

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет

КАФЕДРА ЕКОНОМІКИ, ПІДПРИЄМНИЦТВА
ТА БІЗНЕС-АДМІНІСТРУВАННЯ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

Тема: «Управління амортизаційною політикою підприємства»

Спеціальність 051 «Економіка»

Освітня програма 6.051.00.06 «Економіка і бізнес»

Завідувач кафедри: _____ /Л.Г. Мельник/

Керівник роботи: _____ /Ю.М. Дерев'яноко/

*Виконавець: _____ /А.М. Порохненко/
П.І.Б.*

*Група: _____ Едн-61П
шифр*

Суми 2020

АНОТАЦІЯ

Метою кваліфікаційної роботи є визначення засад оптимізації амортизаційної політики на підприємстві шляхом використання ефективних методів амортизації основних виробничих фондів, у т.ч. оптимальних методів відтворення основних фондів.

Як об'єкт дослідження виступило ТОВ «СЕНСІ». В аналітичній частині розглядається й аналізується використання його основних засобів у 2016-2018 роках. У процесі аналізу розраховуються показники стану й ефективності використання основних засобів. Отримані результати зіставляються і виявляються ті причини, що привели до їх зміни.

В першому розділі роботи розглянуто теоретичні аспекти формування амортизаційної політики підприємства. В другій частині проаналізовано діяльність ТОВ «Сенсі», фінансові результати і ефективність використання основних фондів. В третьому розділі проведений аналіз амортизаційної політики підприємства, розраховані суми амортизаційних відрахувань за різними методами, визначено найбільш оптимальний для досліджуваного підприємства.

Висновки і пропозиції розрахунково обґрунтовані, впливають з проведеного дослідження, мають практичну цінність.

В кваліфікаційній роботі висвітлено засади формування і удосконалення амортизаційної політики як наукової економічної проблеми. На основі проведеного аналізу ТОВ «Сенсі» автором сформульовано власне бачення вказаної проблеми і варіанти її вирішення.

Ключові слова: амортизація, основні фонди, підприємство, політика, стан

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ..	6
1.1. КОНЦЕПЦІЯ ФОРМУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА	6
1.2. АНАЛІЗ НОРМАТИВНОЇ БАЗИ В ФОРМУВАННІ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА	15
1.3. ГАЛУЗЕВИЙ АНАЛІЗ СТАНУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УКРАЇНІ	30
РОЗДІЛ 2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ “СЕНСІ”	50
2.1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ “СЕНСІ”	50
2.2. АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ТОВ “СЕНСІ”	54
2.3. АНАЛІЗ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ТОВ “СЕНСІ”	59
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ	63
3.1. АЛЬТЕРНАТИВНІ МЕТОДИ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ФОНДІВ	63
3.2. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА І ДЕРЖАВИ	69
ВИСНОВКИ	77
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	82

ВСТУП

В умовах гострої фінансово-платіжної кризи, в якій опинилася вся економіка України, незалежно від сфери власності, важливе значення мають щонайменше дві групи процесів, які постійно перебувають у взаємному протиріччі:

а) збільшення внутрішніх джерел коштів підприємств, необхідних для інвестування виробничо-господарської діяльності та оновлення матеріально-технічної бази:

б) збільшення надходжень до державного бюджету.

Значний вплив на зазначені процеси здійснює амортизаційна політика, яка проводиться як на рівні держави, як складова економічної політики, так і на рівні окремих підприємств, як складова облікової політики підприємства. Але амортизаційна політика, що проводиться сьогодні в Україні, є досить недосконалою. Тому саме проблемам формування амортизаційної політики присвячено дану роботу.

Проблема формування амортизаційної політики на даний момент стала досить актуальною для України. Свідченням цього може бути прийняття Національного положення (стандарту бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та Указу Президента України «Про концепцію амортизаційної політики», метою яких є визначення напрямів та механізмів удосконалення амортизаційної політики як чинника активізації інвестиційної діяльності в державі, внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» та зростання кількості публікацій з даної тематики в періодичних фахових професійних виданнях. Проблемами формування амортизаційної політики займається велика кількість фахівців. Однак знайти універсального вирішення даної проблеми, тобто щоб і бюджет наповнювався й збільшувалися внутрішні джерела коштів підприємства, так і не вдалося. Що стосується законодавчого забезпечення амортизаційної політики, то воно є досить суперечливим та недостатньо врегульованим.

Проблема підвищення ефективності використання основних засобів і виробничих потужностей підприємств, методів амортизації займає центральне місце в період очікуваного росту економіки України. Маючи ясне уявлення про роль основних засобів у виробничому процесі, факторах, що впливають на використання, формування і відтворення основних засобів, можна виявити методи, напрямки, за допомогою яких підвищується ефективність використання методів амортизації, що забезпечують зниження витрат виробництва і зростання продуктивності праці. Цими причинами підтверджується актуальність обраної теми курсової роботи.

Завданням даної кваліфікаційної роботи є висвітлення засад формування амортизаційної політики; аналіз різних підходів до формування амортизаційної політики; узагальнення основних точок зору як вітчизняних, так і зарубіжних авторів, які працюють над проблемою вдосконалення амортизаційної політики, і, на основі проведеного аналізу, формування власного бачення даної проблеми та варіанту її вирішення.

Метою кваліфікаційної роботи є визначення засад оптимізації амортизаційної політики на підприємстві шляхом використання ефективних методів амортизації основних виробничих фондів, у т.ч. оптимальних методів відтворення основних фондів.

Як об'єкт дослідження виступило ТОВ «СЕНСІ». В аналітичній частині розглядається й аналізується використання його основних засобів у 2016-2018 роках. У процесі аналізу розраховуються показники стану й ефективності використання основних засобів. Отримані результати зіставляються і виявляються ті причини, що привели до їх зміни.

Інформаційною базою проведення досліджень послужили основні положення нормативно – правових актів, навчання і наукової літератури з питань обраної теми, дані спеціалізованих, фінансових, статистичних та бухгалтерських звітів за 2016 – 2018рр., власні спостереження автора.

При дослідженні використовувались традиційні і специфічні методи оперативного і стратегічного аналізу.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ

1.1. Концепція формування амортизаційної політики підприємства

У прямому розумінні політика - це мистецтво управління будь-яким процесом[57,59,67,70,72,77,85,87,89,91,96,100,104,107]. Амортизаційна політика, як складова економічної політики держави, тісно пов'язана з податковою політикою, тому суттєво впливає на результати фінансової діяльності підприємства.

Амортизаційна політика підприємства значною мірою відбиває політику держави, оскільки базується на принципах, методах і нормативах амортизаційних відрахувань, затверджених законодавчими та нормативними актами Кабінету Міністрів України[58,60,84,86,88,94,106].

Сучасні світові тенденції розвитку соціально-економічних систем будь-якого рівня пов'язані, перш за все, з такими векторами як: орієнтація на принципи сталого розвитку[56,61,63,71,73,75,79,81,93,95,97,101,103,108,110], цифровізація економіки[74,80,82,92,98,109,111], розвиток альтернативних джерел енергії, інтернаціоналізація економічних відносин, еколого-економічна безпека, стрімке впровадження інноваційних технологій[62,64,65,66,68,69,72,74,76,78,79,83,89,99,102,105]. Саме ці вектори повинні визначати амортизаційну політику.

Основна мета розробки амортизаційної політики - збільшення за рахунок внутрішніх джерел потоку власних фінансових ресурсів. У практиці господарювання це, як правило, здійснюється двома шляхами:

- 1) формування амортизаційного фонду (прямий шлях);
- 2) зменшення суми податку на прибуток.

Звідси сутність амортизаційної політики можна сформулювати наступним чином: амортизаційна політика — це складова частина загальнодержавної політики формування власних фінансових ресурсів, яка

полягає в оптимізації потоку власних засобів, що реінвестуються у виробничу діяльність.

Введення в дію засад міжнародних стандартів фінансової звітності та запровадження нової методології нарахування амортизації з прийняттям П(С)БО надало можливість підприємствам формувати власну амортизаційну політику, зокрема, підприємства можуть самостійно встановлювати терміни корисного використання, обирати методи нарахування амортизації та визначати ліквідаційну вартість основних засобів.

Однак в умовах недостатнього методичного забезпечення та відсутності практичних напрацювань існує низка невирішених питань, що призводить до проблем при формуванні амортизаційної політики. До таких проблем можна віднести:

- 1) суперечності щодо визначення терміну «амортизація» та функцій, які вона виконує;
- 2) проблеми визначення термінів використання основних засобів;
- 3) проблеми вибору методів амортизації основних засобів тощо [1.а.і.8].

Амортизаційна політика окремого підприємства як комплексна програма впливу на процес відтворення зношених засобів праці дає змогу скеровувати його відповідно до завдань і мети. В умовах поширення ринкових відносин бажаним економічним результатом діяльності будь-якого підприємства стають максимізація прибутку та набуття (або утримання чи посилення) конкурентних переваг.

В аспекті відтворювального процесу досягнення цієї мети можливе лише шляхом своєчасного відтворення, а тому і своєчасного відшкодування зношених засобів праці. Детерміноване споживання основних засобів у процесі виробництва, яке до того ж піддане впливові фізичного та морального зносу, зумовлює об'єктивну необхідність управління відтворювальним процесом з огляду на дію останніх факторів.

Певною мірою можливість формування оптимальної індивідуалізованої амортизаційної політики підприємства та її адаптація до конкретних умов дійсності залежить від рівня лібералізації державної амортизаційної політики. Цей процес в Україні розпочався у 2000 р., що спричинило розмежування практики нарахування амортизації відповідно до економічної та податкової ролі.

Економічна роль амортизації полягає у фактичному відшкодуванні діючих основних фондів; відповідні амортизаційні відрахування і економічна амортизація відображають реальне знецінення основного капіталу в процесі виробництва та надання послуг і відносяться на витрати діяльності суб'єктів господарювання. Податкова роль амортизації полягає у фінансовому відшкодуванні основного капіталу внаслідок зменшення оподаткованого прибутку на суму цих відрахувань (податкова амортизація) та одержання податкової знижки [1.а.і.48].

Нарахування економічної амортизації згідно п. 22-23 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" [1.а.і.45] здійснюється протягом строку їх корисного використання (експлуатації), що встановлюється підприємством самостійно за визнання цього об'єкта активом (під час зарахування на баланс) і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

Крім того, підприємства мають право самостійно у межах бухгалтерського обліку обирати метод нарахування амортизації виходячи з багатьох побічних чинників — від калькування цін на готову продукцію до планування обсягів власних капітальних інвестицій і строків їх вкладання. Нарахування податкової (фіскальної) амортизації, починаючи з першого січня 2014 р., здійснюється виходячи зі самостійно встановлених підприємством норм амортизації, коли вони не перевищують законодавчо означеної межі для кожної з чотирьох груп основних фондів.

Амортизаційна політика будь-якого підприємства — це перш за все сукупність управлінських рішень щодо забезпечення нормального

функціонування вартісного кругообігу засобів праці, яка є передумовою поновлення усього виробничого циклу, а саме: рішення щодо необхідного рівня інтенсивності відтворення, визначення доцільних його обсягів та вибір найприйнятніших форм і вартості відтворення, які мають ґрунтуватися на таких положеннях:

а) підприємство як суб'єкт, що приймає рішення відносно забезпечення нормального здійснення вартісного кругообігу засобів праці, прагне сформувавши амортизаційну політику, що була б дійовою з огляду на ті фактори, яким воно надає великого (чи найбільшого) значення; таку амортизаційну політику можна вважати ефективною, бо вона забезпечує найкращий результат; інша ж політика, що дає змогу досягти досить непоганого результату, — задовільна амортизаційна політика;

б) амортизаційна політика підприємства має забезпечувати погодження із матрицею цілей підприємства;

в) визначення напрямів удосконалення амортизаційної політики підприємства має спиратися на використання системи моніторингу — проведення комплексного спостереження і дослідження змін у зовнішньому і внутрішньому середовищах підприємства;

г) за розробки, оцінки та вибору альтернатив щодо інтенсивності, обсягу і способу відтворення засобів праці перевагу варто віддавати тим, які створюють передумови інноваційного розвитку підприємства;

д) використання системи показників як єдиної інформаційної основи внутрішнього управління відтворенням засобів праці.

Нормальний хід означеного процесу вартісного кругообігу засобів праці з позицій ефективного управління має охоплювати такі організаційні елементи:

а) аналіз потреб у відтворенні основних засобів:

б) розробку альтернатив та прийняття рішення щодо необхідного рівня інтенсивності, обсягу, форм та способів відтворення;

з) реалізацію прийнятих рішень;

г) мотивацію своєчасного відтворення, контроль та визначення ефективності його результатів.

Формування обґрунтованої амортизаційної політики підприємства передбачає визначення критеріїв успішної реалізації кожного з означених елементів.

Аналіз потреби у відтворенні засобів праці має ґрунтуватися на тому, що кожне нове рішення в управлінні виникає на засадах раніше впровадженого рішення, дії якого вже закінчилися чи відхилилися від обраного напрямку, чи вступили у протиріччя із зовнішнім середовищем.

У цьому зв'язку перший елемент означеного процесу ототожнюється із визначенням критеріїв оптимального відновлення засобів праці. Таким можна вважати відновлення зношених засобів праці, якщо воно забезпечує найкращий, найвідповідніший певним умовам результат, а саме: мінімізацію витрат матеріальних фінансових та трудових ресурсів для забезпечення безперервності виробничого процесу на підприємстві.

Розробка рішення щодо необхідного рівня інтенсивності, обсягу, форм та способів відтворення засобів праці складається із розробки, оцінки та вибору альтернатив. Попереднє визначення критеріїв оптимального відновлення зношених засобів праці дає можливість обрати лише ефективні альтернативи.

Інтенсивність відтворення засобів праці підприємством залежить від дії двох головних факторів: фізичного зносу та морального зношування. Швидкість втрати засобами праці своїх первинних функціональних властивостей (фізичний знос) багато у чому визначається індивідуальними умовами їх експлуатації. Однак вплив науково-технічного прогресу на цей процес в умовах ринкової економіки зумовлює необхідність урахування морального старіння основних засобів як передумови забезпечення конкурентноздатності підприємства.

Процес лібералізації податкового та бухгалтерського обліків основних засобів виробництва зумовив існування можливості корегування цього виду діяльності підприємства завдяки визначенню строків нарахування економічної та фіскальної амортизації, тому першим кроком у процесі формування оптимальної амортизаційної політики підприємства є визначення оптимального терміну експлуатації засобів праці. Існуючі методи визначення оптимальних строків експлуатації різняться між собою вибором критерію оптимальності та принципами досягнення мети. Більшість методів було розроблено безпосередньо для окремих типів машин та обладнання, що зумовлює їх методичну непридатність для ширшого застосування та недоречність їх критичного аналізу. Зокрема, для визначення оптимального строку експлуатації активної частини основних засобів підприємства колективом вчених під головуванням Колегаєва Р.М. був запропонований цикловий метод.

Сутність циклового методу полягає у визначенні мінімальної питомої собівартості наробітку засобів праці шляхом зіставлення витрат на їх придбання, експлуатацію та утримання із продуктивністю (наробітком) за весь строк експлуатації. За різних строків експлуатації засобів праці питома собівартість їх наробітку різна, і оптимальним буде той, який забезпечить мінімальну питому собівартість цього наробітку. Врахування впливу фізичного зносу та морального зношування згідно з даною методикою здійснюється шляхом визначення питомої собівартості наробітку за сукупний строк експлуатації даного та нового засобу праці [**Ошибка! Источник ссылки не найден.**].

Застосування такого підходу до врахування впливу морального зносу за встановлення оптимального терміну експлуатації засобів праці обмежене часом. Можна визначати питому собівартість наробітку тільки тих засобів праці, які існують на момент визначення оптимального терміну експлуатації певного засобу праці. Однак науково-технічний прогрес характеризується еволюційним характером і незмінно призводить до вибору певної базової

конструкції, що на досить довгий час стає підґрунтям для подальших поліпшень.

Отже якщо припустити, що відносна частота або ймовірність появи досконаліших засобів праці пояснюється певним законом розподілу ймовірностей випадкової величини, то існує можливість з певним рівнем довіри визначати ймовірність появи та виробництва (використання) досконалішого (ефективного) засобу праці протягом оптимального строку його експлуатації, визначеного цикловим методом.

Однак визначення оптимального терміну експлуатації засобів праці не зумовлює оптимальної інтенсивності їх відтворення (відшкодування) через те, що облік та визначення пропорцій і порядку перенесення вартості зношених засобів праці на продукцію, що виготовляється з їх використанням, відбуваються за системою амортизації, розмежованої в умовах сучасної України відповідно на системи бухгалтерської та податкової амортизації.

Система бухгалтерської амортизації згідно з листом Державної податкової адміністрації України № 2338/7/15-1117 від 26.02.2001 має стати інструментом визначення дійсних темпів зменшення споживчих властивостей та оптимальної вартості засобів праці [Лист Державної податкової адміністрації України № 2338/7/15-1117 від 26.02.2001]. Доцільно в даному випадку застосувати таку систему амортизації, що протягом оптимального строку експлуатації засобів праці забезпечувала б відповідність накопиченої суми амортизаційних відрахувань до реальних темпів зменшення споживчих властивостей та вартості засобів праці. У реальних умовах господарювання економічну амортизацію доцільно нарахувати протягом оптимального строку експлуатації засобів праці з використанням неприскореної системи нарахування амортизації виробничим та/або прямолінійним методами.

Система податкової амортизації на відміну від бухгалтерської — це інструмент відшкодування вартості засобів праці та витрат на їх експлуатацію і утримання в класичному його розумінні Лібералізація

державної амортизаційної політики зумовила можливість самостійного встановлення підприємствам лише ставки нарахування фіскальної амортизації. Головна відмінність такої системи від попередньої (окрім питання організації обліку основних засобів) полягає у методі нарахування фіскальної амортизації, який можна умовно назвати методом зменшення залишку, що зменшується.

Математична особливість цього методу полягає у тому, що амортизаційний період у цьому випадку розтягується до нескінченності, тобто повне відшкодування не настане ніколи, як би довго не експлуатували засоби праці. Отже, визначення оптимального терміну їх експлуатації й обчислення виходячи з нього ставки нарахування фіскальної амортизації не дасть змоги підприємству повністю "фінансове відшкодувати" власні засоби праці, якщо не списувати залишок у законодавче означеному порядку.

Водночас право самостійного встановлення терміну нарахування фіскальної амортизації зумовлює можливість прискореного віднесення витрат на придбання, виготовлення чи поліпшення основних фондів та нематеріальних активів на зменшення скоригованого прибутку платника податку у межах норм амортизаційних відрахувань.

Вже за визначенням стає зрозумілим, що такою можливістю можуть скористатися лише рентабельні підприємства, які мають потребу у додаткових інвестиційних ресурсах протягом перших років експлуатації засобів праці. Адже те, що державний бюджет "втрачає" у перші роки експлуатації нового обладнання внаслідок штучного заниження прибутку та зменшення відповідного податку, компенсується пізніше, підприємство таким чином отримує нібито безвідсотковий кредит у держави. Встановлення "прискореної" ставки нарахування фіскальної амортизації, з погляду автора, має ґрунтуватися на визначенні оптимального терміну експлуатації засобів праці та максимального розміру необхідного чистого грошового потоку [Горицкая Н.Г. Бухгалтерский учет и финансовый анализ], який підприємство бажало б отримати.

Наступним кроком у формуванні амортизаційної політики є визначення необхідного обсягу відтворення засобів праці, яке ґрунтується на рішенні щодо форм та способів його відтворення можна здійснювати у межах накопиченої суми амортизації та у незмінному обсязі (просто відтворення).

За наявності необхідності формування додаткових виробничих потужностей здійснюють розширене відтворення завдяки використанню не тільки накопиченої суми амортизації, а й інших фінансових джерел. Отже прийняття рішення щодо обсягу відтворення зумовлено необхідністю збільшення виробничих потужностей підприємства.

