

***Науково-методологічні засади  
обліково-аналітичного та фінансово-  
інвестиційного забезпечення сталого  
розвитку суб'єктів господарювання***

**Колективна монографія присвячена 25-річчю кафедри  
обліку і оподаткування Таврійського державного  
агротехнологічного університету імені Дмитра Моторного**

***Scientific and methodological bases of  
accounting and analytical and financial  
and investment support of sustainable  
development of economic entities***

**The collective monograph is dedicated to the 25th anniversary  
of the Department of accounting and taxation of Dmytro  
Motorny Tavria state agrotechnological University**

**Мелітополь-2020**

УДК 631.155:658.511

Н-34

**Рецензенти:**

**Бруханський Руслан Фектистович**, д-р. екон. наук, професор, завідувач кафедри обліку та економіко-правового забезпечення агропромислового бізнесу Тернопільського національного економічного університету

**Тарасова Тетяна Олексіївна**, д-р. екон. наук, професор, професор кафедри фінансів, аналізу та страхування Харківського державного університету харчування та торгівлі

**Нестеренко Світлана Анатоліївна**, д-р. екон. наук, професор, завідувач кафедри менеджменту Таврійського державного агротехнологічного університету імені Дмитра Моторного

*Рекомендовано вченою радою Таврійського державного агротехнологічного університету імені Дмитра Моторного (протокол № 10 від 28.05.2020 р.)*

**Головний редактор:** *Сокіл О.Г., доктор економічних наук, доцент, завідувач кафедри обліку і оподаткування Таврійського державного агротехнологічного університету імені Дмитра Моторного*

**Н-34 Науково-методологічні засади обліково-аналітичного та фінансово-інвестиційного забезпечення сталого розвитку суб'єктів господарювання:** Колективна монографія присвячена 25-річчю кафедри обліку і оподаткування / за заг. ред. д. е. н., доц. Сокола О.Г. – Мелітополь: ТОВ «Колор Принт», 2020. 268 с. (українською та англійською мовами)

**ISBN 978-966-2489-98-9**

Колективна монографія виконана в межах комплексної теми дослідження «Науково-методологічні засади обліково-аналітичного та фінансово-інвестиційного забезпечення сталого розвитку суб'єктів господарювання» (державний реєстраційний номер 0107U001146) і розрахована на широке коло вітчизняних фахівців, науковців, політиків, державних службовців, причетних до розробки та впровадження регіональної політики, студентів та викладачів та усіх тих, хто цікавиться актуальними проблемами бухгалтерського обліку, фінансів, оподаткування, аудиту та звітності.

**УДК 631.155:658.511**

**ISBN 978-966-2489-98-9**

© ТДАТУ імені Дмитра Моторного

**Трачова Д.М.**

доктор економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування

**Левченко О.П.**

кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування

*Таврійський державний агротехнологічний університет*

*імені Дмитра Моторного*

## **ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЦЕНТРІВ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА АМОРТИЗАЦІЙНУ ПОЛІТИКУ**

Дослідженням ролі облікової інформації в управленні підприємства займалося багато провідних вчених. Найгрунтовнішими на наш погляд є дослідження Дем'яненка М.А. і Рожелюк В.М. о ролі і призначенні обліку та облікової інформації в управлінській діяльності, їх впливу на формування організації і ведення обліку [1]. Вченими обґрунтовано напрями інформаційного забезпечення процесу управління, визначено критерії якості та ефективності управлінської інформаційної системи, її здатність накопичувати та зберігати інтегровану інформацію, підходу до формування бухгалтерського обліку як інформаційно-комунікаційної системи, досліджено специфіку процесу облікової комунікації, порядку формування системи облікових правил в розрізі етапів, обґрунтування характеристик інформаційних облікових потоків [1].

Амортизаційні кошти надходять підприємству у складі виручки від реалізації готової продукції (робіт, послуг) і накопичуються для подальшого використання як джерела відтворення вартості основних засобів в амортизаційному фонді [2].

Амортизаційний фонд являє собою кошти для простого відтворення основних засобів. Проте, якщо в результаті технічного прогресу у відповідних галузях народного господарства має місце зниження собівартості створюваних засобів виробництва і, відповідно, зниження оптових цін на них, то амортизаційні кошти можуть виступати і як джерело розширеного відтворення основних засобів [3].

Амортизаційний фонд накопичується підприємствами поступово і використовується для вкладень в основні засоби не відразу, а по мірі накопичення коштів. Тому певний час кошти амортизаційного фонду є вільними, вони або зберігаються на банківських рахунках, або вкладаються підприємствами в оборотні засоби і засоби обігу [2].

Вкладення цих коштів (які є частиною фонду основних коштів) в оборотні засоби і засоби обігу переконливо свідчить про неприпустимість змішування понять «основні засоби», «оборотні засоби», «засоби обігу» з фінансовими поняттями «основні кошти», «оборотні кошти». Вочевидь, у даному разі мова йде про фінансування оборотних засобів і засобів обігу за рахунок основних коштів. Проте, така точка зору в економічній літературі і в

господарській практиці поки що не знаходить визнання. Зазвичай вільні кошти амортизаційного фонду відносять до оборотних коштів [4].

У бухгалтерському обліку досліджуваних підприємств застосовуються методи амортизації, передбачені в п. 26 П(С)БО 7 [5] та п. 27 П(С)БО 8 [6]. Підприємства самостійно обирають метод амортизації з урахуванням очікуваного одержання економічних вигід від використання відповідного об'єкта.

Всупереч поширеній думці, обрання методу амортизації на досліджуваних підприємствах міста Мелітополя не є постійною складовою облікової політики. Ці методи не зазначають у положенні про облікову політику. Вважається цілком достатнім, коли методи амортизації визначаються окремо для кожного об'єкта при введенні їх в експлуатацію. Як правило, на практиці для основних засобів та нематеріальних активів підприємства застосовують прямолінійний метод (інші методи застосовуються вкрай рідко).

Для малоцінних необоротних матеріальних активів зазвичай використовують або метод 50%/50%, або метод 100%. На сьогодні останній метод більш доцільно застосовувати через існуючі неузгодженості щодо поняття малоцінних необоротних матеріальних активів і основних засобів у податковому законодавстві.

Перерахунок амортизації за попередні періоди не відбувається, оскільки зміни стосуються лише поточного і майбутніх періодів (п. 38 МСБО 81). Строк використання призупиняється на період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації такого активу. Загалом підприємство є вільним у виборі строку і має враховувати особливості своїх виробничих процесів [7].

