

***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

**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.

Багато дослідників неодноразово намагалися визначити сутність поняття «амортизація» та відповісти на питання яким чином окупати величезні витрати на придбання основних засобів виробництва, а також намагалися визначити, що відбувається з вартістю виробничих засобів в процесі виробництва, яким чином вона зберігається? Ще у XVIII – XIXст. Д. Рікардо висунув гіпотезу про перенесення вартості використаних засобів виробництва на виготовлену продукцію. Однак, яким чином одночасно в одному і тому ж процесі праці створюється нова вартість і переноситься вже існуюча вартість, що втілена в засобах виробництва, залишається для нього незрозумілим. Д. Рікардоне проводить різниці між двома сторонами процесу виробництва товарів – працею певного виду, або конкретною працею, і витратами людської праці взагалі [1, 124].

К. Маркс у своїй праці «Капітал» зазначав, що в процесі функціонування засоби праці «не входять до продукту або до тієї споживної вартості, створенню якої вони сприяють, а, навпаки, зберігають по відношенню до неї свою самостійну форму доповного їх зносу» [2, 178]. Він писав: «Хоча, як ми бачили, основний капітал «innatura» продовжує діяти в процесі виробництва, частина його вартості, яка визначається середньою величиною зносу, обертається разом з продуктом, перетворюється на гроші, складає елемент резервного грошового фонду, який служить для відшкодування капіталу, коли прийде термін його відтворення «innatura» [2, 192-193].

Отже можна сказати, що класична економічна теорія розглядає амортизацію, як відшкодування зношування засобів праці, пов'язане з поступовим перенесенням їхньої вартості на продукт, який виробляється з їх допомогою. Дослідження праць радянських учених-економістів показало, що амортизація розглядається як грошовий вираз вартості відшкодування основних фондів, як покриття витрат по відтворенню засобів праці, спожитих в процесі виробництва, по відтворенню основних фондів тієї ж потужності, та джерело накопичення [3, 412; 4, 19].

В сучасних джерелах сутність поняття «амортизація» зводиться до того, що вона є процесом перенесення вартості усіх видів засобів праці на вартість виготовленої продукції з метою повного відшкодування зношування засобів праці. Така ж трактовка характерна і для західних економістів, які стверджують, що «Амортизація є грошовим виразом зносу засобів праці. Вона відображає процес перенесення уречевленої в основних засобах суспільної праці на вироби, що виготовляються з їх допомогою» [5, 175]. Найпоширенішим визначенням даного поняття у вітчизняній літературі наступне: амортизація – це процес зниження вартості основних засобів внаслідок їх зношення та поступового їх перенесення на виготовлену продукцію з метою нагромадження коштів для їх відтворення.

На сьогодні головними нормативними документами, які визначають суть амортизації та регламентують процес нарахування амортизації основних

засобів є П(С)БО 7 «Основні засоби» [6] та Податковий кодекс України [7]. Національні стандарти бухгалтерського обліку розроблялися з урахуванням вимог міжнародних стандартів та особливостей ведення господарської діяльності в Україні, саме тому національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку основних засобів має як ряд спільних моментів, так і ряд відмінностей. Суть амортизації, якою її визначають як міжнародні так і національні стандарти бухгалтерського обліку полягає у систематичному розподілі вартості об'єкта основних засобів, яка підлягає амортизації, протягом терміну його корисної експлуатації.

Податковим кодексом України (далі – ПКУ) амортизацію визначено, як звільнення від оподаткування частини прибутку на суму розрахованої амортизації [7]. Такий підхід до визначення поняття «амортизація» говорить про те, що у нього закладено економічний аспект.

Якщо розглядати амортизацію з фінансової точки зору, то вона є інструментом, ефективне використання якого може дозволити повернути фінансові потоки таким чином, щоб амортизаційні відрахування направлялися на інвестиції в основний капітал, на впровадження нових технологій та сучасних зразків виробничого обладнання. В цьому випадку амортизація є інвестиційним ресурсом.

Виходячи з наведеного, можна визначити три основні підходи до розкриття сутності амортизації (рис.1).

Детальне дослідження кожного з зазначених підходів дозволило визначити основні принципи на яких вони базуються.

В основі класичного підходу лежать концепція постійної зміни необоротних активів, їх відтворення в будь-якій новій натурально-речовій формі, яка б відображала досягнення науково-технічного прогресу. Дана концепція базується на принципах теорії вартості.

Економічна (бухгалтерська) концепція амортизації ґрунтується на необхідності перенесення частини вартості основних засобів на вартість продукції, виробленої за їх допомогою.

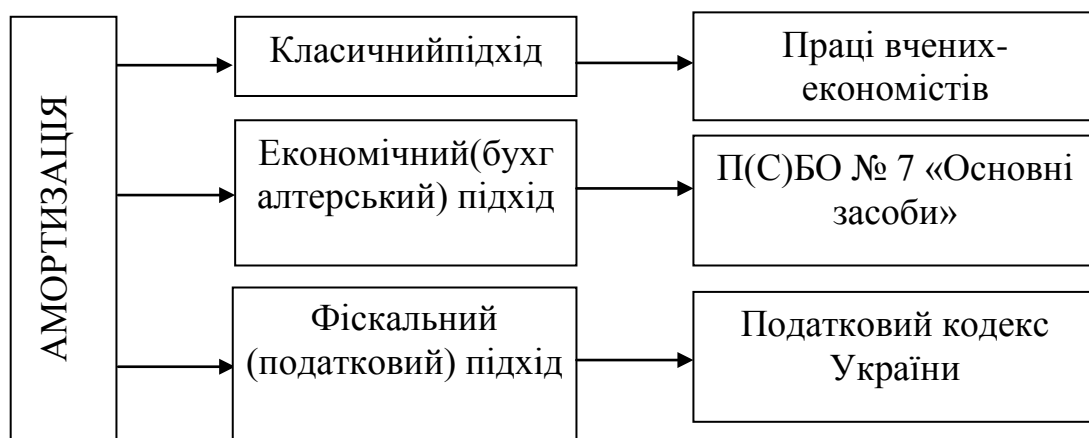


Рис. 1. Концептуальні підходи до розкриття сутності амортизації [9]