Між визначенням інтенсивності відтворення засобів праці та вибором його способу існує нерозривний зв'язок. Це пояснюється необхідністю в обох випадках оцінювати доцільність ремонту зношених засобів праці існує кілька варіантів відтворення основних фондів:

- а) заміна ідентичною новою технікою;
- б) заміна продуктивнішою новою технікою;
- в) проведення капітального ремонту.

Перші два варіанти забезпечують повне відтворення виробничого капіталу, третій — лише часткове. У цьому зв'язку розрізняють поняття "повного" та "часткового" відтворення засобів праці. Питання вибору одного з них актуальне для кожного підприємства, особливо в умовах ринкових відносин. Частковий спосіб відтворення основних засобів, який, на перший погляд, здається дешевшим за повний, істотно впливає на рівень собівартості виготовленої продукції.

Таким чином, якщо, наприклад, оптимальний термін експлуатації засобів праці становить п'ять умовних ремонтних циклів, то протягом чотирьох з них має відбуватися часткове відтворення засобів праці, а наприкінці п'ятого — повне.

Стадія реалізації рішення передбачає розробку комплексу заходів щодо впровадження обраної альтернативи та координації зусиль виконавців.

Останній (у структурі викладу матеріалу) елемент процесу організації управління відтворенням зношених засобів праці — це впровадження системи виявлення помилок і відхилень у діях, пов'язаних з виконанням рішення, та відповідні корегуючі та мотивуючі дії, визначення відповідності результатів відтворення критеріям оптимальності.

Критерієм визначення ефективності прийняття відповідних управлінських рішень можна вважати досягнення головної мети амортизаційної політики будь-якого підприємства — ефективного поновлення його виробничого процесу.

1.2. Аналіз нормативної бази в формуванні амортизаційної політики підприємства

Під терміном „амортизація” основних фондів та нематеріальних активів слід розуміти поступове віднесення витрат на їх придбання, виготовлення, оновлення, на зменшення скоригованого прибутку платника податку на прибуток в межах норм амортизаційних відрахувань, встановлених Законом [Закон “країни “Про оподаткування прибутку підприємств” у редакції від 22.05.1997р. № 283/97-ВР]. Таке визначення дає стаття 8.1.1. Закону України „Про оподаткування прибутку підприємства” в редакції від 22.05.1997 року зі змінами та доповненнями.

Закон „Про оподаткування прибутку підприємства” з 1 січня 2013 року для амортизації основні фонди розділяє на наступні групи:

1) група 1 - будинки, спорудження , їхні структурні компоненти і передатні пристрої , у тому числі жилі будинки, їх частини (квартири і місця загального користування), вартість капітального поліпшення землі;

2) група 2 - автомобільний транспорт і вузли (запасні частини) до нього ; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади й інструменти, інше конторське (офісне) устаткування, устаткування і приналежності до них;

3) група 3 - будь-які інші основні фонди, не включені в групи 1, 2 і 4;

4) група 4 - електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичної обробки інформації, їхнє програмне забезпечення, пов'язані з ними засоби зчитування або друкування інші інформаційні системи, комп'ютерні програми, телефони (у т.ч. стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів (предметів).

Для податкового обліку платники податків зобов'язані вести окремий облік витрат, понесених у зв'язку з придбанням, спорудженням і/або поліпшенням основних фондів, що здійснюються після 1 січня 2014 року. Це означає, що з 01.01.2014 р. у податковому обліку з'явилося сім груп основних фондів: перша, друга і третя групи мають тепер по дві підгрупи.

Відповідно до змін, внесених Законом №2505 у Закон „Про оподаткування прибутку підприємств”, пункт 16.3 викладений у новій редакції. Платник податків, що здійснює діяльність, що підлягає патентуванню, зобов'язаний окремо визначати податок на прибуток від кожного окремого виду такої діяльності й окремо визначати податок на прибуток від іншої діяльності. З цією метою такі платники податків ведуть окремий облік амортизаційних відрахувань, нарахованих на відповідну групу основних фондів, що використовуються для здійснення діяльності, що підлягає патентуванню.

Згідно пп. 8.1.2 Закону „Про оподаткування прибутку підприємств”, амортизації підлягають витрати на придбання основних фондів і нематеріальних активів для власного виробничого використання, включаючи витрати на самостійне виготовлення основних фондів для власних виробничих нестатків (включаючи витрати на виплату заробітної плати працівникам, що були зайняті при виготовленні таких основних фондів), проведення усіх видів ремонту, реконструкції, модернізації й інших видів поліпшення основних фондів. Звідси випливає, що навіть для виробничого використання безоплатно отриманий об'єкт не амортизується. Відсутність витрат на придбання означає відсутність податкової амортизації.

Не підлягають амортизації і цілком відносяться до складу валових витрат звітного періоду витрати платника податків на придбання основних фондів або нематеріальних активів з метою їхнього подальшого продажу іншим особам (або їхнього використання в якості комплектуючих інших основних фондів, призначених для подальшого продажу іншим особам); основні фонди, що знаходяться на консервації. Не підлягають амортизації і здійснюються за рахунок відповідних джерел фінансування, зокрема, витрати на придбання, ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих фондів. Під терміном "невиробничі фонди", згідно пп. 8.1.4 Закону про прибуток, варто розуміти: "Капітальні активи, що не використовуються в господарській діяльності платника податків. До таких невиробничих фондів відносяться :

- капітальні активи (або їхні структурні компоненти);
- капітальні активи, що підпадають під визначення груп 2, 3 і 4 основних фондів відповідно до підпункту 8.2.2, що є невід'ємною частиною, розміщені або використовуються для забезпечення діяльності невиробничих фондів, що підпадають під визначення групи I основних фондів або вилучених з місця ведення господарської діяльності платника податків і переданих у безплатне користування особам , що не є платниками цього податку.

Окремий об'єкт основних фондів групи 1 амортизується до досягнення балансовою вартістю такого об'єкта ста не оподатковуваних податком мінімумів доходів громадян (зараз - 1700 грн.). Залишкова вартість такого об'єкта відноситься до складу валових витрат за результатами відповідного податкового періоду, а вартість такого об'єкта прирівнюється до нуля.

Амортизація ОФ груп 2, 3 і 4 здійснюється до досягнення балансовою вартістю групи нульового значення. Для амортизації нематеріальних активів застосовується лінійний метод, по якому кожен окремих вид нематеріального активу амортизується рівними частинами виходячи з його первісної вартості (з урахуванням індексації відповідно до підпункту 8.3.3) протягом терміну,

обумовленого платником податків самостійно виходячи з терміну корисного використання таких нематеріальних активів або терміну діяльності платника податків, але не більше 10 років безперервної експлуатації.

Норми амортизаційних відрахувань для основних фондів, зазначені в статті 8 Закону, а саме: 2% - для групи І, 10% - для групи 2, 6% - для групи 3, 15% - для групи 4, застосовуються щодо витрат, понесених (нарахованих) платником податків після 1 січня 2014 року в зв'язку з придбанням або спорудженням нових основних фондів груп 1, 2 і 3, а також витрат на поліпшення таких нових основних фондів. Тобто щодо основних фондів, що не були раніш в експлуатації, що повинно бути зазначене в первинних документах або технічній документації.

Витрати, понесені (нараховані - коли об'єкт отриманий, але не оплачений) платником податків до 1 січня 2014 року в зв'язку з придбанням, спорудженням і поліпшенням основних фондів груп 1, 2 і 3, амортизуються по нормах, що діяла до 1 січня 2014 року. Таке обмеження зафіксоване в Перехідних положеннях Закону №1957. Якщо витрати на придбання або спорудження об'єкта, понесені (нараховані) до 1 січня 2014 року, то його балансова вартість продовжує амортизуватися по старих нормах. Отже, якщо хоча б одне з подій: оплата або оприбуткування об'єкта основних фондів - відбулося до 1 січня 2014 р., те відповідні витрати варто амортизувати по старих нормах і відносити на збільшення балансової вартості старої групи.

Платник податків може прийняти рішення про застосування інших норм амортизації, не перевищуючих норм, визначених підпунктом 8.6.1 Закону про прибуток. Це означає, що застосовувати до всіх основних фондів (і "новим " і "старим ") "старі" норми амортизації не забороняється. Це рішення повинне бути прийняте в початок звітного податкового року.

У податковому обліку використовується поняття "Балансова вартість групи основних фондів (окремого об'єкта основних фондів групи 1. І визначається вона за формулою, наведеною в пп. 8.3.2 Закону про прибуток. Балансова вартість групи (об'єкта) збільшується: на суми витрат, понесених

на придбання ОФ, що підлягають амортизації; на інші витрати (що не потрапили у валові) на здійснення капітального ремонту, реконструкцій, модернізацій і інших поліпшень основних фондів. А зменшують балансову вартість наступні показники:

- сума виведених з експлуатації основних фондів (окремого об'єкта основних фондів групи 1;
- сума амортизаційних відрахувань, обчислена за правилами податкового обліку .

Облік балансової вартості основних фондів, що підпадають під визначення групи 1, ведеться по кожному окремому будинку , спорудженню або їхньому структурному компоненту й в цілому по групі 1 як суми балансових вартостей окремих об'єктів такої групи (пп. 8.3.4). Облік балансової вартості основних фондів, що підпадають під визначення груп 2, 3 і 4, ведеться не тільки по сукупній балансовій вартості відповідної групи основних фондів незалежно від часу введення в експлуатацію таких основних фондів. По другій і третій групі основних засобів податковий облік балансової вартості ведеться в чотирьох вимірах (їх розмір наведено в таблиці 1.1.

При цьому окремий облік балансової вартості індивідуальної матеріальної цінності, що входить до складу основних фондів груп 2, 3 або 4, для цілей оподаткування не ведеться (пп. 8.3.5 Закону про прибуток).

Таблиця 1.1

Норми амортизаційних відрахувань

Група основних фондів	Норма амортизаційних відрахувань (% в квартал)		Відхилення (% за квартал)
	Старі (придбані або оплачені до 1 січня 2014р.)	Нові (придбані або оплачені після 1 січня 2014р.)	
1	1,25	2	+ 0,75
2	6,25	10	+ 3,75
3	3,75	6	+ 2,15
4	---	15	

З таблиці 1.1 видно, що: балансова вартість групи 2 амортизується по старих нормах 6,25%; балансова вартість групи 2 - по нових нормах 10%; балансова вартість групи 3 - по старих нормах 3,75%; балансова вартість групи 3 - по нових нормах 6% [Амортизація по-новому.//Дебет-Кредит. Спеціальний додаток до щотижневика. – Київ, 2014].

Норма амортизаційних відрахувань збільшилася по другій групі на 3,75%, по третій – на 2,15%, що в цілому позитивно вплине на економічно-фінансову діяльність підприємств, оскільки останні матимуть змогу віднести на валові витрати, відповідно, на 3,75% і 2,15% більше, що автоматично зменшує суму податку на прибуток. Заощаджені кошти підприємство може направити на оновлення або придбання нових основних засобів, розвиток виробництва, збільшення оборотних активів тощо.

Стандарт П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає п'ять методів, які дозволяють використовувати при нарахуванні амортизації: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий. Крім того, дозволено використовувати метод амортизації, передбачений податковим законодавством. Слід зазначити що кожен з цих методів не дає однозначної відповіді на проблему розподілу амортизованої вартості. І проблема полягає не в тому, що відсутні рішення, а в тому, що їх дуже багато, і жодне з них не являється переконливим. Тому вибір методу нарахування амортизації основних засобів необхідно здійснювати в кожному конкретному випадку, аналізуючи всі за і

проти. Основні засоби для вибору методу амортизації класифікують за групами (див. таблицю 1.2).

Розглядаючи питання визначення термінів корисного використання основних засобів, слід зазначити, що самостійне їхнє встановлення підприємствами на сьогодні має ряд серйозних недоліків.

По-перше, відбуваються істотні розбіжності у термінах корисного використання на аналогічні об'єкти у різних господарствах, які використовуються в однакових виробничих умовах. Тому суб'єктивне визначення розміру амортизаційних відрахувань робить неможливим порівняння собівартості продукції та фінансових результатів. Таким чином, втрачається об'єктивність інформації щодо нарахування амортизації, що веде до викривлення фінансової звітності. По-друге, термін корисного використання в більшості випадків не збігається зі строком експлуатації об'єктів, передбаченим у технічній документації на основні засоби, через вплив на нього різних факторів, передусім морального зносу. Тому необхідно окремо підходити до його визначення за кожним видом основних засобів, що відбувається при відсутності розроблених методик і пропозицій, а це забирає багато часу.

Таблиця 1.2

Класифікація основних засобів і вибір методу класифікації

Групи основних засобів	Методи амортизації
Земельні ділянки	Амортизацію не нараховують, оскільки термін корисного використання не визначений
Капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, і споруди та передавальні пристрої, машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); робоча і продуктивна худоба; багаторічні насадження; інші основні засоби	— виробничий; — прямолінійний; — кумулятивний; — прискореного зменшення залишкової вартості; — зменшення залишкової вартості: норми, передбачені Законом про прибуток

Тимчасові (нетитульні) споруди; природні ресурси; інвентарна тара; предмети прокату; інші необоротні матеріальні активи	— прямолінійний; — виробничий
Бібліотечні фонди: МНМА	— 100 % у першому місяці використання об'єкта; — 50% / 50% — половина вартості під час введення в експлуатацію, інша — в місяці вилучення з активів (списання з балансу); — прямолінійний; — виробничий
Незавершені капітальні інвестиції	Амортизацію не нараховують до моменту введення в експлуатацію

По-третє, за таким підходом створюються умови для маніпулювання розміром амортизаційних відрахувань і, як наслідок, існує можливість зловживань через прямий вплив нарахованої амортизації на фінансовий результат підприємства. Так, встановлення завищених термінів корисного використання веде до збільшення прибутку підприємства, а не виправдане заниження - збільшує витрати і, як наслідок, зменшує прибуток.

Ще однією проблемою бухгалтерського обліку є проблема формування амортизаційного фонду, адже в міжнародній практиці бухгалтерського обліку нарахування амортизації являє собою процес розподілу вартості придбаних активів на звітні періоди, протягом яких очікується отримання прибутку від використання цих активів. У нашій країні тривалий час панувала думка, що амортизація є джерелом фінансових ресурсів підприємства.

Однак амортизація, як зазначає І. Чалий, - це не фонд-джерело, а звичайні витрати. Вона просто показує у звітності, яку частину первинної вартості основних засобів уже віднесено на витрати [Іван Чалий / Джерельні інвестиції КАБМІНУ. Як немає активів, пасиви не допоможуть./ „Дзеркало тижня” №11 2014р].

Тому ми вважаємо, що законодавча вимога створення амортизаційного фонду не сприяє розвитку ринкових умов господарювання, адже створюючи даний фонд, підприємство консервує вільні кошти і не може використати їх на інші цілі.

Введення позабалансового рахунку 09 «Амортизаційні відрахування», на якому ведеться облік нарахування та використання амортизаційних відрахувань, на нашу думку, також є необґрунтованим, оскільки це лише створює додаткові проблеми для бухгалтерських служб. Зокрема підприємства використовують комп'ютерні програми, в яких не передбачено ведення такого рахунку, тому облік на рахунку 09 на більшості підприємств не ведеться. Проаналізувавши різні підходи до визначення терміну «амортизація», проблеми визначення корисного використання основних засобів та методів амортизації основних засобів, можна зробити висновок про те, що ці проблеми для України на сьогодні є мало врегульованими.

Матеріально-технічною основою процесу виробництва на будь-якому підприємстві є основні виробничі фонди. В умовах ринкової економіки первісне формування основних фондів, їхнє функціонування і розширене відтворення здійснюється при особистій участі фінансів, за допомогою яких утворюються і використовуються грошові фонди цільового призначення, за посередництвом яких здійснюється придбання, експлуатація і відновлення засобів праці.

Первісне формування основних фондів на знову створюваних підприємствах відбувається за рахунок основних засобів, що є частиною статутного фонду.

Основні виробничі фонди підприємств здійснюють господарський кругообіг, що складається з наступних стадій: знос, амортизація, нагромадження коштів для повного відновлення основних фондів, їхня заміна шляхом капітальних вкладень.

Згідно П(С)БО 7 “Основні засоби” амортизація – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується необоротних активів протягом строку

їх, корисного використання. Сума, що амортизується – це собівартість активу або інша сума, яка замінює собівартість по фінансовій звітності за мінусом його ліквідаційної вартості.

Амортизація – це процес поступового перенесення вартості основних виробничих фондів і нематеріальних активів з врахуванням витрат на їх придбання, виготовлення або поліпшення згідно з нормами амортизаційних відрахувань, встановлених законодавством на продукцію, що виготовляється з їх допомогою. Таким чином, амортизація є економічним зносом, який виражений в грошовій формі.

Виділяють наступні основні вимоги до амортизації основних засобів:

- вартість об'єкта, що амортизується, повинна списуватися систематично протягом терміну корисної служби;
- використовуваний спосіб амортизації повинен відбивати процес споживання підприємством економічних вигод, вкладених в об'єкті;
- амортизаційні відрахування за кожен період повинні визнаватися витратою, крім випадків, коли вони включаються в балансову вартість іншого активу [Ткач В.Й., Ткач М.В. Международная система учета й отчетности. – М.: Финансы и статистика, 1991. - 160].

З метою економічно обґрунтованого визначення розміру амортизації першочергове значення має вартісна оцінка основних засобів. Діючі основні фонди, а також ті, що знаходяться у запасі або на консервації, відображаються в обліку за їх фактичною початковою вартістю. Різниця між початковою вартістю та сумою зносу, вирахованою за діючими нормами амортизації, є залишковою вартістю основних засобів.

Методи оцінки основних фондів залежать від джерел їх надходження на підприємство. Так, початкова вартість основних фондів, що поступили за рахунок капітальних вкладень підприємства, включає фактичні затрати на їх спорудження або придбання, витрати на доставку та установку, а також суму податку на додану вартість. Основні засоби, що надійшли від засновників акціонерного товариства за рахунок їх вкладів до уставного капіталу,

оцінюються за вартістю, яка визначається за згодою сторін. Якщо основні засоби, що були вже в експлуатації, отримані безоплатно від інших підприємств або у вигляді субсидій урядових органів, то вони звичайно оцінюються у підприємства, що їх отримало, за залишковою вартістю.

У сучасних умовах при високому рівні інфляції, як ніколи раніше, виникає необхідність періодичної переоцінки основних фондів та визначення їх відновлювальної вартості, яка відповідає реальним економічним обставинам [Філімоненков О.С. Фінанси підприємств: Навчальний посібник. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с].

Господарюючі суб'єкти всіх форм власності мають право проводити щорічну індексацію балансової вартості основних фондів і нематеріальних активів на коефіцієнт індексації, який визначається за формулою

$$K_i = (I_i - 10\%): 100, \quad (1.1)$$

де K_i - коефіцієнт індексації балансової вартості основних фондів на початок звітнього року;

I_i - індекс інфляції за рік.

У випадках, коли коефіцієнт індексації не перевищує одиницю, індексація основних фондів не проводиться. Якщо ж коефіцієнт індексації більше одиниці, підприємство повинно провести індексацію основних фондів та скоригувати їх балансову вартість на суму індексації. Одночасно підприємство повинно визначити капітальний доход, який обчислюється як різниця між сумою скоригованої балансової вартості відповідної групи основних фондів та їх балансовою вартістю до індексації. Обчислена сума капітального доходу у відповідній частині враховується у складі валових доходів підприємства.

З тієї причини, що основні засоби функціонують тривалий період часу і частинами переносять свою вартість на вартість продукції (робіт, послуг), зберігаючи при цьому свою майнову вартість, вони мають декілька видів грошової оцінки.

В Законі України “Про оподаткування прибутку підприємств” визначений податковий метод амортизації.

Суми амортизаційних відрахувань визначаються за формулою:

$$A = B_{\text{в}} \cdot x \cdot H + 100\%, \quad (1.2)$$

де: $B_{\text{в}}$ — балансова вартість основних засобів;

H — норма амортизації.