Справді, різні об'єкти основних засобів матимуть різні строки корисного використання залежно від інтенсивності їх роботи у виробничому процесі. На досліджуваних підприємствах термін корисного використання встановлюється з урахуванням таких чинників:

- передбачувана інтенсивність використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- передбачуваний фізичний або моральний знос;
- правові або інші обмеження стосовно термінів використання об'єкта тощо [8].

Термін корисного використання переглядається у разі зміни очікуваних економічної користі від використання об'єкта. Оскільки підприємства є платниками податку на прибуток, які визначають податкові різниці, на обрання очікуваного строку на практиці впливають норми податкового кодексу України. Згідно з пп. 138.3.3 кодексу, у податковому обліку встановлено мінімально допустимі строки для розрахунку податкової амортизації [9].

У податковому обліку підприємства використовують більші строки: або згідно з бухгалтерським обліком підприємства, або визначені цим підпунктом ПКУ (залежно від груп). Тому, якщо підприємство визначить строк використання у бухгалтерському обліку коротшим, ніж зазначено у ПКУ, воно матиме тимчасову податкову різницю (відстрочений податковий актив). У майбутньому, коли у бухгалтерському обліку амортизація об'єкта завершиться, він і далі амортизуватиметься у податковому обліку, зменшуючи податок на прибуток. Пп. 138.3.4 ПКУ встановлено також строки нарахування податкової амортизації для НМА [10].

Як правило, підприємства, які зобов'язані коригувати фінансовий результат з метою оподаткування податком на прибуток, намагаються застосовувати у бухгалтерському обліку методи амортизації, не нижчі від визначених у ПКУ, щоби не мати податкових різниць [11].

Амортизація здійснюється, виходячи з очікуваного строку корисного використання. На практиці очікуваний строк корисного використання, найімовірніше, виявиться для конкретного об'єкта або більшим, або меншим (у разі виходу об'єкта з ладу до закінчення строку). Лише підприємства, які здійснюють діяльність, пов'язану з джерелами підвищеної небезпеки, для яких встановлені обов'язкові правила щодо строків експлуатації певних об'єктів, майже завжди точно знають реальний строк корисного використання об'єкта.

Під час визначення річної амортизації необхідно звертати увагу, зокрема, на такий аспект, як майбутнє завершення очікуваного строку корисного використання. При необхідності цей строк може бути переглянуто (наприклад, подовжено). Строк може бути і скорочено, якщо об'єкт починають використовувати більш інтенсивно.

Амортизація об'єкта нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання (п. 25 П(С)БО 7, п. 31 П(С)БО 8) [12].

Перегляд строку не тягне за собою ретроспективного перерахунку, тобто коригувати (виправляти) нараховану раніше суму амортизації не має необхідності, адже такий перегляд стосується поточного і майбутніх періодів (п. 38 МСБО 8) [13].

При цьому, якщо очікуваний строк експлуатації минув, а об'єкт продовжує використовуватися, це не є підставою для його списання. Якщо об'єкт має нульову залишкову вартість, підприємство може дооцінити його в установленому порядку з залученням оцінювача або просто припинити нарахування амортизації. Нарухування амортизації основних засобів здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом, але не більше 20 років [12].

Нараховану за період експлуатації амортизацію відображають у звіті про фінансові результати у складі відповідних статей витрат. Амортизацію у

складі операційних витрат (собівартість, адміністративні, збутові, інші операційні витрати) розкривають загальною сумою у відповідній статті розділу III «Елементи операційних витрат» — рядок 2515) [12].

Аналіз свідчить, що досліджувані підприємства у балансі наводять залишки амортизації (зносу) на початок і кінець звітного періоду. При самоперевірці балансу зі звітом про фінансові результати сума нарахованої амортизації за період повинна збігатися зі збільшенням залишків амортизації (зносу) в балансі за звітний період, якщо не було вибуття об'єктів та переоцінок [14].

Нараховану амортизацію розкривають у розділах I і II приміток до річної фінансової звітності. Сума нарахованої амортизації в цих розділах приміток має збігатися зі звітом про фінансові результати (крім амортизації в неопераційних витратах, і зокрема в її частині, що капіталізується) [12].

У разі, коли підприємство проводить дооцінку основних засобів і сума амортизації збільшується (дооцінка амортизації), роблять проведення з кредиту рахунку 13, проте витрати при цьому не збільшуються. Дебетуються при цьому рахунки 10, 11, 12 та субрахунок 425. Сума дооцінки амортизації при цьому взагалі не відображається у складі витрат (у звіті про фінансові результати). У примітках до річної фінансової звітності дооцінки відображають в окремих графах [15].

ПКУ в ст. 138 передбачає коригування фінансового результату з метою оподаткування на суму амортизації: додавання до фінансового результату бухгалтерської амортизації і віднімання податкової амортизації. Досліджувані підприємства, коли було обрано строк корисного використання на рівні, не меншому від установлених ПКУ, не мають тимчасових різниць з амортизації об'єктів, введених в експлуатацію після 1 січня 2015 р. [15]. Постійні різниці виникають у бухгалтерському обліку досліджуваних підприємств щодо амортизації невиробничих об'єктів.

Питання амортизації невиробничих основних засобів стосується досліджуваних підприємств, тому що вони коригують фінансовий результат з метою оподаткування податком на прибуток. Досліджувані підприємства додають до фінансового результату суму нарахованої амортизації, але в податковому обліку невиробничі об'єкти не амортизуються, а отже, зменшувати фінансовий результат на суму податкової амортизації цих об'єктів не має потреби.

Коригування на суми амортизації роблять одночасно з нарахуванням амортизації. Стаття 138 ПКУ передбачає також коригування на випадок вибуття об'єктів основних засобів на суму їх залишкової вартості [16]. При вибутті об'єктів основних засобів здійснюється таке коригування, а не нове коригування на суму амортизації.

На даний час тільки методи нарахування амортизації теоретично відповідають вимогам економічної доцільності елементів амортизаційної політики. Однак, нормативне обмеження їх застосування суперечить законам

ринкової економіки та принципу автономності бухгалтерського обліку. У більшості економічно розвинутих країн саме широке застосування прискорених методів амортизації дало змогу зробити значний прорив в інноваційному оновленні виробництва за рахунок амортизаційних відрахувань [17].

Проведений комплексний аналіз формування амортизаційної політики України та її компонентів довів, що амортизаційна політика досліджуваних підприємств формується номінально, застосовуються переважно прямолінійні методи нарахування амортизації.

Визначено, що державне регулювання амортизаційної політики містить значні суперечності. Так, нормативна база ведення бухгалтерського обліку не має належного застосування, оскільки їй суперечать норми Податкового кодексу. Господарюючі суб'єкти не мають можливості маневрування складовими амортизаційної політики, а саме строками корисного використання, методами нарахування амортизації, які застосовуються для окремих груп необоротних активів, визначення справедливої ринкової вартості необоротних активів.

