	2022/2021				2021/2020	2022/2021				2021/2020	2022/2021
Пасив	160271	199437	327897	39166	128460	291094	357687	427889	66593	70202	270161	506333	748239	236172	241906
<i>I. Власний капітал</i>	136230	167301	233657	31071	66356	193493	200562	271841	7069	71279	144799	369098	622996	224299	253898
Зареєстрований капітал	-	-	2	-	2	102250	165554	148852	63304	-16702	100	100	100	0	0
Додатковий капітал	125011	153751	175331	28740	21580	74930	11626	28328	-63304	16702	29482	210218	85144	180736	-125074
Нерозподілений прибуток	11219	13550	38326	2331	24776	16313	13388	78635	-2925	65247	115317	158880	217180	43563	58300
<i>II Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</i>	-	-	74458	-	74458	-	-	-	-	-	45984	21937	33655	-24047	11718
<i>III. Поточні зобов'язання</i>	24041	32136	19782	8095	-12354	97601	157125	156048	59524	-1077	79377	115298	91588	35921	-23710
Поточна кредиторська заборгованість	256	19638	145	19382	-19493	97601	573	63	-97028	-510	406	7206	8	6800	-7198
Доходи майбутніх періодів	23785	5	19638	-23780	19633	-	28521	126375	-	97854	78971	108091	91580	29120	-16511

Додаток К

Таблиця К.1. – Вертикальний аналіз джерел фінансування майна
закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Показники	КП «Волинська обласна клінічна лікарня»					КП «Рівненська обласна клінічна лікарня»					КНП Ковельське МТМО				
	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				2021/ 2020	2022/ 2021				2021/ 2020	2022/ 2021				2021/ 2020	2022/ 2021
Пасив	100	100	100	0	0	100	100	100	0	0	100	100	100	0	0
<i>I. Власний капітал</i>	85,0	83,9	71,3	-1,1	-12,6	66,5	56,1	63,5	-10,4	7,5	53,6	72,9	83,3	19,3	10,4
Зарєстрований капітал	-	-	-	-	-	35,1	46,3	34,8	11,2	-11,5	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Додатковий капітал	78,0	77,1	53,5	-0,9	-23,6	25,7	3,3	6,6	-22,5	3,4	10,9	41,5	11,4	30,6	-30,1
Нерозподілений прибуток	7,0	6,8	11,7	-0,2	4,9	5,6	3,7	18,4	-1,9	14,6	42,7	31,4	29,0	-11,3	-2,4
<i>II Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</i>	-	-	22,7	-	22,7	-	-	-	-	-	17,0	4,3	4,5	-12,7	0,2
<i>III. Поточні зобов'язання</i>	15,0	16,1	6,0	1,1	-10,1	33,5	43,9	36,5	10,4	-7,5	29,4	22,8	12,2	-6,6	-10,5
Поточна кредиторська заборгованість	0,2	16,1	0,0	16,0	-16,1	33,5	0,2	0,0	-33,4	-0,1	0,2	1,4	0,0	1,3	-1,4
Доходи майбутніх періодів	14,8	0,0	6,0	-14,8	6,0	-	8,0	29,5	-	21,6	29,2	21,3	12,2	-7,9	-9,1

Додаток Л

Таблиця Л.1. - Динаміка складу оборотних активів

закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Показники	КП «Волинська обласна клінічна лікарня»					КП «Рівненська обласна клінічна лікарня»					КНП Ковельське МТМО				
	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				2021/2020	2022/2021				2021/2020	2022/2021				2021/2020	2022/2021
Оборотні активи, всього	32054	41488	111195	9434	69707	71058	118612	150188	47554	31576	105287	117181	151138	11894	33957
Запаси	28207	40277	65738	12070	25461	55434	112606	122364	57172	9758	32920	53164	73597	20244	20433
Дебіторська заборгованість	163	39	4642	-124	4603	558	521	57	-37	-464	1207	447	238	-760	-209
Поточні фінансові інвестиції	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	70750	15900	-	-	54850
Гроші та їх еквіваленти	3678	1144	40783	-2534	39639	15066	5460	27766	-9606	22306	409	47670	77303	47261	29633
Витрати майбутніх періодів	6	8	12	2	4	-	25	7	-	-18	0,4	-	-		

Додаток М

Таблиця М.1. – Динаміка структури оборотних активів
закладів медицини Волинської та Рівненської областей за 2020-2022 роки

Показники	КП «Волинська обласна клінічна лікарня»					КП «Рівненська обласна клінічна лікарня»					КНП Ковельське МТМО				
	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
				2021/2020	2022/2021				2021/2020	2022/2021				2021/2020	2022/2021
Оборотні активи, всього	100	100	100	0	0	100	100	100	0	0	100	100	100	0	0
Запаси	88,0	97,1	59,1	9,1	-38,0	78,0	94,9	81,5	16,9	-13,5	31,3	45,4	48,7	14,1	3,3
Дебіторська заборгованість	0,5	0,1	4,2	-0,4	4,1	0,8	0,4	0,0	-0,3	-0,4	1,1	0,4	0,2	-0,8	-0,2
Поточні фінансові інвестиції	-	-	-	-	-	-	-	-			67,2	13,6	-	-53,6	-
Гроші та їх еквіваленти	11,5	2,8	36,7	-8,7	33,9	21,2	4,6	18,5	-16,6	13,9	0,4	40,7	51,1	40,3	10,5
Витрати майбутніх періодів	0,0	0,0	0,0	0	0	0	0,0	0,0	0	0	0,0	0	0	0	0