Балансова вартість групи основних засобів на початок звітного періоду розраховується за формулою:

$$B(a) = B(a - 1) + П(a - 1) - В(a - 1) - A(a - 1), \quad (1.3)$$

де: $B(a - 1)$ — балансова вартість групи основних засобів на початок періоду, що передував звітному;

$П(a - 1)$ — сума витрат, використаних на придбання основних засобів протягом періоду, що передував звітному

$В(a - 1)$ — сума виведених з експлуатації основних засобів протягом періоду, що передував звітному;

$A(a - 1)$ — сума амортизаційних відрахувань, нарахованих у періоді, що передував звітному.

Згідно з чинним законодавством України норми амортизації встановлюються у відсотках до балансової вартості основних засобів кожної з груп у таких розмірах (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Норми амортизації у 2014-2015 році

Групи основних засобів	Норми амортизації на рік	Норми амортизації на квартал
група 1	8%	2%
група 2	40%	10%
група 3	24%	6%
група 4	60%	15%

Слід зазначити, що наведені вище норми амортизаційних відрахувань повинні були діяти з 01.01.2014 року, але згідно змін у законодавстві цей

термін був змінений до 2015 року. Таким чином на сьогодні по першим трьом групам діють наступні ставки:

Таблиця 1.4

Норми амортизації для 1-4 груп основних засобів

Групи основних засобів	Норми амортизації на рік	Норми амортизації на квартал
група 1	5%	1,25%
група 2	25%	6,25%
група 3	15%	3,75%
група 4	60%	15%

Таким чином, підприємства у питаннях здійснення амортизаційної політики не можуть керуватися тими чи іншими теоретичними концепціями, вони повинні притримуватися діючого законодавства.

В Україні заборонено нараховувати амортизацію щодо повністю амортизованих об'єктів, навіть у тому випадку, коли вони нормально функціонують у виробництві. До того ж, з 1 січня 2002 року заборонено нараховувати амортизацію на основні засоби, які у звітному періоді не були залучені у виробничий процес.

У разі виведення з експлуатації окремого об'єкта основних фондів групи 1 або передачі його до складу невиробничих фондів за рішенням платника податку балансова вартість такого об'єкта для цілей амортизації прирівнюється до нуля. При цьому амортизаційні відрахування не нараховуються.

У цьому ж порядку відбувається виведення основних фондів з експлуатації внаслідок їх відчуження за рішенням суду.

Витрати, що перевищують зазначену суму, збільшують балансову вартість груп 2, 3 і 4 чи окремих об'єктів основних фондів групи 1, пропорційно сукупній балансовій вартості таких груп та таких окремих об'єктів основних фондів групи 1 на початок розрахункового кварталу.

Амортизація окремого об'єкту основних засобів 1 групи проводиться до досягнення балансової вартості об'єкта 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Після цього залишкову вартість відносять до валових витрат у відповідному звітному періоді, а на далі вартість об'єкта вважається нульовою.

Амортизація основних засобів 2 і 3 групи проводиться до досягнення балансовою вартістю нульового значення.

В П(С)БО 7 визначені наступні види оцінки основних засобів.

Первісна вартість основних засобів визначається як історична (фактична) собівартість основних засобів у сумі грошових коштів, сплачених при придбанні або створенні необоротних активів.

Вартість, що амортизується, представляє собою первісну або переоцінену вартість об'єкту основних засобів за вирахуванням ліквідаційної вартості.

Ліквідаційна вартість визначається як сума коштів або вартість інших активів, які підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) основних засобів по закінченні передбаченого періоду використання, за вирахуванням очікуваних витрат на ліквідацію (продаж) цього об'єкту.

Показники ліквідаційної вартості та вартості, що амортизується, є розрахунковими, оскільки їх значення визначаються на підставі приблизних розрахунків, а не за допомогою безпосереднього вимірювання. Використання показників ліквідаційної вартості та вартості, що амортизується, дозволяє більш обґрунтовано визначити ту частину вартості об'єкту, яка повинна бути віднесена на витрати протягом періоду його використання підприємством (за умови достатньо точного визначення ліквідаційної вартості). Якщо величина ліквідаційної вартості є незначною, то при розрахунку вартості, що амортизується, її можна не враховувати.

Справедлива вартість об'єкта основних засобів дорівнює сумі, за якою актив може бути обмінаний при здійсненні угоди між компетентними, обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

Справедливою вартістю в більшості випадків є ринкова вартість за умови тривалого збереження способу господарського використання відповідних об'єктів, тобто для ведення одного і того ж або аналогічного виду діяльності. Ринкова вартість визначається професійними оцінювачами. При неможливості і неотриманні інформації про ринкову вартість будь-яких основних засобів у зв'язку із специфічним характером, вони переоцінюються за відновлювальною вартістю з врахуванням фактичного зносу.

Залишкова (балансова) вартість основного засобу визначається як різниця між первісною вартістю та сумою нарахованого зносу (амортизацією).

Економічно обґрунтовані норми амортизації мають велике значення. Вони дозволяють, з одного боку, забезпечити повне відшкодування вартості основних фондів, що вибувають з експлуатації, а з іншого боку — установити справжню собівартість продукції, складовим елементом якої виступають амортизаційні відрахування. З погляду комерційного розрахунку однаково погано як заниження норм амортизації (тому що воно може призвести до нестачі фінансових ресурсів, необхідних для простого відтворення основних фондів), так і їхнє необґрунтоване завищення, що викликає штучне подорожчання продукції і зниження рентабельності виробництва. Норми амортизації періодично переглядаються, тому що змінюються терміни служби основних фондів, прискорюється процес переносу їхньої вартості на виготовлений продукт під впливом науково-технічного прогресу й інших факторів. Також періодично здійснюється і переоцінка основних фондів; її ціль полягає в тому, щоб привести балансову вартість основних фондів у відповідність з діючими цінами й умовами відтворення.

Амортизаційні відрахування здійснюються в перебігу нормативного терміну служби основних фондів чи терміну, за який їхня балансова вартість цілком переноситься на витрати виробництва і обігу.

Амортизаційні відрахування надходять на розрахунковий рахунок і витрачаються безпосередньо з розрахункового рахунка на фінансування нових капітальних вкладень в основні засоби чи направляються в довгострокові фінансові вкладення, на придбання будматеріалів, устаткування, а також нематеріальних активів.

У момент вибуття об'єкта з підприємства його первісна вартість зіставляється із сумою накопичених амортизаційних відрахувань. Результат (прибуток чи збиток) відносять на фінансові результати підприємства.

Амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) нараховується з застосуванням наступних методів:

1) прямолінійного, відповідно до якого річна сума амортизації визначається розподілом вартості, що амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів;

2) зменшення залишкової вартості, при якому річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року чи первісної вартості на дату початку нарахування амортизації і річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею і результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від співвідношення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;

3) прискореного зменшення залишкової вартості, при якому річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року чи первісної вартості на дату початку нарахування амортизації і річної норми амортизації, що обчислюється, виходячи з терміну корисного використання об'єкта, і подвоюється;

4) кумулятивного, при якому річна сума амортизації визначається як добуток вартості, що амортизується, і кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується розподілом кількості років, що залишаються до кінця очікуваного терміну використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання;

5) виробничого, при якому місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) і виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється розподілом вартості, що амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), що підприємство очікує зробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів [Свідерський Є. Коментар до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – №5. С. 12-16.].

1.3. Галузевий аналіз стану основних засобів в Україні

Основні виробничі засоби (фонди) - матеріально-технічна база суспільного виробництва. Від їхнього обсягу залежать виробнича потужність підприємства і значною мірою рівень технічної озброєності праці. Нагромадження основних засобів і підвищення технічної озброєності праці збагачують процес праці, додають праці творчий характер, підвищують культурно-технічний рівень суспільства.

Існує кілька класифікацій основних фондів.

В залежності від характеру участі основних фондів у сфері матеріального виробництва вони підрозділяються на:

- виробничі основні фонди, що функціонують у процесі виробництва, постійно беруть участь у ньому, зношуються поступово, переносячи свою вартість на готовий продукт, поповнюються вони за рахунок капітальних вкладень;

- невиробничі основні фонди, призначені для обслуговування процесу виробництва, і тому в ньому безпосередньо не беруть участь, і не переносять своєї вартості на продукт, тому що він не виробляється; відтворюються вони за рахунок національного доходу.

Незважаючи на те, що невиробничі основні фонди не надають якого-небудь або безпосереднього впливу на обсяг виробництва, зростання продуктивності праці, постійне збільшення цих фондів пов'язано з

поліпшенням добробуту працівників підприємства, підвищенням матеріального і культурного рівня їхнього життя, що в кінцевому рахунку позначається на результаті діяльності підприємства.

Основні фонди - найважливіша і переважна частина всіх активів у промисловості. Вони визначають виробничий потенціал підприємств, характеризують їхню технічну оснащеність, безпосередньо пов'язані з продуктивністю праці, механізацією, автоматизацією виробництва, собівартістю продукції, прибутком і рівнем рентабельності.

Відповідно до існуючої класифікації основні фонди промисловості за своїм складом в залежності від цільового призначення і виконуваних функцій підрозділяються на наступні види:

- будівлі;
- споруди;
- передатні пристрої;
- машини й устаткування, в т.ч. силові і робочі;
- вимірювальні і регулюючі прилади;
- обчислювальна техніка;
- інші;
- транспортні засоби;
- інструменти;
- виробничий інвентар;
- інші основні фонди (робоча худоба, багаторічні насадження).

Кожна група складається з безлічі різноманітних засобів праці. У групі будівель виділяють три підгрупи: виробничі будівлі, невиробничі будівлі і житло. Споруди поділяються на підземні, нафтові і газові шпари, гірські вироблення. До передатних пристроїв відносять трубопроводи і водопроводи. Силові машини це – турбіни, електродвигуни. Робочі машини й устаткування підрозділяються в залежності від галузей використання.

Будівлі і споруди виробничого призначення, передатні пристрої, машини й устаткування, транспортні засоби формують основні фонди виробничого призначення.

Усі основні засоби згідно Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” поділені на 4 групи [Закон “країни “Про оподаткування прибутку підприємств” у редакції від 22.05.1997р. № 283/97-ВР]:

1) Будівлі споруди їх, структурні компоненти, передавальні пристрої.
2) Транспортні засоби, побутові, оптичні та електромеханічні пристрої, меблі і різне конторське обладнання.

3) Інші основні засоби – робочі машини та устаткування, вимірювальної і регулюючі прилади.

4) Електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, їх програмне забезпечення, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів (предметів) [Закон “країни “Про оподаткування прибутку підприємств” у редакції від 22.05.1997р. № 283/97-ВР].

Співвідношення окремих груп основних фондів у їхньому загальному обсязі являє собою видову (виробничу) структуру основних фондів. В залежності від особистої участі у виробничому процесі виробничі основні фонди підрозділяються на: активні (обслуговують вирішальні ділянки виробництва і характеризують виробничі можливості підприємства) і пасивні (будівлі, споруди, інвентар, що забезпечують нормальне функціонування активних елементів основних фондів).

В основному, маса виробничих основних фондів у промисловості зосереджена в активній частині.

В Україні існує проблема встановлення оптимального співвідношення між активною і пасивною частинами основних засобів. Збільшення і раціональне використання активних основних засобів сприяє підвищенню ефективності всього виробництва.

Структура основних засобів виробничого характеру є різною в різних галузях економіки. Наприклад, частка будівель у загальній вартості основних засобів виробничого характеру найбільш висока в легкій та харчовій промисловості (44%), споруд – в паливній (17%), передавальних пристроїв – в електроенергетиці (32%), устаткування та робочих машин – в машинобудівному комплексі (45%) [Фінанси: Навчальний посібник / За ред. д.е.н., проф. Юрія С.І. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 357 с.].

Згідно із статистичними даними представимо галузеву структуру основних засобів економіки України за повною балансовою вартістю в розрізі форм власності за 2014 рік (табл. 1.3).

З таблиці 1.3 видно, що виробничі основні засоби займають більшу питому вагу (64,3%) в структурі всіх основних засобів підприємств України, невиробничі основні засоби відповідно меншу частку (35,7%) [Статистичний щорічник України за 2017 р. – К: Техніка, 2018].

Галузева структура основних засобів економіки України за повною балансовою вартістю за формами власності (в цінах, що фактично діяли; у відсотках до підсумку)

Таблиця 1.3

Галузева структура основних засобів економіки України за повною балансовою вартістю в розрізі форм власності в I кварталі 2017 року

Показник	Разом	в тому числі за формами власності				
		державна	колективна	приватна	власність інших держак	власність міжнародних організацій та юридичних осіб інших держав
Всі основні засоби (враховуючи худобу)	100	100	100	100	100	100
Виробничі основні засоби	64,3	50,5	85,2	29,9	6,6	96,8
з них:						
промисловості	31,5	24,5	42,6	3,7	1,2	22,5
сільського господарства:						
включаючи худобу	15,5	4,7	30,8	16,7	-	-

без худоби	15,1	4,6	30,2	10,4	-	-
транспорту	11,3	17,4	3,1	0,5	-	67,6
зв'язку	0,8	1,4	0,1	0,1	-	2,6
будівництва	1,9	0,7	3,6	2,6	1,5	2,0
торгівлі та громадського харчування	1,7	0,5	3,3	5,1	-	2,1
матеріально-технічного постачання	0,5	0,3	0,7	0,2	-	-
заготівель	0,4	0,5	0,3	-	-	-
інших галузей матеріального виробництва	0,7	0,5	0,7	1,0	3,9	-
Невиробничі основні засоби	35,7	49,5	14,8	70,1	93,4	3,2
з них:						
житлового господарства	17,6	22,7	8,2	68,5	7,9	2,4
комунального господарства і побутового обслуговування	4,0	5,2	2,4	0,9	-	0,4
охорони здоров'я і фізичної культури та соціального забезпечення	2,9	3,8	1,7	0,3	85,5	0,0
освіти	6,8	11,3	0,6	0,1	-	0,1
культури та мистецтва	1,4	2,0	0,8	0,1	-	0,3
науки та наукового обслуговування	0,8	1,2	0,4	0,1	-	-
Інших невиробничих галузей	2,2	3,63	0,7	0,1	-	-

Найбільша частка виробничих основних засобів припадає на промисловість (31,5%) і сільське господарство (30,6%), найменша на заготівельні підприємства (0,4%).

Згідно із статистичними даними представимо галузеву структуру основних засобів економіки України за повною балансовою вартістю в розрізі форм власності в 2017 році (табл. 1.5).

З таблиці 1.3 видно, що виробничі основні засоби займають більшу питому вагу (64,3%) в структурі всіх основних засобів підприємств України, невиробничі основні засоби відповідно меншу частку (35,7%) [Статистичний щорічник України за 2017 р. – К: Техніка, 2018].

Таблиця 1.4

Структура основних засобів по регіонах України в 2017 році (у відсотках)

Область	Разом	в тому числі	
		виробничі	невиробничі

Україна	100,0	64,3	35,7
Області:			
Вінницька	100,0	73,2	26,8
Волинська	100,0	68,7	31,3
Дніпропетровська	100,0	67,3	32,7
Донецька	100,0	70,6	29,4
Житомирська	100,0	67,6	32,4
Закарпатська	100,0	68,6	31,4
Запорізька	100,0	71,7	28,3
Івано-Франківська	100,0	67,3	32,7
Київська	100,0	70,2	29,8
Кіровоградська	100,0	71,2	28,8
Луганська	100,0	72,3	27,7
Львівська	100,0	49,2	50,8
Миколаївська	100,0	70,5	29,5
Одеська	100,0	70,7	29,3
Полтавська	100,0	71,8	28,2
Рівненська	100,0	53,0	47,0
Сумська	100,0	69,6	30,4
Тернопільська	100,0	75,4	24,6
Харківська	100,0	54,5	45,5
Херсонська	100,0	67,9	32,1
Хмельницька	100,0	67,7	32,3
Черкаська	100,0	71,5	28,5
Чернівецька	100,0	42,8	57,2
Чернігівська	100,0	70,3	29,7
м. Київ	100,0	36,0	64,0

Галузева структура основних засобів економіки України за повною балансовою вартістю за формами власності (в цінах, що фактично діяли; у відсотках до підсумку)

Найбільша частка виробничих основних засобів припадає на промисловість (31,5%) і сільське господарство (30,6%), найменша на заготівельні підприємства (0,4%).

Відомості про структуру основних засобів по регіонах України і питому вагу основних засобів окремих галузей економіки регіонів у загальній їх вартості в 2017 році відображено в таблиці 1.6 [Статистичний щорічник України за 2017 р. – К: Техніка, 2018].

На підставі даних, наведених в таблиці 1.4, можна зробити висновок, що найбільшу питому вагу в структурі основних засобів за регіонами України займає: серед виробничих - Тернопільська область (75,4%), серед

невиробничих -- м. Київ (64%), м. Севастополь (57,8%) та Чернівецька область (57,2%).

Для Сумської області співвідношення між виробничими і невикористаними засобами у 2017 році складає відповідно 69,6% і 30,4%.

Причинами такого співвідношення є випереджаючий розвиток виробничої сфери (промисловість, сільське господарство, транспорт, будівництво тощо) в порівнянні з невикористаною.

Склад і структура основних фондів залежать від особливостей спеціалізації галузі, технології й організації виробництва, технічної оснащеності. Структура основних фондів може бути різною за галузями промисловості й усередині окремої галузі в зв'язку з тими ж причинами.

Основні засоби прийнято також класифікувати за наступними ознаками:

За належністю :

- власні засоби (що знаходяться на балансі підприємства);
- орендовані (тимчасове використання за плату, лізинг основних засобів);

За характером участі в процесі виробництва:

- діючі;
- в запасі або на консервації;

За тривалістю експлуатації виділяють наступні вікові групи:

- до 5 років ;
- 6-11 років;
- 11-20 років;
- понад 20 років.

Вікова структура, зокрема, використовується для планування і відновлення, тобто для відтворення основних засобів.

За технічною придатністю:

- придатне устаткування ;
- устаткування, що вимагає капітального ремонту;

- устаткування, яке потрібно списати.

Таким чином, основні засоби підприємства - засоби праці, що беруть участь у виробництві, не втрачаючи своєї первісної форми і переносять свою вартість на готову продукцію у виді амортизаційних відрахувань.

У першому кварталі 2018 року обсяг прямих іноземних інвестицій країн світу у галузі промисловості України, що належать до сфери компетенції Мінпромполітики України, спрямовувався в основному до видобувної промисловості - 191 млн. 464 тис. дол. (2,2% від загальної кількості залучених іноземних інвестицій) та обробної промисловості - 3 млрд. 644 млн. 929 тис. дол. (41,4%). Основним джерелом капітальних інвестицій залишаються власні кошти підприємств та організацій, за рахунок яких освоєно 68,9% усіх обсягів. Частка коштів державного і місцевих бюджетів становила 6,2% усіх інвестицій, коштів іноземних інвесторів - 6,0% (згідно даним Держкомстату України).

За 9 місяців 2018 р. порівняно з відповідним періодом попереднього року обсяги промислового виробництва зросли на 3,2%. Приріст продукції одержано майже за всіма основними видами діяльності, крім виробництва коксу і продуктів нафтопереробки, металургії та оброблення металу.