Безперечно, це потребує певних державних ресурсів на початковому етапі (в основному за рахунок недоотримання податків), однак через 2-3 роки баланс бюджету відновлюється і спостерігається збільшення надходжень за рахунок підвищення рівня прибутковості виробництва.

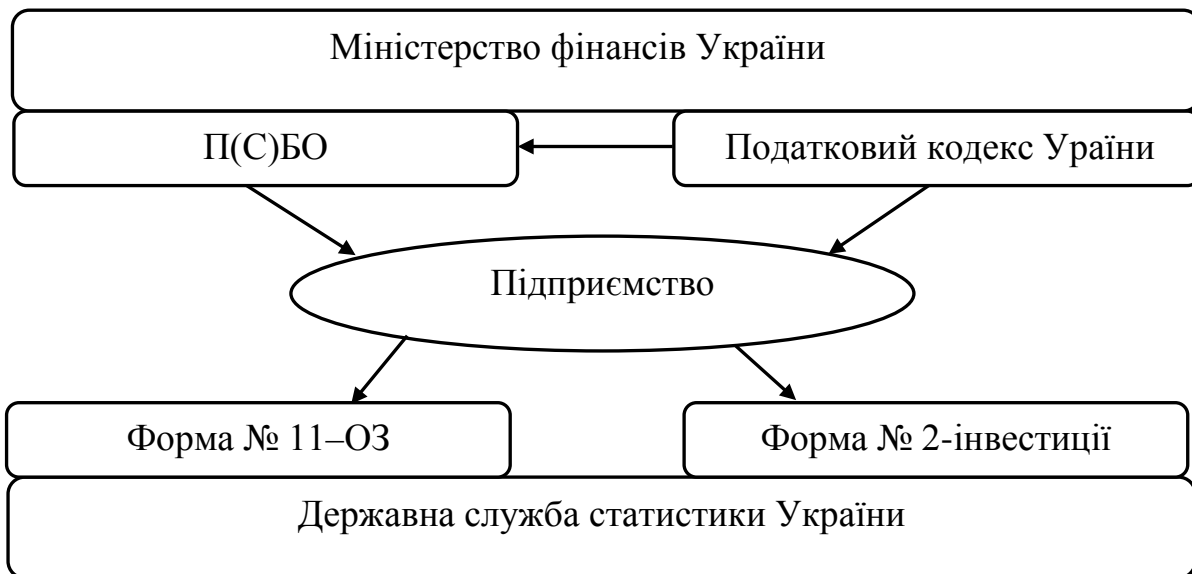
Другим елементом формування амортизаційної політики підприємства вважається вартість необоротних активів, яка у більшості підприємств м. Мелітополя є заниженою. Застосування спрощених режимів оподаткування в останні роки не сприяло проведенню переоцінки необоротних активів, що, у свою чергу, призвело до викривлення даних фінансової звітності підприємств [18].

У 2016 та 2017 рр. у підприємств був потужний стимул до переоцінки необоротних активів. Цьому сприяв податковий протекціонізм з боку держави в частині виникнення податкових наслідків від збільшення вартості активів, які виникають у підприємств на загальній системі оподаткування, що призводить до збільшення податкових зобов'язань. Однак бажано здійснювати таку переоцінку під контролем держави, за визначеною єдиною методикою, що дало змогу б підприємствам спростити цю процедуру й уникнути багатьох подібних суперечливих питань, пов'язаних із визначенням ринкової вартості активів.

Наступним елементом формування амортизаційної політики підприємств є визначення строку корисного використання об'єктів необоротних активів. Нормативне регулювання і в цьому питанні обмежує суб'єкти господарювання певними положеннями Податкового Кодексу [16].

Таким чином, центри формування амортизаційної політики на даному етапі економічного розвитку країни сформовані відповідно до інформаційних потреб користувачів - переважно зовнішніх користувачів у вигляді контролюючих органів. Підприємства не мають за мету отримання такої інформації, її аналізування та використання для планування розвитку.

Наочно центри відповідальності за формування амортизаційної політики на даний час наведено на рисунку 1.



**Рис.1.Центри відповідальності за формування інформації про амортизацію підприємства**

*Джерело: розробка автора*

Однак, досвід провідних країн світу довів доцільність застосування, поряд з прискореними методами амортизації, і скорочені строки її отримання (у деяких випадках від 1 до 3-х років). Держава визначає у переважній більшості випадків пріоритетні напрями інноваційного розвитку і встановлює для цих підприємств мінімально можливі строки корисного використання оновлених виробничих потужностей з метою більш швидкої окупності витрат та підвищення інвестиційної привабливості певного напрямку виробництва.

До стратегії фінансово-господарського розвитку слід віднести цілі й завдання економічного розвитку підприємства на поточний період та довгострокову перспективу, очікувані напрями вкладення інвестицій, тактичні підходи до вирішення перспективних завдань.

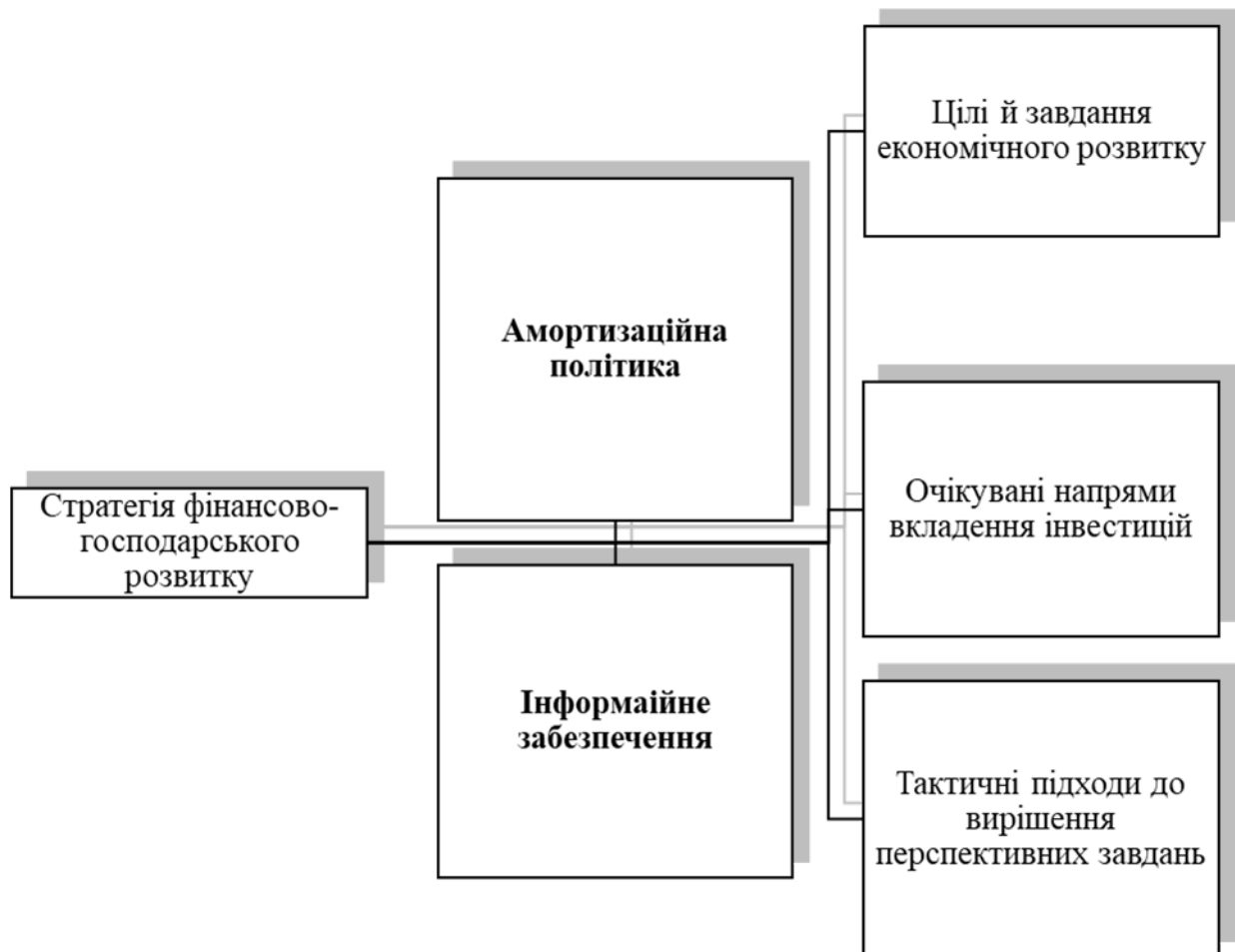
Аналіз впливу цих факторів дозволяє сформулювати оптимальний варіант амортизаційної політики підприємства з урахуванням особливостей його функціонування [19]. Положення амортизаційної політики необхідно розглядати як такі, що змінюються під впливом зовнішнього середовища, розвитку науки, техніки і практики, а визначення й формулювання їх безперервно удосконалюються (рис 2).

Досліджено, що формування ефективної амортизаційної політики є спільним процесом облікової і технічної служб підприємства. Питанням розгляду впливу іноваційно-технічного забезпечення ефективності функціонування аграрної сфери займався Ю.О. Лупенко [20]. Він наголошував на необхідності переорієнтації аграрного виробництва на



інноваційний бік. Збільшення експортного потенціалу вітчизняної аграрної продукції вимагає від виробників не тільки підвищення її якості, визнання процедури сертифікації і загальних правил реалізації сільськогосподарської продукції в країнах світу, а і підвищення конкурентоздатності підприємств. Це можливо тільки із введенням передових технологій. Слід відмітити, що аграрна галузь є флагманом в цьому питанні.

Для обґрунтування необхідності докорінної зміни існуючих підходів до амортизаційної політики нами досліджено динаміку вартості основних фондів та розміру капітальних інвестицій в сільському господарстві, як однієї з провідних галузей економіки, яка має позитивні показники прибутковості навіть у сучасних складних умовах господарювання.

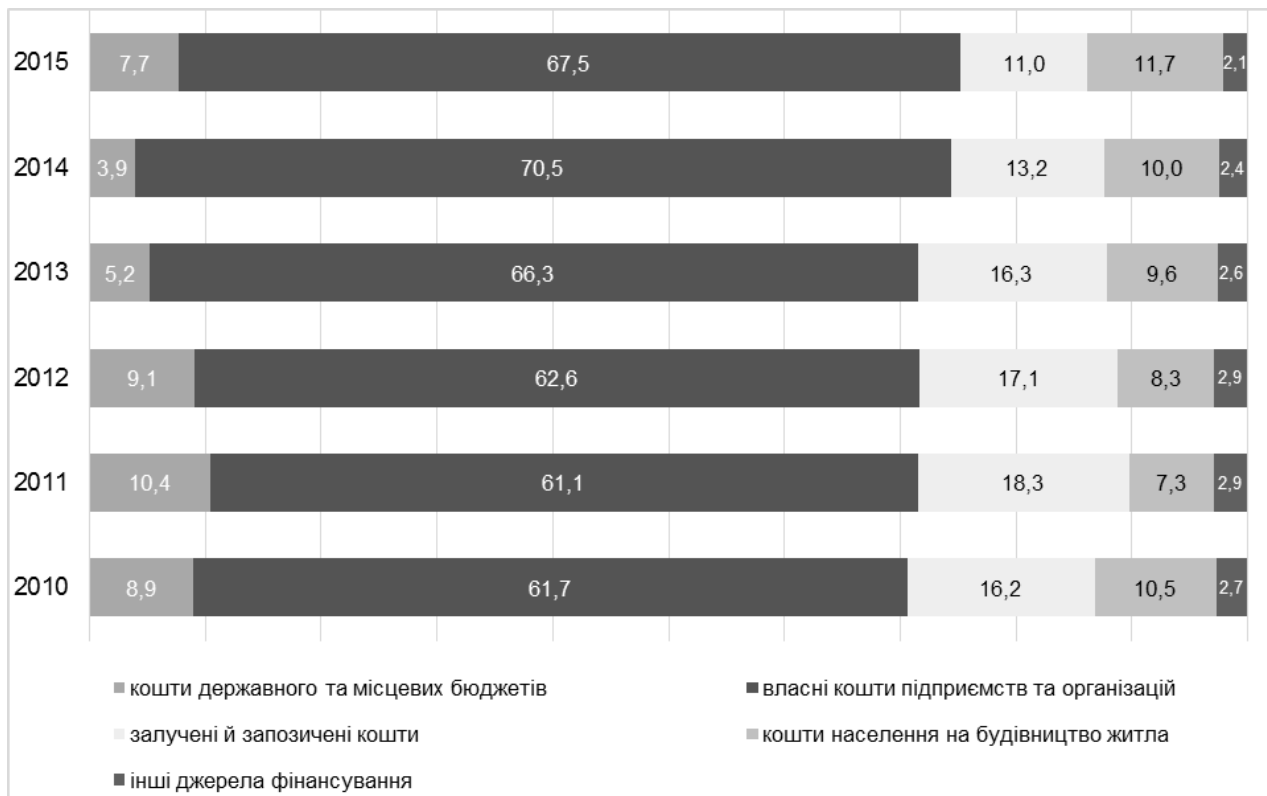


**Рис. 2. Місце амортизаційної політики та її інформаційного забезпечення у стратегії фінансово-господарського розвитку підприємства**

*Джерело: розробка автора*

Для визначення ролі амортизаційної політики у формуванні інвестиційних ресурсів вітчизняних підприємств досліджено структуру їхніх джерел капітальних інвестицій (рис. 3). Проведений аналіз даних свідчить, що суми капітальних інвестицій відшкодовуються власними коштами

підприємств на 2-3%, а кредитні ресурси становлять від 11 до 18%. Основну частину капітальних інвестицій підприємства відшкодовують за рахунок інших ресурсів.