Таблиця 1.5

Обсяг реалізованої продукції за основними видами промислової діяльності
за січень-травень 2018 року

Галузь	Обсяг реалізованої промислової продукції, робіт, послуг у відпускних цінах підприємств (без ПДВ та акцизу)	
	млн. грн.	у % до всієї реалізованої продукції
Промисловість України	154603,9	100
Добувна промисловість	14889,9	9,6
Видобування енергетичних матеріалів	7271,9	4,7
Видобування неенергетичних матеріалів	7618,0	4,9
Обробна промисловість	118015,6	76,4

з неї:		
Харчова промисловість та перероблення сільськогосподарських продуктів	21657,4	14,1
Легка промисловість	1423,1	0,9
текстильна промисловість та пошиття одягу	1071,0	0,7
виробництво шкіри та шкіряного взуття	352,1	0,2
Виробництво деревини та виробів з деревини	930,9	0,6
Целюлозно-паперова, поліграфічна промисловість; видавнича справа	2866,9	1,9
Виробництво коксу та продуктів нафтопереробки	15240,5	9,9
Хімічна та нафтохімічна промисловість	10071,3	6,5
хімічне виробництво	7933,3	5,1
виробництво гумових та пластмасових виробів	2138,0	1,4
Виробництво інших неметалевих мінеральних виробів (будматеріалів, скловиробів)	4041,2	2,6
Металургія та оброблення металу	42364,7	27,4
Машинобудування	17829,6	11,5
виробництво машин та устаткування	6384,3	4,1
виробництво електричного та електронного устаткування	3006,5	1,9
виробництво транспортного устаткування	8438,8	5,5
Виробництво та розподілення електроенергії, газу та води	21698,4	14,0

Підприємства машинобудування у вересні 2018 р. скоротили обсяги виробництва продукції порівняно з попереднім місяцем та вереснем минулого року відповідно на 0,7% і 2,8%. За 9 місяців в галузі одержано приріст продукції 5,3%. Суттєво зріс випуск продукції у виробництві машин для металургії (на 31,3%), автомобільного транспорту (на 22,2%), побутових приладів (на 23,3%), канцелярських та електронно-обчислювальних машин (на 20,3%). Перевищено обсяги січня-вересня 2017 р. у виробництві сільськогосподарських машин (на 14,7%), устаткування для радіо, телебачення та зв'язку (на 11,7%), механічного устаткування (на 10,4%), верстатів (на 7,9%), машин для перероблення сільгосппродуктів (на 3,3%), у залізничному машинобудуванні (на 1,0%). Поряд з цим скоротились обсяги продукції на підприємствах з виробництва контрольно-вимірювальної апаратури (на 20,1%), електричних машин і апаратури (на 18,0%), машин для добувної промисловості і будівництва (на 10,1%) [52]

Показники обсягів реалізованої продукції за основними видами промислової діяльності за січень-травень 2018 року (табл. 1.5) [Хмелевський Є. Амортизаційна політика й оновлення промислово-виробничих основних засобів // Економіка України. - 1999. - №3. - с. 41-46.].

Дані щодо обсягів реалізованої промислової продукції розроблено на підставі короткострокової звітності, якою охоплені великі, середні та вагомі за обсягами малі підприємства. Інформація за видами промислової діяльності сформована за функціональним принципом (по однорідних продуктах). Розподіл обсягів реалізованої продукції за видами діяльності добувної та обробної промисловості на групи здійснюється органами статистики згідно із загальноприйнятими в міжнародній статистичній практиці підходами.

1.4. Нормативне забезпечення методології обліку і аналізу основних фондів

В умовах переходу України до ринкової економіки значне місце виділене організації обліку амортизації необоротних активів . В П(С)БО 7 “Основні засоби “ визначено, що амортизація-систематичний розподіл вартості, яка амортизується , необоротних активів протягом їх корисного використання (експлуатації) Знос основних засобів - сума амортизації об’єкта основних засобів з початку його корисного використання. Конкретизація основних засобів і часове розмежування амортизаційних нарахувань у сільському господарстві дає можливість об’єктивно оцінювати витрати на виробництво продукції за рахунок своєчасного й об’єктивного перенесення витрат на її собівартість , а також помісячно розмежувати і деталізувати облік витрат. Перехід на національні стандарти бухгалтерського обліку зумовив впровадження нових підходів і методології нарахування та обліку амортизації встановлення окремих параметрів облікової системи : встановлення підприємством тривалості операційного циклу, визначення межі, що розділяє основні засоби і малоцінні необоротні матеріальні активи, встановлення термінів використання й визначення ліквідаційної вартості

кожного об'єкта основних засобів, інших необоротних матеріальних та нематеріальних активів, вибір підприємством серед альтернативних варіантів методів нарахування амортизації. Щодо першого моменту, то, враховуючи специфіку сільськогосподарського виробництва, слід встановити тривалість операційного циклу. Це необхідно для виявлення матеріальних активів, які відповідають визначенню основних засобів згідно з П(С)БО 7 (25), і нематеріальних активів, визначення яких сформульоване в П(С)БО 8. Якщо операційний цикл підприємства більше одного року, то і строк корисного використання таких активів повинен також бути більше цього циклу. В іншому разі, до основних засобів належать активи, які зберігають фізичну форму і використовуються більше одного року. До нематеріальних активів належать активи, які на відміну від попередніх, не мають матеріальної форми, а також ті, які можуть бути ідентифіковані та утримуються підприємством з метою використання більше одного року (або одного операційного циклу, якщо той перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам. При визначенні складу нематеріальних активів слід ретельно підходити до їх визнання згідно з умовами, передбаченими в п. 6—9 П(С)БО 8. Стосовно другого моменту, то, враховуючи, що навіть після реорганізації і реструктуризації сільськогосподарські підприємства в більшості випадків залишаються великими і мають значну кількість різних об'єктів основних засобів, необхідно чітко встановити вартісну точку розмежування основних засобів, які облічуються на рахунку 10, і малоцінних необоротних матеріальних активів, для ведення обліку яких призначено рахунок 112. Це обумовлено тим, що зазначені об'єкти мають однакові якісні характеристики, але для цих видів необоротних матеріальних активів існують різні підходи щодо нарахування амортизації. Встановлення вартісної ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів, залежить від ряду обставин, пов'язаних з принципом суттєвості, зокрема від розмірів підприємства, ефективності його діяльності комбайна бурякозбирального

самохідного встановлена норма амортизації дорівнює 11%. Тоді $100:11 = 9$ років. Третій варіант визначення терміну корисного використання — згідно з технічною документацією, що додається до об'єкта — за всієї своєї простоти і надійності теж має той недолік, що не враховує індивідуальних особливостей експлуатації активу. Четвертий варіант полягає у тому, щоб встановлювати термін використання основних засобів у цілому до груп, що визначені податковим законодавством, конкретно, Законом України про оподаткування прибутку підприємств. Передбачене групування не може враховувати специфіку окремого об'єкта основних засобів, умови його використання, моральний знос тощо. Запобігти цьому можна, на наш погляд, застосовуючи п'ятий варіант — експертну оцінку. Саме цей варіант дозволить враховувати специфіку об'єкта при надходженні на підприємство. Визначатися ця специфіка повинна технічними працівниками підприємства і закріплюватися у наказі по підприємству. Саме цей вид оцінки допомагає визначити реальний стан справ. При встановленні терміну корисного використання об'єкта нематеріальних активів, протягом якого амортизується, слід пам'ятати, що він не повинен перевищувати 20 років. На основі встановлених термінів підприємством за необхідності визначається ліквідаційна вартість кожного об'єкта основних засобів. У більшості випадків ліквідаційна вартість нематеріальних активів прирівнюється до нуля. Виняток становлять випадки, коли на нематеріальний актив існує активний ринок і очікується, що він існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта, і саме на підставі інформації існуючого активного ринку визначається ліквідаційна вартість об'єкта нематеріальних активів. Якщо існує обов'язкове зобов'язання іншої особи придбати нематеріальний актив, можна встановити його ліквідаційну вартість і відповідно вартість, що амортизується. Складність визначення ліквідаційної вартості пов'язана з оцінкою активів у майбутньому. Так для техніки необхідно зробити прогноз на 5-10 років, будівлі-40-50 років, і при врахуванні усіх факторів, які впливають на результат, він буде приблизним.

Згідно П(С)БО 7 “Основні засоби “ ліквідаційна вартість - сума коштів або вартість інших активів , яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації за вирахуванням витрат , пов’язаних з продажем (ліквідацією) .

Визначення кола об’єктів, щодо яких визначається ліквідаційна вартість, зумовлюється неоднорідністю основних засобів як за ціною, так і за умовами використання і виведення з експлуатації. З метою визначення доцільності розрахунку ліквідаційної вартості об’єкти поділяють на три групи. До першої групи входять об’єкти, по яких витрати на виведення з експлуатації більше або дорівнюють доходу, одержаному від їх ліквідації. В цьому випадку ліквідаційна вартість дорівнює нулю і на розмір амортизаційних відрахувань не впливає. У другу групу входять об’єкти, ліквідаційна вартість яких незначна або не може бути достовірно визначена. У цьому випадку її не беруть до уваги при розрахунку вартості, яка амортизується. При визначенні ліквідаційної вартості слід керуватися положенням МСБО, яким встановлено, що якщо існує імовірність, що ліквідаційна вартість буде суттєвою, її оцінюють на дату придбання активу або на дату будь-якої наступної переоцінки активу на основі вартості реалізації, яка превалює на даний момент для аналогічних активів, що вичерпали термін корисного використання і знаходилися в умовах, схожих до умов майбутнього використання даного активу. В усіх випадках ліквідаційна вартість зменшується на суму очікуваних витрат, пов’язаних з продажем в кінці строку корисної експлуатації активу. Тобто ліквідаційна вартість оприбуткованого об’єкта дорівнює доходу, одержаному від продажу подібного основного засобу, встановити який не виникає труднощів, оскільки ціна вже визначена ринком . Залишкову вартість придатних до експлуатації об’єктів визначають за формулою:

$$ГД = Кк \times НД$$

де ГД - залишкова вартість придатних об’єктів;

Кк - коефіцієнт коригування;

Д - вартість нової деталі.

Тому необхідно для кожної групи основних засобів за однаковим функціональним призначенням на державному рівні визначити усереднені відсотки, за допомогою яких визначатиметься ліквідаційна вартість об'єкта, Завдяки централізованій розробці на рівні Міністерства аграрної політики України усереднених відсотків ліквідаційної вартості основних засобів по групах для усіх підприємств агропромислового комплексу сума ліквідаційної вартості буде більш об'єктивною, зникнуть розбіжності у сумі ліквідаційної вартості по одних і тих самих основних засобах, спроститься визначення ліквідаційної вартості, що сприятиме поліпшенню якості облікової Інформації. Стосовно четвертого, основного, моменту, сільськогосподарське підприємство самостійно вибирає методи нарахування амортизації, які дають можливість точніше встановити суму зносу необоротних активів. В аграрній сфері головним засобом виробництва є земля, яка також класифікується як основний засіб. Однак на відміну від інших вона не є об'єктом амортизації. Це зумовлено тим, що за умов правильної експлуатації земля не втрачає своєї вартості, тобто не зношується. Всі інші основні засоби амортизуються. Для нарахування амортизації по основних засобах підприємство серед альтернативних методів вибирає найоптимальніші й раціональні, які забезпечать дотримання принципу відповідності доходів і витрат. Розробляючи облікову політику, можна вибирати різні методи окремо для кожного об'єкта основних засобів або їх групи, а можна в цілому для всіх основних засобів — один з методів. П(С)БО 7 пропонує такі методи нарахування амортизації, як прямолінійний, виробничий, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, податковий. Суть прямолінійного методу полягає у рівномірному розподілі вартості, що амортизується, протягом терміну корисного використання об'єкта шляхом відповідного ділення цих величин. Специфічним методом є виробничий, згідно з яким визначається розмір амортизації на кожну одиницю продукції в натуральному чи вартісному

виразі, що виробляється з використанням конкретного об'єкта основних засобів, і цей показник множиться на обсяг виробленої в певному місяці продукції. Три Інших методи за своїм характером прискорені, що означає нарахування більшої суми амортизації у перший рік експлуатації об'єкта і поступове її зменшення до кінця терміну його корисного використання. Суть методу зменшення залишкової вартості та методу прискореного зменшення залишкової вартості полягає у нарахуванні річної суми амортизації множенням залишкової вартості об'єкта основних засобів, яка рік у рік стає все меншою, на норму амортизації. Різниця між цими методами полягає у визначенні норми амортизації; при методі прискореного зменшення залишкової вартості норма встановлюється на рівні подвійної норми прямолінійного методу, а при методі зменшення залишкової вартості вона обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної на первинну вартість. На відміну від попередніх при нарахуванні амортизації кумулятивним методом більша сума амортизації в перші роки експлуатації досягається за рахунок поступового зменшення кумулятивного коефіцієнта, який множиться на вартість, що амортизується. Кумулятивний коефіцієнт визначається як відношення кількості років, що залишилась до кінця очікуваного терміну використання об'єкта необоротних активів, до суми чисел років його корисного використання. Кожний з цих методів має свої переваги і недоліки, враховуючи які, можна визначити оптимальний для певного роду основних засобів і нематеріальних активів. Питання амортизації необоротних активів регулюється основними нормативними документами: Законом України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, „Про амортизацію” , „Про оподаткування прибутку підприємств”(13), „Про фінансовий лізинг” , „Про оренду державного та комунального майна” , Методичні рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально - ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу, затверджених наказом

Міністерства аграрної політики України від 07.03. 01.р. № 49. , Інструкції з інвентаризації основних засобів. Перехід України на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку потребує відповідних змін у діючій в нашій країні системі бухгалтерського обліку. У відповідній мірі ці зміни стосуються і питання обліку основних засобів. Важливою умовою успішного створення раціональної методології обліку основних засобів в сільськогосподарських підприємствах, яка б відповідала національним інтересам держави та інтересам окремого підприємства, є врахування національних умов господарювання, чинників його досягнень у минулому, змін в економічному і соціальному житті, глибоке вивчення зарубіжного досвіду і використання багатьох фундаментальних положень, прийнятих у країнах з розвинутою ринковою економікою. В цьому зв'язку особливого значення набувають теоретичні дослідження побудови системи обліку основних засобів при різних формах власності і різних формах господарювання, на базі чого повинні розроблятися прикладні питання бухгалтерського обліку основних засобів та їх контролю. Проблеми бухгалтерського обліку основних засобів при різних формах власності на них та різних формах господарювання вивчені недостатньо, хоча їм приділяється багато уваги в економічній літературі, періодичних виданнях та повсякденній роботі міністерств і відомств нашої держави. На основі переглянутого матеріалу в процесі вивчення обліку основних засобів, слід зазначити, що певні досягнення щодо вирішення даного питання мають. Дамо системний виклад сучасних уявлень про предмет дослідження. Для цього розглянемо різні погляди авторів на висвітлення питання обліку основних засобів. У зв'язку із значною кількістю наукових публікацій та статей, звернемо свою увагу на кількох, які є найбільш актуальними та мають різні підходи до можливого вирішення даної проблеми. В умовах сьогодення особливо гостро стоїть питання про порядок обліку затрат на утримання основних засобів. Цікаву думку, щодо розв'язання цього питання має А.Харитонова, бухгалтер-експерт фірми "Баланс-Клуб". За її словами, витрати, що здійснюються для підтримання

об'єкта основних засобів в робочому стані та отримання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, потрібно включати до складу поточних витрат операційної діяльності. Відображати ці затрати слід у складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені. Такий порядок відображення зазначених затрат може поширюватися і на орендовані основні засоби (облік в орендаря). Витрати на ремонт та обслуговування основних засобів відносяться на рахунки з обліку витрат залежно від цілей їх використання на підприємстві. На нашу думку, запропонований автором підхід до можливого вирішення поставленого питання заслуговує на увагу. Досить доречною є пропозиція щодо відображення витрат на утримання основних засобів у складі поточних витрат та віднесення їх на рахунки обліку залежно від цілей використання. Не менш актуальним в цьому плані є погляд М.Матвієнка. Особливу увагу він приділяє розподілу затрат на утримання основних засобів. Так, автор пропонує витрати на утримання окремих видів основних засобів, які експлуатуються в сільськогосподарському виробництві обліковувати по дебету рахунка 91 "Загальновиробничі витрати", а розподіляти ці витрати з окремих аналітичних рахунків на собівартість сільськогосподарської продукції (робіт, послуг) і незавершене виробництво в наступному порядку:

- 1) за тракторами – пропорційно обсягу виконаних робіт;
- 2) ґрунтообробними машинами – пропорційно обробленим площам;
- 3) сівалками – пропорційно площам посіву;
- 4) технічними засобами для збирання врожаю – на собівартість отриманої продукції або пропорційно затратній площі;
- 5) машинами для внесення добрив у ґрунт – пропорційно фізичній масі внесених добрив;
- 6) меліоративними спорудами – пропорційно меліоративним площам;
- 7) затрати на утримання тваринницького приміщення – пропорційно зайнятій тваринами площі.

Ми розділяємо думку щодо запропонованого порядку розподілу витрат на утримання основних засобів з окремих аналітичних рахунків на собівартість сільськогосподарської продукції (робіт, послуг) і незавершене виробництво. Не менш актуальним питанням є облік оренди основних засобів. Так, наприклад, багато дискусій ведеться з приводу того, чи повинен орендар створювати фонд відновлення орендованих основних засобів. З цього приводу О.Зінчук, має власну точку зору. За його твердженням, рішення про створення фонду відновлення основних засобів повинно прийматися підприємством і власниками майна при укладанні договору оренди. Якщо таке рішення прийняте, то орендар повинен провести розрахунок орендної плати, яка складається з двох частин:

1) премія власнику майна в розмірі не менше 1% вартості паю (майна), яка виплачується орендодавцеві у грошовій, натуральній формі або послугами (за домовленістю);

2) відрахування в межах амортизації (зносу) орендованого майна, які спрямовуються до фонду відновлення орендованих основних засобів. Таким чином, орендар повинен створити фонд відновлення основних засобів, якщо прийняте відповідне рішення підприємства і власниками майна. Такий підхід в ситуації, що склалася, є доречним.

Багатьох цікавить проблема викупу орендованих основних засобів орендарем. Власний погляд на розв'язання цієї проблеми має бухгалтер-експерт С.Мальшакова.: частина орендної плати, яка акумулюється в орендаря у фонді відновлення орендованих основних засобів, є власністю співвласників, які раніше знаходилися в орендаря в операційній оренді, отже за таких обставин дія договору на оренду цих основних засобів припиняється. Сума майнових часток (паїв), яка виплачується колективу співвласників з кожного об'єкта основних засобів, повинна бути вказана у договорі купівлі-продажу. Оскільки в цьому випадку продавець не є платником ПДВ, сума ПДВ підприємству не буде пред'явлена. Сума зносу може бути вказана у передавальних документах, однак у бухгалтерському

обліку орендар її не відображає. Вище розглянуті публікації мають позитивно вплинути на організацію обліку основних засобів у сільськогосподарських підприємствах. Проте зміна умов організації та функціонування вимагають розробки нових підходів до вирішення даної облікової проблеми. Потрібно розробити єдині моделі форм бухгалтерського обліку, розраховані на обробку інформації вручну та на персональних комп'ютерах, тобто надати сільськогосподарським товаровиробникам реєстри синтетичного і аналітичного обліку й алгоритми їх ведення. Алгоритми ведення бухгалтерських реєстрів повинні відповідати чинному законодавству України. Недостатня теоретична обґрунтованість цих питань, а також гостра потреба в їх найшвидшому практичному виконанні визначають основні напрями досліджень щодо вдосконалення обліку основних засобів.

РОЗДІЛ 2. ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ “СЕНСІ”

2.1. Загальна характеристика діяльності ТОВ “СЕНСІ”

Створювалося підприємство “СЕНСІ” як “Студентська економічна наукова служба” у 1993 році. На той час засновники (фізичні особи) навчалися в Сумському Політехнічному Інституті, де і було створене підприємство.

В квітні 1993 року було прийнято рішення та підписано договір про створення ТОВ “СЕНСІ”. Тоді ж було затверджено зборами учасників статут ТОВ “СЕНСІ”.

ТОВ “СЕНСІ” було зареєстроване в травні 1993 року, про що отримало Свідоцтво, видане Виконкомом Сумської Міської ради народних депутатів.