**Рис. 3. Структура капітальних інвестицій за джерелами фінансування, % до загального обсягу капітальних інвестицій**

*Джерело: за даними Держстату [www.ukrstat.gov.ua](http://www.ukrstat.gov.ua)*

Подолання такого стану неможливе без активізації процесу пошуку й залучення додаткових інвестиційних ресурсів як із зовнішніх, так і внутрішніх джерел [21]. У вирішенні цього питання головну увагу слід приділити впровадженню ефективної амортизаційної політики, яка є складовою частиною економічної політики держави, найважливішим інструментом впливу держави на економічні процеси в країні розглядається, як елемент управління економікою, слугує одним із результативних факторів стимулювання ділової активності суб'єктів господарювання у кризовій економіці [22]. Амортизаційні відрахування є найреальнішим джерелом фінансування процесів оновлення й модернізації основних фондів [23].

Світові тенденції розвитку амортизаційних систем спрямовані на значну їх лібералізацію, суттєве скорочення кількості амортизаційних норм, встановлення їх стосовно укрупнених груп об'єктів основних засобів і надання права підприємствам самостійно визначати амортизаційні періоди в нормативно закріплених межах [24].

У більшості країн світу внутрішні інвестиції підприємств виключаються з сум оподатковуваних доходів [25]. Водночас власна амортизаційна політика підприємств в Україні фактично унеможлиблює позитивний вплив на збільшення інвестиційних ресурсів для відтворення основних засобів.

Звідси випливає обгрунтований висновок: державна амортизаційна політика має за мету подолання існуючого дисбаланс бюджетних інтересів та інвестиційних потреб підприємств. Звичайно, відновлюючи амортизацію, як надійне джерело інвестицій, необхідно передбачити її регулювання, обмежуючи використання створених ресурсів на поточні потреби підприємства і доходи персоналу

Для формування на підприємстві ефективної амортизаційної політики необхідно виконання реалізувати алгоритм певних методичних дій, які мають бути узгоджені на всіх рівнях. У першу чергу, на підприємстві існує необхідність удосконалення якості оцінки вартості основних засобів. Тобто, основні засоби слід переоцінювати регулярно за ринковою вартістю для цілей оподаткування, а також для визначення розміру амортизаційних відрахувань, що формують необхідний і достатній амортизаційний фонд для їх оновлення.

Крім того, на будь-якому підприємстві однією з найбільш важливих складових процесу управління є контроль, зокрема за внутрішніми джерелами підприємства. Часто в організаціях використовують амортизаційні кошти на виплату заробітної плати працівникам чи погашення заборгованості. Звідси випливає, що процесу посилення цільового витрачання амортизаційних коштів сприяло б введення контролю за використанням внутрішніх коштів підприємства, з яких фінансується розширене відтворення і технічне переозброєння виробництва.

Важливим напрямом удосконалення амортизаційної політики є застосування й інших методів нарахування амортизаційних відрахувань. Застосування різноманітних методів нарахування амортизації дає можливість підприємствам у межах строків служби засобів праці регулювати обсяг амортизаційних сум, які відносяться на собівартість продукції, а отже цілеспрямовано впливати на фінансову стійкість підприємства та результати виробництва. Здійснюючи капітальні вкладення в основні засоби, організація може на законних підставах значно знизити податкове навантаження. Для цього необхідно скористатися амортизаційної премією, яка дозволяє одноразово списати на витрати від 10 до 30% вартості капітальних вкладень [26].

Тому наступним напрямом удосконалення амортизаційної політики підприємства може бути застосування амортизаційної премії. Щодо дороговартісних об'єктів основних засобів, то застосування амортизаційної премії дасть змогу підприємству значно знизити розмір поточних платежів з податку на прибуток у тому році, в якому амортизаційна премія була віднесена на витрати. Стосовно відносно недорогих об'єктів, то амортизаційна премія дасть незначний зиск, але значно збільшить обсяг

роботи бухгалтера [27].

Багато науковців відводить податковому регулюванню велике значення у стимулюванні розвитку підприємництва. Так, В.П. Синчак наголошує на правовій природі податкових обмежень у спрощеній системі оподаткування, та визнає за доцільне ввести в науковий обіг поняття податкових обмежень. Він пропонує розглядати податкові обмеження з позиції економічної науки і розглядає регулятивний ефект податкових обмежень у чинній спрощеній системі оподаткування [28].

Дослідниця О.О. Непочатенко проаналізувала сучасні механізми податкової підтримки суб'єктів агробізнесу в Україні й на підставі результатів аналізу обґрунтувала необхідність скорочення переліку податкових пільг для агробізнесу й підвищення ролі прямих бюджетних дотацій у структурі їх бюджетної підтримки, забезпечення цільового застосування та контролю за використанням ПДВ від реалізації суб'єктами агробізнесу сільгосппродукції, щорічної індексації бази справляння фіксованого сільськогосподарського податку та зобов'язання його платників сплачувати ресурсні платежі, надання додаткової прямої бюджетної підтримки експорту вітчизняної сільгосппродукції виключно національним товаровиробникам [29].

До введення нейтральної системи нарахування амортизації можна було б запровадити диференційовані амортизаційні відрахування залежно від об'єктів основних засобів та нематеріальних активів з урахуванням терміну амортизації, що практикується у провідних країнах світу, з метою накопичення грошових коштів, які акумулюватимуться на спеціальному рахунку й утворюватимуть реальний грошовий фонд відновлення, який і буде фондом капітальних інвестицій, з метою використання його на інноваційне оновлення основних засобів та нематеріальних активів [8].

В Україні не розроблено дієвої стратегії формування амортизаційного фонду підприємств і контролю держави за його цільовим використанням. Самостійні господарюючі суб'єкти також не вважають за можливе формування таких фондів. Це зумовлено недосконалою методичною базою формування амортизаційної політики як політики інноваційного розвитку. На даний час амортизаційна політика є складовою облікової політики підприємства і містить тільки формальні ознаки, носить витратний характер і не виконує функцію фінансування оновлення активів.