Основними видами діяльності ТОВ “СЕНСІ” були маркетингові дослідження, консультації по питаннях комерційної діяльності, фінансів і управління. З плином часу напрямок діяльності підприємства дещо змінився. Товариство почало вести комерційну діяльність з оптової торгівлі непродовольчими товарами (а саме промисловим обладнанням).

На сьогодні ТОВ “СЕНСІ” має виробничий цех, складські приміщення.

Основні напрями діяльності ТОВ “СЕНСІ”:

- оптова торгівля промисловим обладнанням (електродвигуни, компресори, насоси) та комплектуючих до них;
- в 2014 році створили новий напрямок діяльності, а саме, ремонт (спеціалізованих) компресорів та насосів. В 2014 році працівниками підприємства було розроблене власне “know how” – система управління (автоматики) компресорами, яка значно менша за розмірами, ніж ті, що використовуються на багатьох виробничих підприємствах;
- технологічне обладнання АГНКС-40 (80) для заправок автомобільного транспорту компримованим природним газом;

- перетворювач тиску “Сапфір”;
- прилади КИПиА;
- розробка і втілення систем управління технологічними процесами на базі сучасних контролерів і комп’ютерів, що програмуються (Додаток Ж);
- застосування частотних перетворювачів в галузі енергозберігаючих технологій, тобто регулювання технологічних параметрів з допомогою змінення частоти обертання асинхронних двигунів перемінного току;
- розробка та впровадження електронних блоків спеціалізованих систем управління на базі однокристальних мікропроцесорів;
- розробка і впровадження електронних блоків силової електроніки (теристорні пускателі, потужні транзисторні електронні ключі і т.д.)
- виготовлення и впровадження «під ключ» систем управління (електрошкафи) та ін.

Організаційна структура підприємства представлена чотирма відділами, що підпорядковуються безпосередньо керівнику (див. рис. 1). Виробничий цех складається з виробничого відділу та комори. Керує цим відділом начальник виробництва, який підзвітний керівнику. Підлеглі керівнику виробництва 5працівників у 2016 році, 7 – у 2017, 19 – у 2018 році. Відділ кадрів, як і бухгалтерія складаються з однієї людини – офіс-менеджеру та головного бухгалтера відповідно. Відділ збуту складається з 3 спеціалістів, які працюють за спеціальними напрямками, наприклад, один менеджер спеціалізується на продажу насосів. Він висококласний спеціаліст в цій галузі, знає досконало будову даного виду техніки. Другий спеціаліст працює в напрямку компресорного обладнання: безпосередньо компресорами та запчастинами до них. Третій спеціаліст керує виготовленням колонок для заправки автомобілів та Систем автоматики.

За період з 2016 – 2018 років управлінська структура підприємства істотно не змінювалась. Штат управлінців, на відміну від робітників не

розширювався. В 2018 році з'явилися посади заступника начальника виробництва та бригадир. Схема управлінської структури ТОВ „СЕНСІ” надана в рис. 2.1.

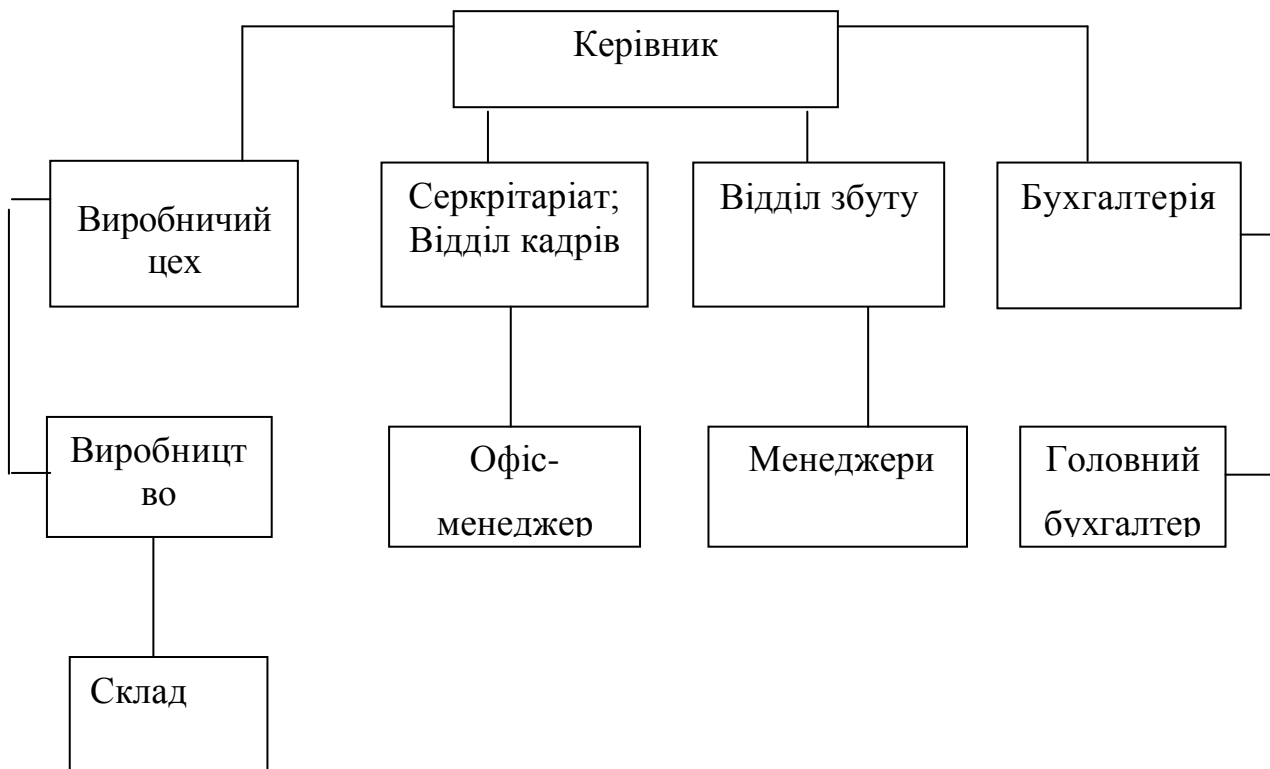


Рис. 2.1. Організаційна структура ТОВ „СЕНСІ”

За період з 2016 – 2018 років управлінська структура підприємства істотно не змінювалась. Штат управлінців, на відміну від робітників не розширювався. В 2018 році з'явилися посади заступника начальника виробництва та бригадир. Схема управлінської структури ТОВ „СЕНСІ” надана в рис. 2.2.

В 2016 році підприємство реалізовувало свою продукцію лише на території України. Основними покупцями на той час були „Сумський Науково-Технічний Центр” м. Суми, ВАТ „Сумський молокозавод” м. Суми, ТОВ НТФ „Компресормаш” м. Суми, ЗАТ „Білопільський сирзавод” м. Білопілья, ЗАТ „Українська технологічна компанія”, м. Київ. В 2016 -2018 роках підприємство почало реалізовувати свою продукцію на експорт в такі країни, як Росія, Туркменія, Вірменія. В Росії покупцями стали ТОВ

„Самараелектромаш” та ТОВ „Волгаелектромаш” м. Самара; до Вірменії – ТОВ „Кявар-Наїрі”, м. Гавар.

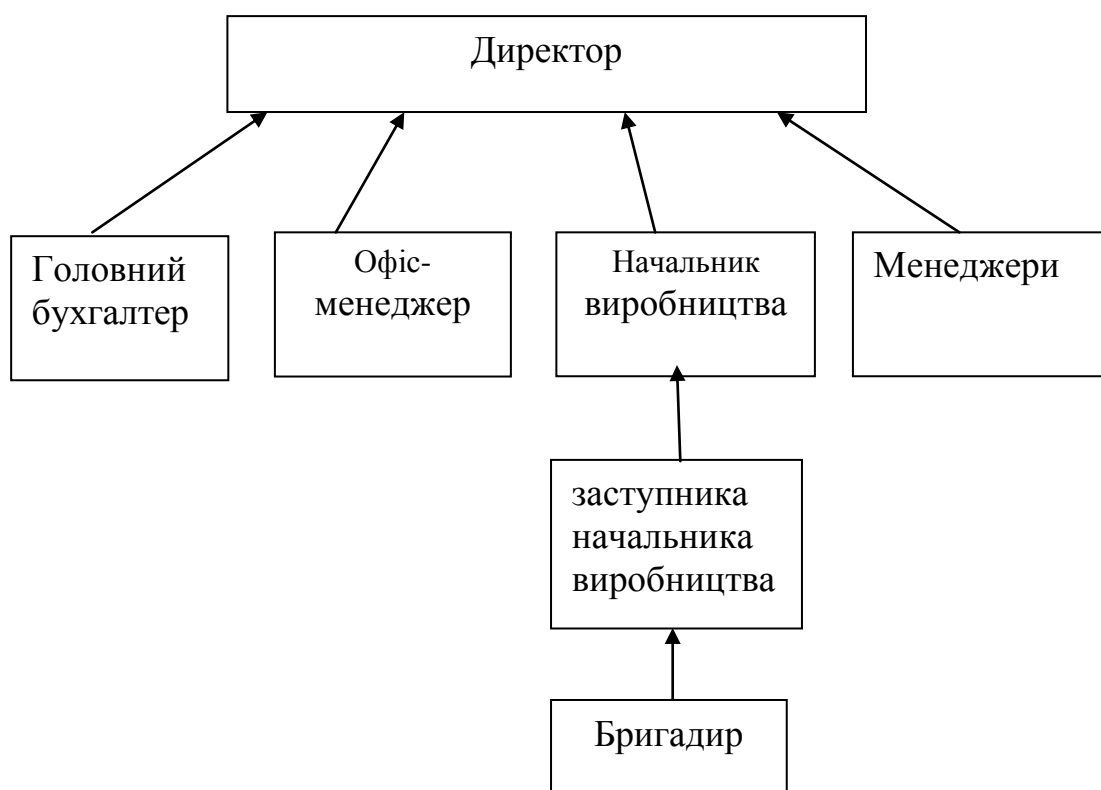


Рис. 2.2 Управлінська структура ТОВ „СЕНСІ”

В експортній операції з Туркменією платником було підприємство DAF CONSULT LLC, м. Луїсвіль США, отримувачем – ГК „Туркменнефть”, м. Балканабад. Як видно з таблиці 3, обсяги експорту в Росію в 2018 році, порівняно з 2016, знизились на 4,05%, що складає 31 тис. грн. Натомість з’явилися експортні операції з Вірменією та Туркменією, що значно перевищили обсяги торгівлі з Росією. Основними експортними товарами є компресори та запасні частини до них, а також запасні частини до насосів (останні реалізовані в Росію).

В 2016 році основними товарами ТОВ „СЕНСІ” були компресори, електродвигуни та запчастини до них. В 2017 році асортимент не змінився, але змінилася його структура.

Географія збуту продукції ТОВ „СЕНСІ” за 2016-2018 рр.

Країна	2016р.		2017р.				2018р.			
	Абсолютна величина, грн.	% до підсумку	Абсолютна величина, тис. грн.	% до підсумку	Відхилення від 2016р.		Абсолютна величина, грн.	% до підсумку	Відхилення від 2017р.	
					Сума	%			Сума	%
Україна	516,4	100	1419,9	94,7	903,5	-5,3	2979,9	77,27	1560,0	-17,43
Росія	---	---	79,5	5,3	79,5	5,3	48,5	1,25	-31,0	-4,05
Туркменія	---	---	---	---			697,8	18,10	697,8	18,1
Вірменія	---	---	---	---			130,4	3,38	130,4	3,38
Разом	516,4	100	1499,4	100	983,0		3856,6	100	2357,2	

В 2018 році асортимент дещо збільшився, а також збільшилась кількість послуг. Також в 2018 році в ТОВ „СЕНСІ” почали виробляти власну продукцію, а саме колонки для заправки автомобілів.

Основна інформація про асортимент продукції на підприємстві визначена в таблиці 2.2.

2.2. Аналіз фінансового стану ТОВ “СЕНСІ”

Розглянемо фінансову діяльність підприємства ТОВ „СЕНСІ” аналіз фінансових показників за період існування підприємства. Дані для проведення фінансового аналізу взято з фінансової звітності за 2016, 2017, 2018 роки (додатки А, Б, В) форми 1, 2 (форма 1 – Баланс, форма 2 – Звіт про фінансові результати). Фінансовий аналіз проведено згідно Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації.

1) Аналіз майнового стану підприємства.

Оскільки в 2016 році амортизація не нараховувалась, і, відповідно, коефіцієнти зносу, оновлення та вибуття дорівнюють нулю. Коефіцієнт вибуття основних засобів за весь період, що досліджуємо, дорівнює нулю, оскільки основні засоби з експлуатації не виводились.

Таблиця 2.2

Аналіз майнового стану підприємства ТОВ „СЕНСІ” за 2016-2018 рр.

Показник	На початок 2017 року	На кінець 2017 року	Відхилення: +,-	На кінець 2018 року	Відхилення: +,-
Коефіцієнт зносу основних засобів	0	0,39	+ 0,39	0,14	-0,25
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0	0,91	+ 0,91	0,85	-0,06

На кінець 2017 року коефіцієнт зносу дуже зріс, але це пов'язане з тим, що підприємство практично не мало основних засобів, а також не нараховувало амортизацію (що є порушенням). Але на кінець 2018 року коефіцієнт зносу зменшився, що свідчить про те, що основні засоби зношені на 14%, що на 25% менше, ніж попереднього року.

Коефіцієнт оновлення основних засобів свідчить про те, що на кінець за 2017 року нових основних засобів 91% в загальній кількості. На кінець 2018 року коефіцієнт оновлення дещо зменшився (на 6%), але в цілому кількість нових основних засобів складає 85%.

2). Аналіз ліквідності підприємства.

Коефіцієнт покриття характеризує співвідношення оборотних активів і поточних зобов'язань. Для нормального функціонування підприємства цей показник має бути більшим за одиницю. Зростання його – позитивна тенденція. Орієнтовне значення показника підприємство встановлює самостійно. Воно залежатиме від щоденної потреби підприємства у вільних грошових ресурсах. В нашому випадку коефіцієнт покриття відповідає нормативному значенню.

Аналіз ліквідності підприємства ТОВ „СЕНСІ” за 2016-2018 рр.

Показник	Нормативне значення	На початок 2016 року	На початок 2017 року	2018 рік	
				На початок	На кінець
Коефіцієнт покриття	(>1)	1,1	1,0	1,18	1,03
Коефіцієнт швидкої ліквідності	(0,6-0,8)	0,8	0,8	0,9	0,8
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	(>0 збільшення)	0,35	0,01	0,15	0,06
Чистий оборотний капітал	(>0 збільшення)	3,7	0,6	21,1	15,3

Коефіцієнт швидкої ліквідності аналогічний коефіцієнту покриття, але обчислюється за вузьким колом поточних активів (з розрахунку виключають найменш ліквідну їх частину – виробничі запаси). Кошти, які можна отримати у разі вимушеної реалізації виробничих запасів, можуть бути суттєво меншими за витрати на їх придбання. Він відображає платіжні можливості підприємства щодо сплати поточних зобов'язань за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами. Коефіцієнт швидкої ліквідності ТОВ „СЕНСІ” відповідає нормативному значенню.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності (платоспроможності). Він є найбільш жорстким критерієм ліквідності підприємства і показує, яку частину короткострокових зобов'язань можна за необхідності погасити негайно. Показники цього коефіцієнта в ТОВ „СЕНСІ” в цілому відповідають нормативу, але є досить низькими. Суттєвого збільшення не простежується, часом навіть навпаки.

Наявність та величина чистого оборотного капіталу свідчать про спроможність підприємства сплачувати свої поточні зобов'язання та розширювати свою подальшу діяльність.

3). Аналіз платоспроможності (фінансової стійкості) підприємства характеризує структуру джерел фінансування ресурсів підприємства, ступінь фінансової стійкості і незалежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування діяльності (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Аналіз платоспроможності підприємства ТОВ „СЕНСІ”

Показник	Нормативне значення	На початок 2016 року	На початок 2017 року	2018 рік	
				На початок	На кінець
Коефіцієнт платоспроможності (автономії)	(>0,5)	0,11	0,01	0,18	0,11
Коефіцієнт фінансування	(<1 зменшення)	7,5	61,94	4,4	7,90
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	(>0,1 збільшення)	0,09	0,01	0,14	0,02
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	(>0 збільшення)	0,82	0,43	0,78	0,02

Коефіцієнт платоспроможності показує питому вагу власного капіталу в загальній сумі засобів, авансованих у його діяльність. ТОВ „СЕНСІ” має низький рівень платоспроможності за рахунок того, що внесений статутний капітал (в 1993 році) в результаті девальвації гривні знецінився. На момент створення підприємства було внесено в статутний фонд підприємства 50 000 крб., що на сьогодні складає 0,5 грн.

Коефіцієнт фінансування характеризує залежність підприємства від залучених засобів. З таблиці 2.5 видно, що залежність від залучених засобів

ТОВ „СЕНСІ” досить висока, тому підприємство не відпускає і не виробляє продукції без попередньої оплати її покупцями.

Забезпеченість власними оборотними засобами також дуже низька. Коефіцієнт маневреності власного капіталу показує, яка частина власного капіталу використовується для фінансування поточної діяльності, тобто вкладена в оборотні засоби, а яка капіталізована. Показники ТОВ „СЕНСІ” досить низькі. За нормативом значення повинно збільшуватись, а в ТОВ „СЕНСІ” воно зменшується.

4). Аналіз ділової активності підприємства дозволяє проаналізувати ефективність основної діяльності, що характеризується швидкістю обертання фінансових ресурсів підприємства (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Аналіз ділової активності ТОВ „СЕНСІ” за 2016-2018 рр.

Показник	Нормативне значення	На початок 2016 року	На початок 2017 року	2018 рік	
				На початок	На кінець
Коефіцієнт оборотності активів	збільшення	10,2	8,2	12,7	9,9

Коефіцієнт оборотності активів характеризує ефективність використання підприємством усіх наявних ресурсів, незалежно від джерел їхнього залучення.

За період з 2016 по 2018 роки змінювались доходи від реалізації ТОВ „СЕНСІ” (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Доходи від реалізації товарів (робіт, послуг) ТОВ „СЕНСІ” за 2016-2018 рр.

Показник	2016	2017	Відхилення	2018	Відхилення
Чисті доходи (тис. грн.)	516,4	1499,4	+983,0	3857,1	+2357,7

Доходи ТОВ „СЕНСІ” за досліджуємий період зросли: в 2017 році (порівняно з 2016) - на 983 тис. грн., в 2018 – на 2357,7 тис. грн. (порівняно з 2017 роком). Таке зростання пов’язане з диверсифікацією видів діяльності підприємства, а також з розширенням кількості покупців і замовників та географії діяльності підприємства.

2.3. Аналіз амортизаційної політики ТОВ “СЕНСІ”

На підприємстві використовується податковий метод нарахування амортизації. Щодо інших методів амортизації, то немає можливості їх використання в поточному періоді і найближчому майбутньому, тому що підприємству відчуває постійний брак коштів для оновлення основних виробничих фондів. До того ж це пов’язано, в першу чергу, з бажанням привести у відповідність податковий та бухгалтерський облік основних засобів, а також зменшенням роботи бухгалтера (при застосуванні податкового методу нарахування амортизація розраховується один раз, при застосуванні будь-якого іншого методу необхідно проводити розрахунок як податкової амортизації, так і бухгалтерської. До того ж податкове законодавство не дає права на списання основних засобів з податкового обліку, навіть якщо в бухгалтерському обліку балансова вартість об’єкта досягла нуля. Так як в податковому обліку амортизація нараховується не по конкретному об’єкту, а по цілій групі, то при списанні даного об’єкта з обліку, вартість групи на вартість об’єкта, що списується, не зменшується, а група основних засобів продовжує амортизуватись по тій самій залишковій вартості. Тому дуже зручно вести одразу амортизацію за об’єктами та амортизацію групи в цілому за податковим методом. До того ж є можливість одразу ж перевіряти правильність нарахування амортизації (так як бухгалтерська амортизація нараховується раз на місяць, а податкова - один раз на квартал).