Перспективи розвитку економіки великою мірою обумовлюються станом основних виробничих фондів і можливостями їх відновлення [30]. Важливим джерелом для довгострокових капіталовкладень є амортизаційні відрахування на повне відновлення виробничих потужностей.

У теперішніх перехідних умовах, в яких перебуває Україна, державна амортизаційна політика є важливим інструментом активізації інвестиційної діяльності підприємств реального сектору економіки. Рациональні моделі відшкодування (амортизації) основного капіталу заохочують підприємців до збільшення амортизаційних відрахувань [31].

Зарубіжний досвід ілюструє, що раціональна відтворювальна політика базується не тільки на відносно коротких строках служби основних фондів, але і на гнучкій системі нарахування амортизації [32]. Така система забезпечує максимально рівноправні відносини між підприємствами та державою [32]. Перші обирають найбільш прийнятний для них режим відрахувань у межах встановленого діапазону; а держава – встановлює цей діапазон, узгоджуючи інтереси бюджетної та інвестиційної політики [32].

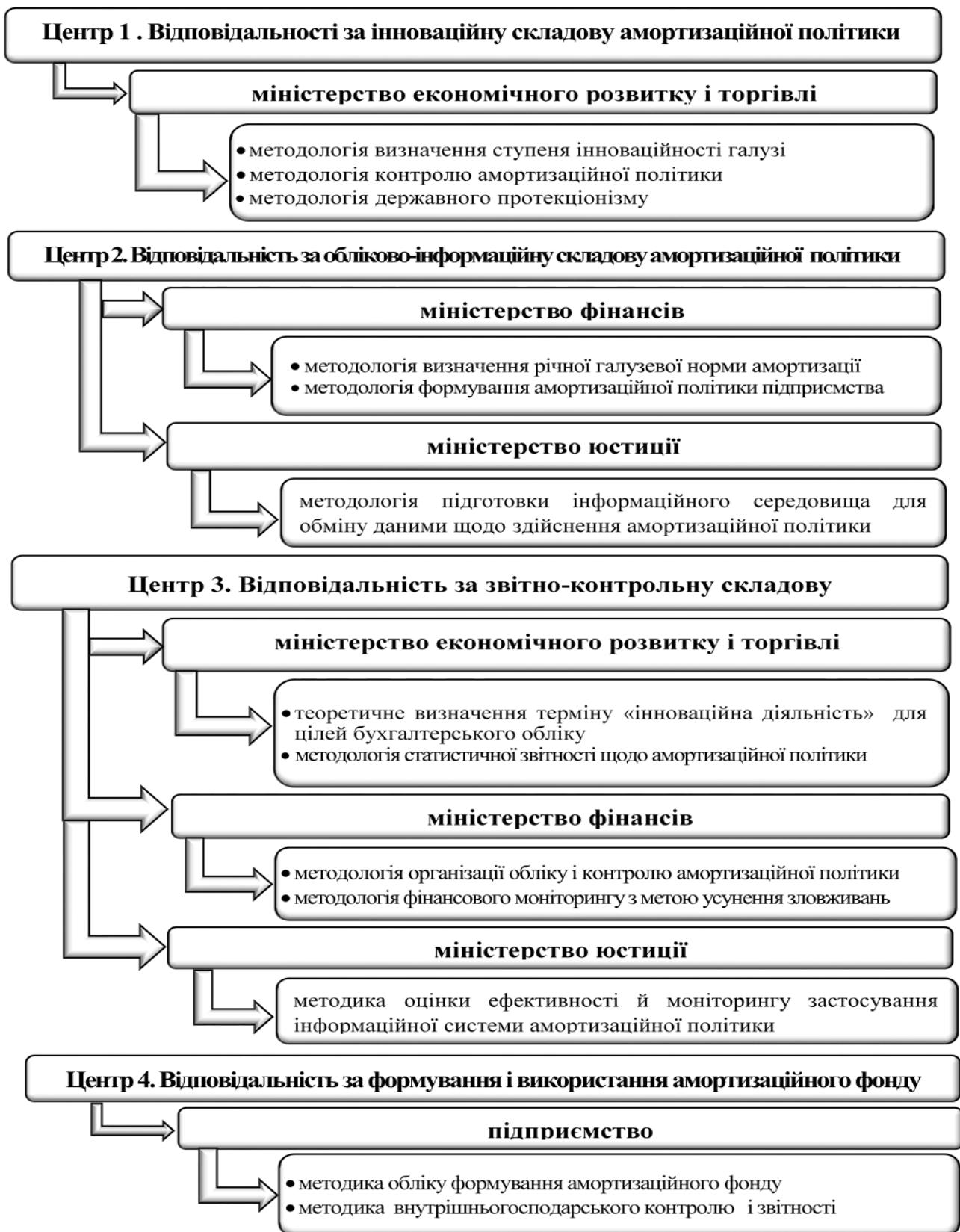
Формування фінансових ресурсів, необхідних для відновлення основних фондів у їхній активній частині здійснюється за рахунок власних коштів, коштів отриманих від фінансово-кредитної системи і використання недержавних інвестицій. Автор С.О. Полятикін у публікації «Особливості фінансування інноваційно-інвестиційної діяльності в Україні» [33] обґрунтовує, що механізм фінансування джерел відновлення повинен включати оцінку внутрішніх і зовнішніх джерел.

До внутрішніх фінансових ресурсів відносяться кошти амортизаційного фонду, нерозподілений прибуток, страхова сума відшкодування збитків, пов'язаних із втратою майна, а також суми, отримані від продажу вибулих основних фондів. До зовнішніх фінансових ресурсів, необхідних для відновлення, відносяться довгострокові позички, що зможуть бути надані у вигляді кредиту або лізингу, і кошти іноземних інвесторів [34].

Для формування у країні ефективної амортизаційної політики варто дозволити використання в податковому обліку методів обчислення, передбачених у бухгалтерському обліку. Крім того, для повного відновлення основних фондів нарахування амортизації необхідно проводити з первинної вартості, а не залишкової, для більш повного відновлення основних фондів [17]. Таким чином, методологія амортизаційної політики має формуватися відповідно до чітко закріплених центрів відповідальності (рис.1.4).

За результатами дослідження вважається необхідним розвинути й поглибити теоретичні основи формування центрів відповідальності за амортизаційну політику, які базуються на принципах цілісності, системності та відповідальності і вибудовуються на ієрархічній взаємодоповнючій системі регулювання, що включає інноваційну, обліково-інформаційну, звітно-контрольну складові на державно-регуляторному рівні та складову відповідальності за формування і використання амортизаційного фонду підприємства. Це відповідає умовам сучасної розбудови інноваційно-орієнтованої економіки в розвинутих країнах та забезпечує концептуальну основу розбудови амортизаційної політики України.