Зразок розрахунку податкової амортизації наведено в таблицях: 2.8, 2.9, 2,10.

Є в такому методі нарахування амортизації і недоліки. Згідно законодавства України, основні засоби амортизуються до досягнення ними нульової вартості (це стосується груп 2, 3, 4). Проте в податковому обліку залишкова вартість наближується до нуля, але не досягає його за рахунок нарахування амортизації на залишкову вартість, тому термін, коли сума основних засобів досягне нульового значення кожного разу відкладається. Тому економічно підприємству це не вигідно. До того ж існує ще й моральний знос, який не знаходить відображення в податковому методі нарахування амортизації.

Таблиця 2.8

Нарахування амортизації за податковим методом основних засобів 4 групи в 2018 році

№ п/п	Назва	К-сть	Початкова вартість	Залишкова вартість початок кв.	Амортизація IV кв.		Залишок ва Вартість кінець кв.
					%	Сума	
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Wheat/st classic 100 S	1	570,00				
	Корпус Atlas Sx5 1/2 Mignon	1	57,50				
	Картридж RL Sx5 Mignon 50	1	35,83				
	Разом		663,33	294,33	15	44,15	250,18
2	Телефон NOKIA 6100	1	1495,83				
	Стартовый пакет "Джинс"	1	100,00				
	Разом		1595,83	708,08	15	106,21	601,87
3	ПК на базе Intel pentium	1	1625,00				
	MS WinXP	1	357,50				
	Разом		1982,50	879,65	15	131,95	747,70
4	ПК на базе AMD/RAM/FDD	1	1457,50				
	Винчестер Samsung	1	295,15				
	Разом		1752,65	777,66	15	116,65	661,01

Продовження таблиці 2.8

1	2	3	4	5	6	7	8
5	Сканер	1	213,50	94,73	15	14,21	80,52
6	Принтер	1	1391,23	617,30	15	92,60	524,71
7	Принтер	1	947,34	494,52	15	74,18	420,34
8	Сист. Блок на базі Dugon, монітор	1	1681,52	877,76	15	131,66	746,10
9	Факс Panasonic KX-FT72						
	RU-B/W	1	623,94	325,70	15	48,86	276,85
10	Монітор TFT SAMTRON 73V	1	1435,83				
	Сист.блок на базі Sempron	1	1385,00				
	Разом		2820,83	2038,05	15	305,71	1732,34
11	Монітор SAMSUNG 797DF	1	805,00				
	Сист.блок на базі Sempron	1	1377,50				
	Разом		2182,50	1576,86	15	236,53	1340,33
12	ПК на базі Intel Celeron	1	1465,00	1245,25	15	186,79	1058,46
13	Монітор SAMTRON 7BDF	1	620,00				
	Сист. Блок 1800	1	1235,00				
	Разом		1855,00	1576,75	15	236,51	1340,24
	Всього			11506,64	15	1726,00	9780,64

Розрахуємо, за який час, при податковому методі нарахування амортизації, вартість основних засобів досягне нульового значення на прикладі суми вартості 4 групи (табл.2. 9.).

Таблиця 2.9

Термін нарахування амортизації на прикладі суми вартості 4 групи основних засобів ТОВ „СЕНСІ”

Рік	Залишок на початок року, грн.	Сума амортизації за рік (60%), грн.	Залишкова вартість на кінець року, грн.
1	2	3	4
1	19175,17	11505,1	7670,07

Продовження таблиці 2.9

1	2	3	4
2	7670,07	4602,05	3068,03
3	3068,03	1840,81	1227,22
4	1227,22	736,33	490,89
5	490,89	294,53	196,36
6	196,36	117,81	78,55
7	78,55	47,13	31,42
8	31,42	18,85	12,57
9	12,57	7,54	5,03
10	5,03	3,01	2,02
11	2,02	1,21	0,81
12	0,81	0,48	0,33
13	0,33	0,19	0,14

Практично амортизується дана група основних фондів приблизно за 10-12 років. Але, морально дане обладнання буде досить застаріле, та й не тільки морально. Десять років це не малий занадто великий термін експлуатації офісної техніки, строк корисної дії якої встановлюють, як правило, 3-7 років. Тому для підприємства економічно не вигідно нараховувати амортизацію за податковим методом.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ

3.1. Альтернативні методи нарахування амортизації основних фондів

Серед існуючих у світі методів найбільшу зацікавленість керівник підприємства приділяє методу прискореної амортизації, використання якої надасть можливість швидше поновляти виробничий парк, перш за все машини і обладнання .

При використанні методів регресивної (прискореної) амортизації в перші роки експлуатації основних засобів списується більша частина вартості. Прискорена амортизація означає зниження суми амортизаційних відрахувань. Доцільність застосування методів прискореної амортизації зумовлюється наступними причинами:

- найбільш інтенсивно використовуються основні засоби в перші роки їх експлуатації, коли вони фізично та морально являються новими;
- накопичуються засоби для заміни амортизованого об'єкту у випадку його швидкого старіння та інфляції;
- забезпечується можливість збільшення долі витрат на ремонт амортизуємих об'єктів, яка приходить на останні роки їх використання, без відповідного збільшення витрат виробництва.

Найбільш розповсюдженими методами прискореної амортизації є метод суми цифр років та метод зниження залишку.

1) Метод суми цифр років (кумулятивний). Сума цифр років - це результат додавання порядкових номерів тих років, на протязі яких функціонує об'єкт.

Розглянемо можливість його використання на конкретному прикладі (візьмемо четверту групу основних фондів).

У ТОВ „СЕНСІ” первісна вартість 4-ї групи – 19175,17 грн.; ліквідаційна вартість – 0,00 грн., строк корисного використання – 4 роки.

Оскільки термін служби станка становить 4 роки, сума цифр років дорівнює: $1+2+3+4=10$

У відповідності з цим методом річна сума амортизації визначається як відношення терміну служби, який залишився на початок звітного року до суми цифр років.

Сума становить: в 1-й рік - $4/10$, в 2-й- $3/10$, в 3-й- $2/10$, в 4-й - $1/10$. Для визначення річної суми амортизаційних відрахувань норма амортизації помножується на різницю між первинною вартістю об'єкту та його ліквідаційною вартістю.(табл. 3.1.).

У випадку, якщо термін експлуатації об'єкту достатньо довгий, сума цифр років визначається по формулі кумулятивного числа:

$$\text{Сума цифр років} = \frac{n(n+1)}{2}. \quad (3.1)$$

Перевага цього методу полягає в тому, що вже на початку експлуатації більша частина вартості основних засобів, в подальшому – темп списання уповільнюється, що забезпечує зменшення собівартості продукції.

2) Метод зменшення залишку.

Метод зменшення залишку передбачає визначення суми амортизаційних відрахувань помноженням балансової вартості об'єкта основних засобів на початок звітного періоду на постійну норму амортизації. Ця норма розраховується за формулою:

Річна сума амортизації розраховується як одиниця, зменшена на корінь ступеню, рівному кількості років корисного використання, з відношення ліквідаційної вартості основних засобів до первісної вартості основних засобів..

$$\text{Річна норма амортизації} = 1 - \sqrt[i]{\frac{\text{ліквід.вартість}}{\text{первісна..вартість}}}; \quad (3.2)$$

де: i – кількість років корисної експлуатації.

Розрахуємо за даним методом суму амортизації 4 групи основних фондів. Встановимо ліквідаційну вартість даної групи 10 % від первинної вартості, що складатиме 1917,51 грн. В даному випадку норма амортизації дорівнює 43% на рік, що не перевищує норми, встановленої законодавством України (Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств”).

Сума амортизації останнього року розраховується таким чином, щоб залишкова вартість об’єкту в кінці періоду його експлуатації була не менше його ліквідаційної вартості.

Використовуючи дану норму, одержимо розрахунок амортизаційних відрахувань по рокам (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Розрахунок амортизації методом зниження залишку.

Рік	Розрахунок	Амортизаційні відрахування	Накопичена амортизація	Балансова вартість
0	-	-	-	19175,17
1	43% * 19175,17	8245,32	8245,32	10929,85
2	43% * 10929,85	4699,83	12945,15	6230,02
3	43% * 6230,02	2678,9	15624,05	3551,12
4	43% * 3551,12	1526,98	17151,03	2024,14
5	43% * 2024,12	870,38	18021,41	1153,76

Як бачимо, основні засоби за цим методом нарахування амортизації можуть досягти ліквідаційної вартості за 4 роки.

Різновидом даного методу є метод подвоєного зменшення залишку (прискореного зменшення залишку). При цьому методі в якості норми амортизації використовується подвійна ставка амортизаційних відрахувань. Для визначення річної суми амортизаційних відрахувань одержану норму амортизації слід помножити на балансову вартість об’єкту на початок звітнього року. Річна норма амортизації при цьому розраховується виходячи зі

строку корисного використання об'єкту [П(С)БО 7 “Основні засоби”. Від 18.05.2000р. №288/4509.]. Розрахунок за методом прискореного зменшення залишкової вартості наведено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Розрахунок амортизаційних відрахувань методом прискореного зменшення залишкової вартості

Рік	Ставка амортизації	Сума амортизаційних відрахувань	Залишкова вартість
			19175,17
1	$25\% * 2 = 50\%$	9587,58	9587,59
2	$25\% * 2 = 50\%$	4793,79	4793,80
3	$25\% * 2 = 50\%$	2396,90	2396,9
4	$25\% * 2 = 50\%$	1198,45	1198,45
5	$25\% * 2 = 50\%$	599,22	599,23
6	$25\% * 2 = 50\%$	299,61	299,62
7	$25\% * 2 = 50\%$	149,81	149,81
8	$25\% * 2 = 50\%$	74,90	74,91
9	$25\% * 2 = 50\%$	37,45	37,46
10	$25\% * 2 = 50\%$	18,73	18,73
11	$25\% * 2 = 50\%$	9,36	9,37
12	$25\% * 2 = 50\%$	4,68	4,69
13	$25\% * 2 = 50\%$	2,34	2,35

3). Метод прямолінійного списання.

За цим методом річна сума амортизації визначається діленням вартості, що амортизується на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів [П(С)БО 7 “Основні засоби”. Від 18.05.2000р. №288/4509.].

Розрахуємо суму амортизації 4-ї групи основних засобів за прямолінійним методом (див. табл.3.3). Для цього:

- встановимо строк корисної експлуатації 4 роки.
- річна сума амортизації дорівнюватиме: $19175,17 / 4 = 4793,94$ грн.
- зазначена сума списуватиметься на витрати рівномірно протягом всього терміну експлуатації основних засобів

Таблиця 3.3

Розрахунок амортизації прямолінійним методом

Рік	Сума амортизаційних відрахувань	Залишкова вартість
		19175,17
1	4793,79	14381,38
2	4793,79	9587,59
3	4793,79	4793,80
4	4793,8	0
Всього	19175,17	

Для розрахунку амортизаційних відрахувань за прямолінійним методом залишкова вартість не розраховується.

Результати застосування методів наводяться в табл. 3.4.

З таблиці видно, що при нарахуванні амортизаційних відрахувань прямолінійним методом за 4 роки рівномірно відноситься на собівартість вся сума амортизаційних відрахувань, термін амортизації дорівнює терміну використання і не залежить від вартості кожного об'єкта основних засобів.

При використанні методу зменшення залишкової вартості термін амортизації складає 15 років при терміні корисного використання в 4 роки, і в собівартість за 4 роки корисного використання включається 90% первісної вартості основних фондів, але термін амортизації ще залежить від вартості кожного об'єкта основних засобів.

При використанні методу прискореного зменшення залишкової вартості термін амортизації складає 15 років при терміні корисного використання в 4 роки, і в собівартість за 4 роки корисного використання включається 93,75% первісної вартості основних фондів, але термін амортизації також залежить від вартості кожного об'єкта основних засобів.

Сума нарахованої амортизації при використанні методів нарахування амортизаційних відрахувань відповідно до П(с)БО 7

Методи нарахування амортизаційних відрахувань				
Рік	Прямолінійний	Зменшення залишкової вартості	Прискореного зменшення залишкової вартості	Кумулятивний
	Річна норма амортизації 25% від суми 19175,17 грн.(19175,17 x 25% = 4793,70 грн.)	Річна норма амортизації: 1 - $\sqrt[4]{1917,52/19175,17}$ =0,43 = 43% від залишкової вартості. Розрахунок до 1 грн. амортизації	Річна норма амортизації: 25% * 2 = 50% від залишкової вартості. Розрахунок до 1 грн. амортизації	Сума цифр років експлуатації дорівнює: (4 +1)4/2=10 Річні норми: 0,4; 0,3; 0,2; 0,1 від суми 19175,17 грн.
1	4793,79	8245,32	9587,58	7670,07
2	4793,79	4699,83	4793,79	5752,55
3	4793,79	2678,90	2396,90	3835,03
4	4793,80	1526,98	1198,45	1917,52
5	X	870,38	599,22	X
6	X	496,11	299,61	X
7	X	282,78	149,81	X
8	X	121,59	74,90	X
9	X	69,31	37,45	X
10	X	29,80	18,73	X
11	X	12,81	9,36	X
12	X	5,50	4,68	X
13	X	2,36	2,35	X
14	X	1,35	1,17	X
15	X	0,58	0,59	X

Методи розрахунку амортизації від залишкової вартості помітно подовжують термін амортизації, що в умовах інфляції приводить до втрати реальної вартості основних засобів. Ці два методи не є зручними, оскільки крім збільшення розрахунків нічого не несуть і в той же час збільшують термін амортизації в 3 рази.

При нарахуванні амортизаційних відрахувань кумулятивним методом за 4 роки нерівномірно списується вся амортизуєма вартість основних засобів, причому за перші 2 роки – 70%. Термін амортизації дорівнює терміну корисного використання і не залежить від вартості кожного з основних засобів. Отже розрахунок показує, що найбільш корисний для підприємств кумулятивний метод, але він не забезпечує рівномірного включення амортизаційних витрат у собівартість, що забезпечується прямолінійним методом.

3.2. Шляхи удосконалення амортизаційної політики підприємства і держави

На сьогодні норми амортизації на промислових підприємствах мізерно малі. Закон уводить таку схему погашення вартості основних засобів, при якій їхнє просте відтворення неможливе. Це змушує підприємства направляти інвестиції не на розширення виробництва, а на підтримку працездатності наявних основних засобів. У зв'язку з включенням витрат на поточні і капітальні ремонти в первісну вартість залишкова балансова вартість об'єкта не тільки не дорівнює нулю, а й залишається рівною вартості нового чи перевищує її. Це і є результат недосконалості діючої системи нарахування амортизації.

Недоліки діючої системи очевидні:

- нарахування амортизації не на повну первісну вартість основних фондів, а на її частину – залишкову вартість. Це приводить до регресу – запланованому зменшенню суми і штучному збільшенню періоду нарахування амортизаційних відрахувань;

- нарахування амортизаційних відрахувань основних фондів станом не на місячну, а на квартальну дату, у той час, як рух основних фондів, визначення розміру прибутку і нарахування податків здійснюються щомісяця;

- нарахування групових норм амортизації – це пережиток нормативного методу соціалістичного бухгалтерського обліку, оскільки зношується кожен конкретний об'єкт;

- включення у вартість для нарахування амортизації витрат на капітальний ремонт та інші “поліпшення” основних фондів, що спотворює і вартість основних фондів, і величину амортизаційних відрахувань;

- нарахування амортизації після закінчення нормативного терміну служби основних фондів.

Діюча амортизаційна політика не враховує зв'язки між зносом і амортизацією. Державні органи не розраховують нормативний термін експлуатації, а встановлюють річну норму амортизації. Єдиною перевагою методу є максимальне врахування інтересів бюджету. Норми амортизації ні технічно, ні економічно не обґрунтовані.

Очевидно, що норми амортизації повинні відповідати терміну служби техніки, повинні враховувати особливості окремих виробництв, режим роботи устаткування, вплив агресивного середовища і кліматичних умов. При зміні режиму роботи основних засобів необхідно коригувати єдині норми амортизації за допомогою корегуючих коефіцієнтів, застосування яких було актуально до 1990 року.

Позитивний досвід ефективності формування загальнодержавної “відтвореної концепції” доцільно підкреслити в історії виходу США з економічної кризи 30-х років. Досвід США свідчить про те, що підйом виробництва можливий тільки на базі радикально оновленого устаткування. Для цієї мети були мобілізовані значні фінансові ресурси, близько 40% яких склали амортизаційні відрахування, отримані в результаті прискореної амортизації. Інші інвестиції покриті акціонерним капіталом і довгостроковими кредитами банків.

Тому найбільш яскравим і доречним буде приклад США в області здійснення амортизаційної реформи, а також їхній досвід у реформуванні системи оподаткування 1986 року.

США в питаннях бухгалтерського обліку дотримують традиційно сформованої методології і принципів і не схильні піддаватися частим змінам і переглядам відповідні нормативні документи в цій області. Система бухгалтерського обліку цілком відповідає міжнародним стандартам, а тому такий консерватизм лише вітається.

Амортизація в США являє собою процес розподілу вартості активів на звітні періоди, протягом яких можна чекати одержання прибутку. Загальноприйнятого методу амортизації в бухгалтерському обліку не існує. Підприємства самостійно вибирають використовувані методи амортизації, керуючись, насамперед, економічною сутністю активу, що амортизується.

Законом для об'єктів основних засобів було закріплене нарахування амортизації для цілей оподаткування по методу прискореного відновлення, тобто нарахування амортизації виходячи з первісної вартості об'єкта по нормах, диференційованим по роках експлуатації. Цей метод найбільше повно врахував інтереси виробництва і бюджету. По-перше, державою встановлені терміни експлуатації основних засобів, тобто за визначений час амортизується 30% їхньої первісної вартості. По-друге, річні норми амортизаційних відрахувань згладжені порівняно з іншими методами прискореної амортизації, що балансує надходження в бюджет.

В Україні на сьогоднішній день метод зменшення залишку, що збігає за принципом із системою ACRS, застосовується одночасно в податковому і бухгалтерському обліку. Однак природа цього методу, продиктована податковим законодавством, набагато інша, і він не має обмеження в часі. Змінити сформовану ситуацію може перехід до нарахування амортизації в бухгалтерському обліку згідно П(с)БО 7 “Основні засоби” за методом, що підприємства встановлюють самостійно, керуючись можливістю одержання економічних вигід від конкретного об'єкта основних засобів і розподілу цих вигід у часі. Одночасно необхідно прийняти Податковий кодекс з обґрунтуванням у ньому методів амортизації основних засобів з метою оподаткування.

Впровадження комплексу вищенаведених заходів амортизаційної політики дозволить вивести з кризи вітчизняну промисловість і збільшити поповнення бюджету держави без необхідності вилучення амортизаційних відрахувань підприємств за допомогою понижуючих коефіцієнтів та інших неадекватних заходів.

Для більшості підприємств у 1995-1996 роках механізм прискореної амортизації не знайшов широкого застосування. Так, в металургії цим механізмом скористалися близько 12 відсотків підприємств, у машинобудуванні – всього сім підприємств, в оборонному комплексі тільки одне. У галузях транспорту, зв'язку, будівельного комплексу, харчової промисловості прискорена амортизація не застосовувалася взагалі.

Отже, для застосування прискореної амортизації необхідні відповідні передумови, наявність механізму перерахування розумних амортизаційних відрахувань на собівартість продукції. Тільки тоді прискорена амортизація може принести ефект і стати діючою пільгою для підприємства.

Найбільше широко прискорена амортизація стала застосовуватися при операціях лізингу. Однак варто враховувати, що проекти придбання устаткування по лізингових схемах, як правило, більш ефективні в порівнянні з іншими інвестиційними проектами. Це дозволяє більш швидкими темпами збільшувати собівартість продукції, що випускається, а виходить, скорочувати оподаткований прибуток. І в цьому - велика пільга для учасників лізингових операцій. Крім того, власнику лізингового майна потрібні додаткові гарантії своєчасного повернення лізингових платежів. Прискорена амортизація вирішує і ці питання.

Ми вважаємо, що державна амортизаційна політика повинна мати визначену стабільність, бути передбачуваною. Після введення з 1 січня 2015 року нових норм амортизації, доцільно дати можливість підприємствам пристосуватися до цих умов, виявити їхні достоїнства і недоліки, узагальнити накопичену інформацію і тільки після цього приймати рішення. Пільги не повинні нав'язуватися. Якщо держава визнала, що підприємствам

надана можливість у залежності від їх бажань, від ефективності угод використовувати при лізингу механізм прискореної амортизації, відмінний від загального порядку, то нерозумно цей порядок змінювати, не встигнувши закінчити раніше укладені угоди.

Відповідно до програми реформування бухгалтерського обліку в Україні за останні роки було прийнято кілька важливих правових актів, що регулюють облік основних засобів

Однак після роз'яснень, що пізніше вийшли, і інструкцій стало ясно, що число інструментів для впливу на основні засоби збільшилося незначно. Але можливості впливу на амортизаційну політику в підприємства з'явилися.

Амортизація і чистий прибуток є джерелами інвестиційних коштів. В умовах істотного зниження прибутковості бізнесу і можливостей довгострокового кредитування амортизація стає ледь не основним джерелом інвестицій.

Отже, амортизація є важливим внутрішнім джерелом для інвестицій на підприємстві. Основний фактор, що впливає на привабливість того чи іншого джерела інвестицій (способу нарахувань амортизації в даному випадку) - це фактор часу, що, як відомо, має свою ціну.

Оскільки вартість основних фондів, що здобуваються підприємством, можна розглядати в якості його капіталовкладень, то відшкодування цих вкладень через механізм амортизації можна розглядати як процес окупності капіталу. У цьому випадку швидкість амортизації майна економічно можна інтерпретувати як швидкість оборотності цього капіталу за рахунок амортизаційних відрахувань на всьому періоді використання амортизуємого майна. І чим вона вище, тим ефективніше використання вкладеного капіталу.

У багатьох країнах перегляд облікової політики основних засобів і введення прискореної амортизації поряд зі зниженням ставки податку з прибутку проводився з метою стимулювання інвестиційного процесу. Німецьке і японське післявоєнне чудо багато в чому було засновано на цих мірах.

З методів стимулювання інвестиційної активності самих підприємств у післявоєнний період у ФРН найбільш значимому минулому пільги по податку з прибутку і прискорена амортизація основних засобів. У результаті в перші післявоєнні роки частка «самофінансування» за рахунок росту нагромаджень складала близько 60% інвестицій в економіку ФРН у цілому і близько 70% - інвестицій у промисловість. При цьому біля половини цих інвестицій здійснювалося за рахунок засобів отриманих від прискореної амортизації основного капіталу.

Прийнятий у 1952 році у ФРН закон дозволяв амортизувати протягом перших двох років до 48% первісної вартості основного капіталу.

У післявоєнній Японії також значну роль у збільшенні обсягів приватних інвестицій в економіку зіграла політика прискореної амортизації основного капіталу. У 1949/50 - 1954/55 роках 23,3% всіх інвестицій у японську економіку являли собою засобу від амортизаційних відрахувань.

Основні виробничі фонди з кожним роком без постійного відновлення стають усе більш зношеними. У Росії в даний час машини й устаткування зношені більш ніж на 60%. З всіх основних виробничих фондів приблизно половина приходить на цілком зношені основні фонди. В умовах скорочення обсягів виробництва старіння основних фондів не настільки відчутно, однак з початком його росту будуть потрібні величезні інвестиції для відновлення необхідної виробничо-технічної бази. Саме відсутні потужності можуть стати серйозним фактором, що стримує економічний підйом. Проблема зношеності основних фондів порозумівається в першу чергу важким економічним становищем, але також і невідповідністю реальної економічної ситуації норм амортизації, що застосовуються, що найчастіше мають потребу в перегляді чи коректуванні.

Відповідно до чинного законодавства підприємствам дозволено застосовувати коефіцієнти прискорення амортизації, а в ряді випадків можливе призупинення нарахування амортизації (наприклад, при

реконструкції і модернізації основних засобів за рішенням керівника підприємства, а також при перекладі їхній на консервацію).

З появою вищенаведених способів нарахування амортизації по однорідних об'єктах основних засобів у підприємства з'явилося право вибору того чи іншого способу в залежності від його фінансово-економічного стану.

Однак же, хоча зміни і введені й описані нові способи, застосовуватися вони можуть тільки для цілей бухгалтерського обліку. Для оподаткування можна використовувати тільки Єдині встановлені норми амортизаційних відрахувань.

Тобто на даний момент в області амортизації з позиції оподаткування все залишається як і раніше. Але це зараз, у даний момент. Амортизаційна політика розробляється і приймається на роки вперед. І від її характеру буде залежати, зокрема, і оподаткування підприємства в майбутньому.

Варто звернути увагу, що якщо сума нарахованих амортизаційних відрахувань за даними бухгалтерського обліку менше суми амортизації, прийнятої для цілей оподаткування, то коригування оподаткованого прибутку не передбачений.

Коротко розглянемо, як проводиться моделювання при розробці амортизаційної політики. Проводиться аналіз грошових потоків від нарахування амортизації різними методами, динаміка введення-вибуття основних фондів, оподаткування і моделюються різні варіанти стану підприємства в залежності від застосування тих чи інших методів.

Як критерій може використовуватися кілька показників: зниження собівартості і, відповідно, ріст рентабельності чи зниження оподаткування, збільшення амортизаційного фонду. Можуть також використовуватися й інші показники, наприклад «частка збільшення поточної вартості сумарного грошового потоку стосовно поточної вартості грошового потоку лінійної неприскореної амортизації майна» .

Оскільки спосіб амортизаційних відрахувань змінює і прибуток, то як показник економічної ефективності необхідно розглядати динаміку суми

амортизації і чистого прибутку в часі, і оцінка такого ефекту повинна проводитися в часі з деяким дисконтом, що залежить від далекості терміну одержання доходу від поточного моменту.

Амортизаційні відрахування відносяться на собівартість і для підприємства складають неоподатковуваний грошовий приплив коштів. Відповідно, при зменшенні частки амортизаційних відрахувань відбувається збільшення оподаткованого прибутку підприємства.

Зрозуміло, в такому моделюванні є й обмеження. Не можна розглядати економічні вигоди підприємства, пов'язані з максимально можливим прискоренням амортизаційних процесів. Економічні умови господарювання мають свої обмеження для такої максимізації, і головне - таке обмеження - це величина прибутку.

Таким чином, оптимальна амортизаційна й облікова політика повинні визначатися на основі комплексного підходу виходячи з конкретних економічних умов діяльності конкретного підприємства (як поточних, так і прогнозованих).

Отже, можна зробити висновок: за допомогою дозволених законодавством методів амортизації основних виробничих фондів підприємство може досягати поставлених економічних цілей. Таких як, наприклад, збільшення фонду амортизаційних відрахувань, якнайшвидше списання морально застарілого устаткування, зниження оподаткування і відновлення основних фондів.

ВИСНОВКИ

В першій частині кваліфікаційної роботи були розглянуті теоретичні аспекти формування амортизаційної політики підприємства. В умовах поширення ринкових відносин бажаним економічним результатом діяльності будь-якого підприємства стають максимізація прибутку та набуття (або утримання чи посилення) конкурентних переваг. Економічна роль амортизації полягає у фактичному відшкодуванні діючих основних фондів; відповідні амортизаційні відрахування і економічна амортизація відображають реальне знецінення основного капіталу в процесі виробництва та надання послуг і відносяться на витрати діяльності суб'єктів господарювання. Податкова роль амортизації полягає у фінансовому відшкодуванні основного капіталу внаслідок зменшення оподаткованого прибутку на суму цих відрахувань (податкова амортизація) та одержання податкової знижки. Амортизаційна політика будь-якого підприємства — це перш за все сукупність управлінських рішень щодо забезпечення нормального функціонування вартісного кругообігу засобів праці, яка є передумовою поновлення усього виробничого циклу, а саме: рішення щодо необхідного рівня інтенсивності відтворення, визначення доцільних його обсягів та вибір найприйнятніших форм і вартості відтворення.

В другій частині даної курсової роботи було розглянуто діяльність ТОВ „СЕНСІ”, яке було створене у 1993 році як “Студентська економічна наукова служба”. На той час засновники (фізичні особи) навчалися в Сумському Політехнічному Інституті, де і було створене підприємство. Видів діяльності підприємства декілька. Перший з них – оптова торгівля промисловим обладнанням (компресорами, насосами, електродвигунами та запчастинами до них). Другий – ремонт (спеціалізований) компресорів та насосів. Третій – виготовлення систем автоматики до компресорів та інших агрегатів а також виготовлення АГНКС (автомобільні газонаповнювальні компресорні станції). Доходи ТОВ „СЕНСІ” за досліджуємий період зросли: в 2017 році (порівняно

з 2016) - на 983 тис. грн., в 2018 – на 2357,7 тис. грн. (порівняно з 2017 роком). Таке зростання пов'язане з диверсифікацією видів діяльності підприємства, а також з розширенням кількості покупців і замовників та географії діяльності підприємства. В 2017 році ТОВ „СЕНСІ” почало вести зовнішньоекономічну діяльність. З ростом обсягів реалізації зростав і кількісний склад працівників підприємства: з семи чоловік в 2016 році до двадцяти п'яти чоловік – в 2018 році. Попри зростання доходів від реалізації, фінансовий стан підприємства не є досить стабільним. Майновий стан підприємства в цілому не поганий. Хоча у 2018 році спостерігається зменшення оновлення основних засобів на 6%, але й знос основних засобів у 2018 році зменшується на 25%. В 2017 році спостерігається суттєве збільшення оновлення основних засобів (на 91%). Це пов'язане з придбанням великої кількості основних засобів за цей період і відсутністю основних засобів у попередньому періоді. Аналіз ліквідності платоспроможності та ділової активності показує, що не всі розраховані показники відповідають нормативним значенням. В основному скрутне становище припадає на 2016 рік. В періоді, що аналізується підприємство не мало достатніх власних коштів, було не досить платоспроможним, в основному залежало від фінансування коштами покупців та замовників.

В третьому розділі був зроблений аналіз амортизаційної політики підприємства. В досліджуваному періоді підприємство застосовувало податковий метод амортизації. Тоді як застосування альтернативних методів амортизації може допомогти керівникам вирішити проблеми з відновленням основних фондів. Розрахунки амортизації податковим методом показали, що основні засоби перенесуть всю свою вартість на собівартість продукції лише за 10 – 15 років, що є недопустимо для підприємства. Оскільки вони зношуються, старіють морально. Наприкінці терміну нарахування амортизації, суми амортизаційних відрахувань дуже малі, що відразу вплине на оподатковуваний прибуток. Враховуючи це необхідно змінити метод нарахування амортизації з метою оптимізації економічних і фінансових вигід

підприємства. Нами були розраховані суми амортизаційних відрахувань за різними методами: прямолінійним, кумулятивним, методом зменшення залишкової вартості, методом прискореного зменшення залишкової вартості а також кумулятивним методом.

При розрахунку амортизаційних відрахувань прямолінійним методом річна сума амортизації визначається діленням вартості, що амортизується на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів. Завдяки цьому методу підприємство має змогу щорічно рівномірно зменшувати вартість основних засобів четвертої групи на 4793,79 грн. Ця вартість відноситься на витрати фірми, автоматично збільшуючи собівартість товарів та послуг, які надаються підприємством. Цей спосіб досить простий в розрахунку та обліку. Підприємство може саме встановлювати строк корисного використання основних засобів, в межах якого і буде нараховуватись амортизація. Завдяки цьому способу вартісні показники можуть буди досить наближеними до реального технічного стану основних засобів і об'єктивно показувати наскільки ті чи інші основні засоби морально застарілі.

Метод зменшення залишку передбачає визначення суми амортизаційних відрахувань помноженням балансової вартості об'єкта основних засобів на початок звітного періоду на постійну норму амортизації. Річна сума амортизації розраховується як одиниця, зменшена на корінь ступеню, рівному кількості років корисного використання, з відношення ліквідаційної вартості основних засобів до первісної вартості основних засобів. Розрахунок амортизації за цей період показав, що цей метод продовжує термін амортизації, але в перший рік сума амортизаційних відрахувань складає 8245,32, що складає 43% загальної вартості четвертої групи основних фондів, а за чотири роки сума зносу досягне 90% вартості. Тут є як плюси, так і мінуси. Мінус полягає в подовженні строку амортизації, в завищених амортизаційних відрахуваннях за перший рік експлуатації основних засобів, що підвищить собівартість продукції, і, як результат, -

підвищення цін на товари (роботи, послуги) що не завжди підприємство може собі дозволити. Хоча можна підвищити собівартість, а ціни не піднімати. Це вплине на величину чистого прибутку підприємства і на рентабельність діяльності. Плюс полягає в швидкому темпі оновлення основних засобів за рахунок амортизаційних відрахувань, які, як встановлено законодавством України, мають бути саме цілеспрямовано.

Розрахунок методу прискореної залишкової вартості розраховується виходячи з подвійної ставка амортизаційних відрахувань. Для визначення річної суми амортизаційних відрахувань одержану норму амортизації слід помножити на балансову вартість об'єкту на початок звітного року. Річна норма амортизації при цьому розраховується виходячи зі строку корисного використання об'єкту. При використанні методу прискореного зменшення залишкової вартості термін амортизації складає 15 років при терміні корисного використання в 4 роки, і в собівартість за 4 роки корисного використання включається 93,75% первісної вартості основних фондів, але термін амортизації також залежить від вартості кожного об'єкта основних засобів.

Метод суми цифр років (кумулятивний). Сума цифр років - це результат додавання порядкових номерів тих років, на протязі яких функціонує об'єкт. У відповідності з цим методом річна сума амортизації визначається як відношення терміну служби, який залишився на початок звітного року до суми цифр років.

Сума становить: в 1-й рік - $4/10$, в 2-й- $3/10$, в 3-й- $2/10$, в 4-й - $1/10$. Для визначення річної суми амортизаційних відрахувань норма амортизації помножується на різницю між первинною вартістю об'єкту та його ліквідаційною вартістю.

Перевага цього методу полягає в тому, що вже на початку експлуатації більша частина вартості основних засобів, в подальшому – темп списання уповільнюється, що забезпечує зменшення собівартості продукції.

Оптимальним, на наш погляд, було б відмовитись від податкового методу і застосувати прямолінійний. За цим методом сума амортизаційних відрахувань складатиме 4793,79 грн. (за четвертою групою основних засобів) на рік. Це дасть змогу оцінювати знос основних засобів як за економічним змістом, так і в моральному аспекті. Облік основних засобів при застосуванні прямолінійного методу буде найбільш наближеним до їх реального технічного стану.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Амортизація по-новому // Дебет-Кредит. Спеціальний додаток до щотижневика. – Київ, 2004.
2. Артеменко В.Г., Белендир М.В. Финансовый анализ. Учебное пособие. – Москва, 1997г. – 128 с.
3. Балацкий Е., Забелин О. О политике амортизации // Экономист (рус.) – 2005. - №4 – С. 47-57.
4. Банк С.В. МСФО и требования к учету основных средств // Международный бухгалтерский учет (рос.).- 2005.- № 6.- С.32-40
5. Белоусов А. Переоценка основных средств: особенности проведения и отражения в бухгалтерском учете // Бухгалтерский учет и аудит (рус.).- 2001.- № 11.- С.15-23
6. Белоусов А. Пути гармонизации бухгалтерского и налогового учета основных средств // Бухгалтерский учет и аудит (рус.).- 2005.- № 11.- С.11-17
7. Белоусов А. Удосконалення документального оформлення операцій з основними засобами в умовах застосування П(с) БО 7 "Основні засоби" // Бухгалтерський облік і аудит (укр.).- 2006.- № 3.- С.49-57
8. Бондар О.В. Проблеми формування амортизаційної політики в ринкових умовах господарювання // Актуальні проблеми економіки. – 2005. - №1(43). – С. 38-43
9. Бондарь А. К вопросу оценки основных средств предприятия в бухгалтерском учете // Бухгалтерский учет и аудит (рус.).- 2005.- № 3.- С.23-29
10. Бондарь А. Проблемы признания основных средств в бухгалтерском и налоговом учете // Бухгалтерский учет и аудит (рус.).- 2004.- № 3.- С.23-28
11. Борисенко М.А. Інноваційні засади формування амортизаційної політики вітчизняного підприємства // Проблеми науки. – 2004. - №5. – С. 31-36
12. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський управлінський облік. Навчальний посібник для студентів // Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.В. Герасимчук. — Житомир: ЖІТІ, 2000. — 448с.
13. Василик О.Д. Теорія фінансів. Підручник. 4-е видання, доповнене. – К.: Ніос, 2003.- 416 с.
14. Горицкая Н.Г. Бухгалтерский учет и финансовый анализ. – 2001г. – 288 с.
15. Городянська Л.В. Амортизаціяб функції; фінансовий механізм управління, концептуальні підходи до розробки загально методики обліку амортизації. // Актуальні проблеми економіки (укр.). – 2004. - №2. – С. 57-69.