Для вирішення завдань модернізації та технологічного оновлення виробництва як підприємств країни, так і для досліджуваних підприємств необхідні значні інвестиційні вкладення протягом певного часу. За допомогою раціонального ведення амортизаційної політики можна значно прискорити процес оновлення виробничих потужностей.



**Рис.4. Центри формування методології амортизаційної політики підприємства**

*Джерело: розробка автора*

Головними складовими амортизаційної політики підприємства повинні стати щорічна система переоцінки основних фондів та нарахування амортизації, стимулююче прискорене оновлення основних засобів, система контролю за використанням основних засобів, використання амортизаційної премії для зниження податкового навантаження.

Крім того відповідно до напрямів податкової політики на майбутні періоди необхідний перегляд принципів побудови амортизаційних груп. Встановлення єдиного порядку формування вартості основних засобів для цілей як бухгалтерського, так і податкового обліку дасть змогу уникнути виникнення оподатковуваних різниць.

Для досліджуваних підприємств ключовим фактором формування амортизаційної політики є економічна самостійність. До того часу, доки підприємства залежатимуть від керівництва центральних організацій, які не вирішують питання оновлення виробничих потужностей, формування амортизаційної політики залишиться тільки номінальним фактом, що призведе до повного технічного колапсу систем газо- та водопостачання.

Вважаємо, що наведені заходи, разом із наданою економічною самостійністю, сприятимуть підвищенню якості оцінки вартості основних засобів, орієнтуючись на ринковий підхід, з метою визначення розміру амортизаційних відрахувань, що формують необхідний і достатній амортизаційний фонд для їх оновлення, посилення контролю за цільовим використанням амортизаційних сум, а також залученню до формування амортизаційної політики фахівців, які б реально визначили найвигідніші умови функціонування для підприємств з погляду технічної озброєності.

На наше переконання такий підхід може забезпечити синергія економічної, облікової та технічної інформації з метою облікового забезпечення формування амортизаційної політики підприємства.

При комплексному впровадженні наведених у розділі заходів підприємства зможуть здійснювати необхідну амортизаційну політику. Безперечно, державна підтримка та додаткові ресурси дозволять прискорити технічне переобладнання підприємств у бік інноваційної складової, але і власні ресурси, які підприємства зможуть спрямовувати на фінансування інноваційного розвитку, дадуть потужний поштовх до забезпечення економічної стабільності досліджуваних галузей.

На відміну від розвинутих країн в Україні відсутня чітка та структурована система взаємодії центрів відповідальності за амортизаційну політику.

Виявлені протиріччя та відсутність функціонального зв'язку між відповідними центрами зумовлює необхідність розширення теоретичного уявлення про фундаментальний базис формування амортизаційної політики в сучасних умовах господарювання. Дослідженнями доведено доцільність концентрації зусиль на розбудову чотирьох таких центрів:

відповідальності за інноваційну складову амортизаційної політики, відповідальності за обліково-інформаційну складову, відповідальності за звітно-контрольну складову та відповідальності за формування і використання амортизації. Відповідальність за інноваційну складову амортизаційної політики покладається на Міністерство економічного розвитку і торгівлі (в частині визначення загальнодержавного показника ступеня інноваційності галузі, методологічного забезпечення контролю амортизаційної політики і державного протекціонізму). Обліково-інноваційну складову забезпечує Міністерство фінансів України (в частині методологічного підґрунтя визначення і впровадження галузевих норм амортизації. Міністерство юстиції України формує правову основу інформаційного забезпечення амортизаційної політики.

Відповідальність за звітно-контрольну складову доцільно розділити між трьома міністерствами: Міністерство економічного розвитку і торгівлі визначає загальну методологію формування статистичної звітності, яка забезпечить розрахунок ступеня інноваційності галузі, Міністерство фінансів розробляє методологію обліку і контролю амортизаційної політики, а також методологію фінансового моніторингу, Міністерство юстиції опікується ефективністю застосування і моніторингом застосування інформаційної системи амортизаційної політики.

Відповідальність за формування і використання амортизаційного фонду несе підприємство, формуючи відповідну облікову політику. На підставі вибудованого теоретико-методологічного базису державного регулювання кожен з центрів відповідальності генерує та акумулює інформацію про хід здійснення і ефективність інноваційно-орієнтованої амортизаційної політики України.

### Література

1. Дем'яненко М.Я., Рожелюк В.М. Системний підхід до формування облікової інформації для потреб управління. Облік і фінанси, 2016. №2(72). С. 8-15. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/13382/1/368-sistemniy-pidhid-do-formuvannya-oblikovoi-informacii-dlya-potreb-upravlinnya.pdf> (дата звернення 12.03.2018).
2. Ткаченко Н. Амортизація, знос основних засобів, нарахування, зміни у незалежній Україні. Вісник економічної науки України. 2012. № 2 (22). С. 161-165.
3. Барановська Т. В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. ек. наук : спец. 08.06.04. Київ, 2005. 21 с.
4. Петрук О.М. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку в Україні: стратегія, гармонізація, регламентація : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня докт. ек. наук : спец. 08.06.04. Київ, 2006. 33 с.
5. Городянська Л. В. Облік і аналіз нарахування та використання амортизації: дис. канд. екон. наук: 08.06.04. Київський національний економічний унт. Київ, 2005. 249 с.