16. Городянська Л.В. Особливості нарахування і використання амортизації в обліково-аналітичній та податкових системах // Актуальні проблеми економіки (укр.).- 2006.- № 2.- С.101-113
17. Грачова Р. Основні засоби // Дебет. Кредит. Додаток до "Галицьких контрактів" (укр.).- 2001.- № 38
18. Дроздова Т. Надходження основних засобів на підприємство: бухгалтерський і податковий облік // Все про бухгалтерський облік (укр.).- 2006.- № 31.- С.8-21
19. Єрмакова Н. Переоцінка основних засобів: тонкощі обліку // Все про бухгалтерський облік (укр.).- 2006.- № 31.- С.41-47
20. Зятковський І.В. Фінансове забезпечення діяльності підприємств. – Тернопіль, 2000. - 229 с.
21. Ильяш Л. Приобретение основных средств // Главбух (рус.).- 2002.- № 6.- С.36-41
22. Ильяш Л. Особливості обліку основних засобів: рекомендовано Мінфіном // Главбух без бланков отчетности (рус.).- 2003.- № 47.- С.37-44
23. Ковальов В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности.- 2-е изд., перераб. и доп..- М.: Финансы и статистика, 1997.- 512 с.
24. Ковальов Д. Продаємо, даруємо та ліквідуємо основні засоби (основні фонди) // Все про бухгалтерський облік (укр.).- 2006.- № 31.- С.33-39
25. Коробов М.Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств. - К.: "Знання", КОО 2000. – 378 с.
26. Костюк Д. Амортизація – 2004.// Податковий та бухгалтерський облік. (укр.). – 2004. - №32. – С. 39-44.
27. Краснобаев В. Переоценка основных фондов и амортизационная политика предприятия // Финансовый бизнес. – 2000. – № 9-10. – С. 48.
28. Крупка М.І. Фінансово-кредитний механізм інноваційного розвитку економіки України. – Львів: Видавничий центр Львівського національного університету ім. І. Франка, 2001. – 608 с.
29. Кудь Л.І. Удосконалення амортизаційної політики підприємства.// Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. Т10. – Суми: Мрія-1 ЛТД; УАБС, 2004. –С. 277-280.
30. Кудь Л.І. Стан основних засобів на підприємствах та джерела їх відтворення // Вісник Української академії банківської справи. - 2004.- № 2.- С.28-31
31. Лук'янченко О.О. Амортизаційна політика в Україні //Фінанси України. – 2000. – №10. – С. 44-55.
32. Малишкін А. Дрючин Д. Амортизация: расчет в бухгалтерском и налоговом учете. Нет ничего общего // Дебит-Кредит. – 2001. - №7. – С. 15-18

33. Модеров С. Как организовать учет основных средств в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности? // Международный бухгалтерский учет (рос.).- 2005.- № 4.- С.13-17
34. Новиков Сергей. Амортизация - ускоряйтесь, господа. Главное об ускоренной амортизации // Практичная бухгалтерия. – 2005. - №44.. – С. 12-34
35. Орлов П., Орлов С. Державна амортизаційна політика та її відбиття у стандартах бухгалтерського обліку. // Економіка України. (укр.). – 2004. - №3. – С. 30-35.
36. Орлов П., Орлов С. Прискорена амортизація і прискорене списання основних засобів // Економіка України. - 1999. - №5. - С. 30-35
37. Орлов П., Орлов С. Про використання в Україні різних систем амортизації. // Економіка України (укр.). - №5. – С. 38-45.
38. Основи фінансової амортизації. – Львів: ЛБІ :НБУ, 2001. 141с.
39. Основні засоби на підприємстві: бухгалтерський та податковий облік // Бизнес - комплект (укр.).- 2003.- № 45
40. Основні засоби: Бухгалтерський облік, ремонт, переоцінка, індексація // Все про бухгалтерський облік (укр.).- 2003.- № 50
41. Основні фонди – облік по-новому // Дебет-Кредит. Спеціальний додаток. – 2004.
42. Основные средства // Библиотека ГлавБуха (рус.).- 2005.- № 7.- С.294-302
43. Основные средства: признание, оценка и классификация // Бухгалтерская практика (рус.).- 2001.- № 2.- С.31-35
44. Піроженко О. Основні засоби: бухгалтерський та податковий облік // Податки та бухгалтерський облік (укр.).- 2004.- № 16.- С.3-47
45. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”. Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 18.05.2000р. №288/4509.
46. Про бухгалтерську та податкову амортизацію. Лист Державної податкової адміністрації України № 2338/7/15-1117 від 26.02.2001 р.
47. Про затвердження Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації. Наказ Міністерства фінансів України, Фонду Державного майна України від 26.01.2001р. №49/121
48. Про концепцію амортизаційної політики. Наказ Президента України від 7.03.2001р. № 169/2001.
49. Про оподаткування прибутку підприємств. Закон України від 22.05.1997р. № 283/97-ВР

50. Самойленко Р.Л. Особливості амортизаційної політики України на етапі ринкової трансформації // Финансовая консультация (рус.).- 2001.- № 15.- С.69-73
51. Самойленко Р.Л. Питання ефективного використання амортизації суб'єктами господарювання. // Формування ринкових відносин в Україні (укр.). – 2004. - №2. - С. 136-139.
52. Свідерський Є. Коментар до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – №5. С. 12-16.
53. Скорба О.А. Динаміка амортизаційних відрахувань основних фондів // Вісник Української академії банківської справи.- 2000.- № 1.- С.75-78
54. Смехнева Л., Тарасюк М. Основные средства - актуальные вопросы // Консультант бухгалтера (рус.).- 2002.- № 9.- С.5-14
55. Стадницький Ю.І., Саган Т.Л. Амортизаційна політика в Україні: історія розвитку існуючий стан та шляхи удосконалення. // Економіст (укр.). – 2002. - №12. – С. 34-39.
56. Бурлакова, І. М. Еколого-економічний потенціал використання біогазових технологій у сільському господарстві [Текст] / І. М. Бурлакова, О.В. Кубатко, Є. І. Зябіна // ВісникСумДУ. Серія Економіка. – 2013. – № 4. – С. 19–25.
57. Дерев'янку Ю. М. Соціальна та солідарна економіка: поняття та сутність, досвід та перспективи / Ю. М. Дерев'янку, Л. Г. Мельник, О. В. Кубатко // MechanismofEconomicRegulation. - 2014. - № 3. - С. 89-98. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Mre_2014_3_12
58. Економіка енергетики : підручник / за ред. Л. Г. Мельника, І. М. Сотник. – Суми: Університетська книга, 2015. – 378 с. (<https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/45315>)
59. Економіка підприємства: Підручник / За ред. Л.Г. Мельника. – Суми: Університетська книга, 2004. – 630 с.
60. Економіка підприємства : підручник / за заг. ред. д.е.н.,проф. Л. Г. Мельника. - Суми : Університетська книга, 2012. - 864 с
61. Карінцева О.І. Науково-методичний підхід до оцінювання екологічного ризику різних видів економічної діяльності // Маркетинг і менеджмент інновацій. 2017. № 3. С. 378–388. (Web of Scince) <http://doi.org/10.21272/mmi.2017.3-35>
62. Карінцева О.І. Реструктуризація національної економіки України в умовах сталого розвитку: Монографія. Суми: Університетська книга, 2018. 349 с. <http://lib.sumdu.edu.ua/library/DocumentDescription?docid=SuSDU.BibRecord.722817>
63. Карінцева О.І. Структура національної економіки в контексті концепції сталого розвитку [Електронний ресурс] // Економіка: реалії часу. 2018. № 1 (35). С. 71-78. URL: <https://economics.opu.ua/files/archive/2018/No1/71.pdf>

64. Карінцева О.І. Оптимальна структура національної економіки, як запорука стійкого розвитку держави // Проблеми економіки. 2018. № 1 (35). С. 62-68. https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2018-1_0-pages-62_68.pdf
65. Кубатко О. В. Інвестування в людський капітал як фактор зростання конкурентоспроможності підприємства / О. В. Кубатко, Ж. С. Пронікова // Механізм регулювання економіки. — 2013. — № 3. — С. 92–99.
66. Кубатко О. В. Особливості підходів «сильної та слабкої сталості» як напрямі в екологізбалансованого розвитку регіонів / О. В. Кубатко // Економіка і держава. – 2009. – № 12. – С.67 – 70 .
67. Кубатко О. В. Економіка ЄС та Україна: потенціал торгової співпраці та розвитку / О. В. Кубатко, Т. В. Пімоненко. – Суми : ПФ « Видавництво «Університетська книга», 2019. – 160 с.
68. Кубатко О. В. Інноваційний розвиток підприємств в умовах економічної нестабільності / О. В. Кубатко, Ю. О. Омеляненко // Механізм регулювання економіки. – 2015. – № 2. – С. 54–60
69. Кубатко О. В. Основи європейської економіки та торгової політики: навчальний посібник / О. В. Кубатко, Т. В. Пімоненко. – Суми : ПФ « Видавництво «Університетська книга», 2019. – 80 с.
70. Кубатко О.В. Діяльність підприємства у світлі синергетики/ Л.Г. Мельник, О.В. Кубатко // Вісник Сумського державного університету. Серія: економіка. – 2005. – №10 (82). – С. 117–124.
71. Кубатко О.В. Екологічні інновації як джерело флуктуацій енергоефективного розвитку національної економіки. /О.В. Кубатко //Маркетинг та менеджмент інновацій – 2016. – № 4 С. – 365 - 376.
72. Кубатко О.В., Акуленко В.Л., Іскаков А.А. Розвиток виробничого потенціалу машинобудівних підприємств в умовах нестабільного ринкового середовища /О.В. Кубатко, А.А. Іскаков //Механізм регулювання економіки. – 2015. – № 3. С. 43-51.
73. Мельник Л.Г., Кубатко А. В. Научный подход к определению экологического следа, как индикатора устойчивого развития на уровне региональных экономик . Механізм регулювання економіки. 2009, №1, С. 194–202.
74. Мельник Л.Г. “Зелена” енергетика як провідна ланка “зеленої” економіки: досвід Європейського Союзу / Л.Г. Мельник, О.І. Карінцева, І.Б. Дегтярьова // Енергоефективність та енергозбереження: економічний, техніко-технологічний та екологічний аспекти: колективна монографія / за заг. ред. П.М. Макаренка, О.В. Калініченка, В.І. Аранчій. - Полтава: ПП "Астра", 2019. - С. 85-91. <http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/74057>
75. Методи оцінки екологічних втрат : монографія / За ред. Л. Г. Мельник, О. І. Карінцева. - Суми, 2004. - 288 с.
76. Мотиваційні механізми дематеріалізаційних та енергоефективних змін національної економіки : монографія / за заг. ред.

доктора екон. наук, проф. І. М. Сотник. – Суми : Університетська книга, 2016. – 368 <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/80197>

77. Підприємництво, торгівля та біржова діяльність : підручник / за заг. ред. д.е.н., проф. І. М. Сотник, д.е.н., проф. Л. М. Таранюка. – Суми : ВТД «Університетська книга», 2018. – 572 с. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/80114>

78. Проривні технології в економіці і бізнесі (досвід ЄС та практика України у світлі III, IV і V промислових революцій) [Електронний ресурс] : навч. посіб. / Л. Г. Мельник, Б. Л. Ковальов, Ю. М. Завдов'єва та ін.; за ред. Л. Г. Мельника та Б. Л. Ковальова. – Суми : СумДУ, 2020. – 180с. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/79621>

79. Тарасенко С.В., Харченко М.О. Практичні аспекти екологоорієнтованого розвитку підприємств на основі формування нематеріальних активів (мова оригіналу - українська) [Текст] / С.В. Тарасенко, М.О. Харченко // Механізм регулювання економіки. — 2009. — № 4, Т. 1. — С. 241-244. <http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/3539>

80. Харченко, М. О. Наукові основи обґрунтування підвищення еколого-економічної ефективності економічних систем [Текст] : автореферат... канд. екон. наук, спец.: 08.00.06 - економіка природокористування та охорони навколишнього середовища / М. О. Харченко. - Суми : Сумський державний університет, 2008. - 20 с. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/327>

81. Харченко М.О., Карінцева О.І., Тарасенко С.В., Дяченко А.В. Промислова політика як фактор у системі управління економічною безпекою регіону з позиції формування екологічних бар'єрів // Управління інноваційною складовою економічної безпеки : монографія у 4-х томах / за ред. д.е.н., професора Прокопенко О.В. (гол. ред.), к.е.н., доцента Школи В.Ю., к.е.н. Щербаченко В.О. Суми: ТОВ «Триторія», 2017. Т. II. С. 229-240 <http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/66707>

82. Харченко М.О., Карінцева О.І., Тарасенко С.В. Економічна основа векторів дематеріалізації та енергоефективності в процесах розвитку економіки // Мотиваційні механізми дематеріалізаційних та енергоефективних змін національної економіки: монографія; за заг. ред. Доктора екон.наук, проф. І. М.Сотник. Суми: Університетська книга, 2016. С. 33-38 <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/80197>

83. Харченко М.О., Тарасенко С.В., Дяченко А.В., Юрко Р.Ю. Особливості розвитку ринків в 21 сторіччі: тенденції світу та України // Вісник Сумського державного університету. Серія Економіка. 2017. № 4. С. 115-120. <http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/68375> 10.21272/1817-9215.2017.4-19

84. Харченко М.О., Карінцева О.І., Панченко А.А. Теоретичні підходи до визначення поняття “структура національної економіки” // Вісник Сумського державного університету. Серія Економіка. 2017. № 3. С. 146--154. https://visnyk.fem.sumdu.edu.ua/media/attachments/2020/03/04/3_2017.pdf

85. Харченко М.О. Управління витратами у системі стратегій "контролю" та "ризиків" суб'єкта господарювання [Текст] / О.І. Карінцева, М.О. Харченко, С.В. Тарасенко // Механізм регулювання економіки. – 2016. – № 4. – С. 1-12. <http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/66359>
86. Харченко М.О. Ефективність використання лізингу в сучасних умовах [Текст] / О.І. Карінцева, М.О. Харченко, С.О. Кальченко // Механізм регулювання економіки. - 2016. - № 3. - С. 97-106. <http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/4959>
87. Харченко М.О., Пономарьова Г.С. Формування ціни в умовах ризику та невизначеності// Економічні проблеми сталого розвитку: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції студентів та молодих вчених імені професора Балацького О. Ф. "Економічні проблеми сталого розвитку" / за заг. ред.: Т.А. Васильєвої, О.В. Шкарупи – Суми: Сумський державний університет, 2019. – С.187-188 <http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/75222>
88. Харченко М.О., Карінцева О.І., Кальченко С.О. Науково-методичні засади використання лізингу як способу формування капіталу в підприємстві // Економічні проблеми сталого розвитку [Текст]: матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції студентів, аспірантів і молодих учених "Економічні проблеми сталого розвитку", присвяченої пам'яті професора Олега Балацького (м. Суми, 23–27 квітня 2018 р.) / за заг. ред. Т.А. Васильєвої, Г.О. Швіндіної. - Суми: СумДУ, 2018 – Ст. 29-32 <http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/70420>
89. Харченко М. О. Передумови формування інноваційної економіки [Текст] / М. О. Харченко, В.В. Гаврилова // Економічні проблеми сталого розвитку: матеріали Всеукраїнської науково-технічної конференції студентів, аспірантів і молодих, присвяченої 80-річчю від дня народження професора Олега Балацького, м. Суми, 21-25 квітня 2017 р. / за заг. ред.: Т.А. Васильєвої, Г.О. Швіндіної. – Суми: СумДУ, 2017. – С. 73-75. <http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/64313>
90. Харченко М. О. Управління витратами як спосіб оптимізації виробництва [Текст] / М. О. Харченко, О.Ю. Семенко // Економічні проблеми сталого розвитку: матеріали Всеукраїнської науково-технічної конференції студентів, аспірантів і молодих, присвяченої 80-річчю від дня народження професора Олега Балацького, м. Суми, 21-25 квітня 2017 р. / за заг. ред.: Т.А. Васильєвої, Г.О. Швіндіної. – Суми: СумДУ, 2017. – С. 75-76. <http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/6430>
91. Харченко М. О., Дегтярьова І.Б. Стратегія підприємства: Конспект лекцій для студ. спец. 076 "Підприємство, торгівля та біржова діяльність" денної та заочної форм навчання. – Суми : СумДУ, 2016. – 80 с.
92. Чорток, Ю.В. Еколого-економічний механізм управління логістичною системою торговельногопідприємства (+Авторизований доступ) [Текст] : Дисертація на здобуття наукового ступеня

кандидата економічних наук / Ю.В. Чорток. - Суми :СумДУ, 2010. - 210 с.<http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/15824>

93. Чорток, Ю.В. Екологічна стратегія логістичної діяльності / Ю. В. Чорток // Регіональний збірник наукових праць з економіки: «Прометей» / Донецький економіко-гуманітарний інститут МОН України; інститут економіко-правових досліджень НАН України. – Донецьк: ДЕГІ, 2007. – – Вип. №2 (23). – С. 226-229

94. Чорток, Ю.В. Логістичні стратегії та логістичні процеси на торговельних підприємствах [Текст] / Ю.В. Чорток, А.В. Євдокимов, А.О. Родимченко // Сталий розвиток економіки: Всеукраїнський науково-виробничий журнал / ПВНЗ «Університет економіки і підприємництва» ПП «Інститут економіки і технологій підприємства». – 2012. – Вип. 1 (11). – С. 246-249.

95. Чорток, Ю.В. Теоретические подходы к эколого-экономическому обоснованию дематериализации экономики [Текст] / Ю.В. Чорток, А.С. Гончаренко // Внешнеэкономическая деятельность и обеспечение экономической безопасности. - №1(2). – 2013. – С. 82-86.<http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/33966>

96. Економіка и бизнес: учебник / под ред. д.э.н., проф. Л. Г. Мельника, д.э.н., доц. А. И. Каринцевой. – Сумы : Университетская книга, 2018. – 608 с. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/80201>

97. Dehtyarova, I. V.; Kubatko, O. V. (2013) Green economy and sustainable development: the vision of economists. Mechanism of Economic Regulation, N. 2, p. 106-112

98. Nakobyan, N., Khachatryan, A., Vardanyan, N., Chortok, Y., & Starchenko, L. (2019). The Implementation of Corporate Social and Environmental Responsibility Practices into Competitive Strategy of the Company. Marketing and Management of Innovations, 2, 42-51. <http://doi.org/10.21272/mmi.2019.2-04>

99. Karintseva O.I. Scientific and methodological approach to the evaluation of the potential of types of economic activities // Економіка і регіон. 2018. № 1 (68). С. 110-117. <http://journals.nupp.edu.ua/eir/article/view/1022/855>

100. Karintseva O.I. Theoretical base of Ukrainian economic structure // Механізм регулювання економіки. 2017. № 4. С. 183-191. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/68721>

101. Karintseva O., Hens, L., Shkarupa O., Kharchenko M. Integral assessment of national economy sustainable development // International Journal of Environmental Technology and Management, 2018 Vol.21No.5/6, pp.306 – 318. (SCOPUS) <https://dx.doi.org/10.1504/IJETM.2018.100588>

102. Kharchenko M.O., Shkarupa O.V. Integrated assessment of environmental costs of national economy: A case study // International Journal of Ecological Economics and Statistics Volume 38, Issue 3, 2017, Pages 43-50. (SCOPUS) <http://ceser.in/ceserp/index.php/ijees/article/view/4965>

103. Kharchenko M., Karintseva A., Shkarupa O. Economic Restructuring of Ukraine National Economy on the Base of EU Experience // Reducing Inequalities Towards Sustainable Development Goals: Multilevel Approach / Edited by Medani P. Bhandari and Shvindina Hanna. River Publishers, 2019. 298 p. P. 161-184. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/78918>
104. Kharchenko M.O. Economic and Social Challenges of Disruptive Technologies in Conditions of Industries 4.0 and 5.0: the EU Experience [Текст] / L. Melnyk, I. Dehtyarova, O. Kubatko, M. Kharchenko // Механізм регулювання економіки. - 2019. - №4. - С. 32-42.
105. Kharchenko M.O. Prerequisites for the industrial policy formation of the country in conditions of transition to the sixth technology revolution [Internet source] / O.I. Karintseva, A.V. Dyachenko, S.V. Tarasenko, M.O. Kharchenko // Economic Processes Management: International Scientific E-Journal. - 2018. - № 4. <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/77646>
106. Kharchenko M., Kozlova D. The Importance of Cost Classification as a Main Process of Cost Accounting // Економічні проблеми сталого розвитку: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції студентів та молодих вчених імені професора Балацького О. Ф. "Економічні проблеми сталого розвитку" / за заг. ред.: Т.А. Васильєвої, О.В. Шкарупи – Суми: Сумський державний університет, 2019. – С.183-184 <http://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/75222>
107. Kharchenko M., Kovalov Y., Solovyova M. Management of investment attractiveness of the enterprise // STABICONsystems – 2018: Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (26 – 28 квітня 2018 р., м. Суми). Ст. 115-117
108. Kubatko O.V. Tolok T. S., Edefejimue H. O. Almashaqbeh Ismail Y. A., Investments in Renewable Energy for Smart Grid Technology Development. Механізм регулювання економіки. – 2019. - № 2. – С. 97
105 http://mer.fem.sumdu.edu.ua/index.php?cmd=view_article&article_id=562&issue_id=41
109. Melnyk L., Kubatko O. The impact of green-innovations on environmental quality and energy resource consumption/ International economic relations and sustainable development : monograph. / edited by Dr. Of Economics, Prof. O. Prokopenko, Ph.D in Economics T. Kurbatova. – Ruda Śląska : Drukarnia i Studio Graficzne Omnidium, 2017. – 272 p
110. Melnyk Leonid, Iryna Dehtyarova, Kubatko O.V. (2019) Sustainable Development Strategies in Conditions of the 4th Industrial Revolution: The EU Experience River Publishers Series in Chemical, Environmental, and Energy Engineering Reducing Inequalities Towards Sustainable Development Goals: Multilevel Approach. Editors: Medani P. Bhandari, Akamai University, Hawaii, USA; Sumy State University, Ukraine. Shvindina Hanna, Sumy State University, Ukraine. ISBN: 9788770221269. e-ISBN: 9788770221252. Pp. 243-258

111. Chortok, Yulija; Yevdokymova, Alona; Serpeninova, Yuliya Journal of Environmental Management and Tourism Volume IX, Issue 5 (29) (2018). – P. 1011-1018 DOI: [https://doi.org/10.14505/jemt.9.5\(29\).13](https://doi.org/10.14505/jemt.9.5(29).13)