6. Грінько А. Амортизаційна політика підприємства. Регіональні перспективи. 2003. № 45. С. 177-179.
7. Жердев Є. В. Методичні засади формування амортизаційної політики на підприємствах. Облік і фінанси АПК. 2011. №1. С. 1-5.
8. Городянська Л. В. Відтворення основних засобів на підприємствах України: теорія і практика обліку та аналізу : монографія. Державний вищий навчальний заклад "Київський національний економічний унт ім. Вадима Гетьмана". Київ: КНЕУ, 2008. 224 с.
9. Жук В. М. Інституціональний підхід до розв'язання проблем бухгалтерського обліку в Україні. *Фінанси України*. 2009. № 7. С. 100-113.
10. Геєць В.М. Суспільство, держава, економіка: феноменологія взаємодії та розвитку. НАН України, Інститут економіки та прогнозування НАН України. Київ, 2009. 864 с.
11. Довгопол Н., Нестеренко М. Амортизация: предметная сущность и степень влияния на воспроизводство основных средств. *Бухгалтерский учет и аудит*. 2010. № 12. С. 3-13.
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджено наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення 29.04.2020)
13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1). «Подання фінансової звітності» IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 URL: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_013) (дата звернення 22.02.2016).
14. Трачова Д. М. Обґрунтування необхідності оптимізації формування амортизаційної політики підприємств. Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). 2016. Вип. 3 (32). С. 282 – 289
15. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства. Затверджено Наказом МФУ від 27 червня 2013 р. № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13> (дата звернення 8.07.2019).
16. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755VI (зі змінами від 23.03.2017, № 1989VIII від , ВВР, 2017, № 17, ст.215) Відомості Верховної Ради України від 08.04.2011 р., № 13, № 1314, № 1516, № 17
17. Парнюк В.О. Про підвищення ролі амортизації як джерела інвестицій і регулятора попиту та пропозиції основних засобів. *Актуальні проблеми економіки*. 2007. № 5. С. 166-172
18. Савченко А.Г., Никифоров А. Підвищення інвестиційного потенціалу прискореної амортизації. *Економіка України*. 2007. № 11. С. 21-34.
19. Проданчук М. Концепція амортизаційної політики та її вплив на формування основних засобів. *Економіка АПК*. 2007. № 3. С. 29-34.
20. Лупенко Ю. О. Инновационно-технологическое обеспечение эффективности функционирования аграрной сферы. *Международный научнопроизводственный журнал «Экономика АПК»*. 2017. №1. С. 103-104.
21. Мороз Ю.Ю. Моніторинг стану і розвитку амортизаційної політики в сільськогосподарських підприємствах. *Вісник ЖДТУ*. 2010. № 2(52). – С. 153-156.
22. Мороз Ю.Ю. Облікове забезпечення управління процесом розподілу амортизаційної вартості споживного майна підприємства. *Вісник ЖДТУ*. 2013. № 4(66). С. 90-94.

23. Стельмахук А.М. Амортизаційний фактор у відтворенні основних засобів переробних підприємств АПК. Інноваційна економіка. 2014. №. 6. С. 66-72.

24. Осторовецький В.І. Амортизаційна політика України в системі інструментів податкового стимулювання інвестиційноінноваційної активності. Економічний вісник Донбасу. 2017. № 2(48). С. 121-131

25. Новицька С.С., Потапова-Сінько Н. Е. Сутність амортизаційної політики і її вплив на ефективність роботи підприємства: навч.метод. посібник для студентів економічних спеціальностей. Одеса: ОНАЗ ім. О.С. Попова, 2006. 98с.

26. Полятикін С.О. Особливості фінансування інноваційно-інвестиційної діяльності в Україні. Economic and law paradigm of modern society. 2018. URL: <https://studlib.org.ua/index.php/eprs/article/view/160/152> (дата звернення 29.04.2017).

27. Трачова Д. М. Окремі аспекти формування амортизаційної політики підприємства. Збірник наукових праць «Проблеми системного підходу в економіці» НАУ. 2017. Вип. 2 (58). С. 141 – 145.

28. Синчак В. П. Податкові обмеження у спрощеній системі оподаткування як інструменти податкового регулювання розвитку малого підприємництва. Університетські наукові записки. Хмельницький університет управління та права, Національна академія державного управління при Президентові України, Інститут законодавства Верховної Ради України. 2015. №1. С. 408-425.

29. Непочатенко О. О., П. М. Боровик., Сливінський С.А. Податкові важелі державного регулювання розвитку вітчизняної агросфери. Рівне: Національний університет водного господарства. 2015. URL: <http://lib.udau.edu.ua/handle/123456789/1999> (дата звернення 21.04.2016).

30. Бондар М.І. Облік і аудит основних засобів (на матеріалах аграрних підприємств Київської області): Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04. Київ: Київ. нац. екон. унт., 2001. 18 с.

31. Конкурентоспроможність національної економіки / за ред. Б.Є. Кваснюка. Київ: Фенікс, 2005. 582 с.

32. Баб'як Н. Д. Вплив амортизаційних відрахувань на результати фінансово-господарської діяльності підприємств. Фінанси України. 2001. №11. С. 34-41

33. Полятикін С.О. Особливості інноваційно-інвестиційної діяльності в зарубіжних країнах. Економіка та суспільство. 2017. № 9. URL: <http://economyandsociety.in.ua/journal-9/16-stati-9/820-polyatikin-s-o> (дата звернення 10.05.2020).

34. Трачова Д. М. Передумови та напрями трансформації амортизаційної політики вітчизняних підприємств. Реформування економіки в контексті міжнародного співробітництва. Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. 16-17 грудня 2016 р. (ГО «Львівська економічна фундація», м. Львів). Львів: ЛЕФ. Ч. 2. 2016. С.132 – 135.

**Карман Т. В.**

кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування  
*Таврійський державний агротехнологічний університет  
імені Дмитра Моторного*

## **СУТНІСТЬ ТА НАУКОВО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ЕФЕКТИВНОЇ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА**

В умовах сучасних трансформацій та кризив економіці України особливої актуальності та важливості набувають питання визначення економічної сутності та шляхів вирішення проблем формування амортизаційної політики. Низька ділова активність господарюючих суб'єктів та скорочення сектору підприємництва зумовлене падінням обсягів виробництва продукції та збільшенням витрат на її виробництво в усіх галузях народного господарства. Це, в свою черг, змушує суб'єкти господарювання шукати нові альтернативні шляхи фінансування, одним з яких є використання коштів фонду відтворення основного капіталу.

В процесі відтворення основного капіталу одним із найважливіших завдань є створення умов збереження, переозброєння та розвитку матеріально-технічної бази виробництва, що потребує цілеспрямованого регулювання оскільки впливає на ефективність виробництва та темпи впровадження науково-технічного прогресу. Тому, в умовах, що склалися, набуває актуальності питання ефективності використання основного капіталу вирішення якого залежить від досконалості амортизаційної політики.

Метою дослідження є визначення економічної сутності амортизації, визначення науково-методичних підходів до формування амортизаційної політики підприємства, її основних складових та виявлення проблем щодо її формування.

В процесі дослідження було використано матеріали державних нормативно-правових актів, наукові дослідження провідних вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів. Для узагальнення отриманої інформації, проведення її аналізу та формування висновків використовувалися діалектичний та абстрактно-логічний методи, метод аналізу та узагальнення.

Дослідження економічної сутності амортизаційної політики не можливе без визначення сутності амортизації як відтворювального механізму. Отримання прибутку та підвищення рентабельності виробництва є основним результатом усіх суб'єктів господарювання. Отримання такого результату залежить від багатьох факторів, одним із яких є ефективність використання основних засобів та швидкість їх оновлення, а відповідність темпів оновлення основних фондів темпам зміни техніки та технології забезпечує механізм амортизації.