Фіскальна (податкова) концепція амортизації передбачає звільнення від оподаткування частини прибутку на суму нарахованої амортизації. Норми амортизаційних відрахувань методика їх нарахування встановлюються Податковим кодексом [7].

Зазначимо, що і до сьогодні відбувається полеміка щодо визначення сутності амортизації та її ролі відтворювальному процесі. Але це не єдине спірне питання. Виникає багато спорів щодо визначення та сутності амортизаційної політики, яка, на думку І.Й. Яременко, є складовою частиною загальнодержавної політики формування власних фінансових ресурсів. Амортизаційна політика – це процес розробки норм і правил нарахування амортизації, встановлення порядку використання амортизаційного фонду, такого твердження дотримується М. Білик. В економічній літературі також існує твердження, що амортизаційна політика являє собою сукупність, що здійснюються державою та спрямовані на забезпечення нормального режиму відтворення основних фондів, це на думку Л.В. Овод [8] найбільш прийнятне визначення сутності амортизаційної політики, враховуючи сучасний стан розвитку економіки України.

Зважаючи на всі особливості амортизаційної політики виникає необхідність розглядати її комплексно, як дворівневу систему:

- з точки зору державного управління (на рівні держави);
- як складову облікової політики (на рівні підприємства).

На рівні держави до складових елементів амортизаційної політики відносяться: методи амортизації, використання єдиних методів оцінки основних засобів та нематеріальних активів, визначення об'єктів для нарахування амортизації, надання суб'єктам господарювання права самостійно визначати терміни корисної експлуатації основних засобів, порядок проведення переоцінки основних засобів, порядок віднесення витрат на ремонт та поліпшення основних засобів, визначення порядку використання амортизаційних відрахувань.

Всі ці елементи призводять в дію важелі, що впливають на рівень оновлення основного капіталу, прискорюють науково-технічний прогрес, стимулюють інвестиційну діяльність в країні та вдосконалюють податкову систему.

На рівні підприємства амортизаційна політика є частиною облікової політики та полягає у виборі та оптимальному поєднанні правил, способів та методів нарахування амортизаційних відрахувань, що прискорює процес оновлення активної частини основного капіталу та підвищує технічний рівень виробництва.

Починаючи з 2007 року, коли підприємства почали використовувати для обліку і звітності міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), зазначеними вище стандартами, були встановлені нові вимоги щодо запровадження в обліку нової методології нарахування амортизації та формування амортизаційної політики. У відповідності до МСФЗ

підприємствами самостійно встановлюються терміни корисного використання кожного об'єкта основних засобів, обираються методи нарахування амортизації з урахуванням очікуваного способу економічних вигід від його використання, визначення ліквідаційної вартості основних засобів.

З цього часу виникає ще більше розбіжностей щодо сутності амортизаційної політики як процесу розробки норм і правил нарахування амортизації та встановлення порядку використання амортизаційного фонду. Це замовлено значними розбіжностями у нормативних актах що регулюють процес нарахування та обліку амортизації. Виникають проблеми щодо вибору методу нарахування амортизації, строків корисного використання об'єктів основних засобів і багато інших.

Від стратегічних рішень, щодо формування ефективної амортизаційної політики сьогодні залежить визначення оптимальної структури виробничих основних засобів їх строки корисного використання, амортизаційна та ліквідаційна вартість об'єктів основних засобів, вибір оптимальних методів амортизації, вибір найбільш ефективних форм відтворення основних засобів і капіталізації амортизаційних відрахувань, і відповідно основні показники діяльності підприємства та його фінансової звітності.

Існуючі науково-методичні підходи до формування амортизаційної політики, які визначені різними вченими спрямовані на вирішення однієї найважливішої в даний момент часу проблеми, що може викликати негативне відображення в іншій сфері функціонування суб'єкта господарювання. Для вирішення даної проблеми необхідна гнучка стратегічна система управління підприємством в тому числі амортизаційною політикою, а методи управління мають бути адаптовані до сучасних реалій. Складність процесу формування ефективної амортизаційної політики підприємства та управління нею зумовлює необхідність визначення загальних науково-технічних підходів. Овод Л.В. було визначено і трансформовано існуючі підходи до управління підприємством у підходи до управління амортизаційною політикою підприємства (рис. 2) [8].

Цільовий підхід характеризується як система методів і методичних прийомів, що забезпечують постійну орієнтацію управлінської діяльності. Комплексний підхід передбачає врахування технічних, екологічних, інвестиційних, економічних, організаційних, соціальних та інших аспектів діяльності підприємства, та вплив на них зовнішніх чинників.

При системному підході управління амортизаційною політикою підприємства розглядається не як суб'єктивно пов'язані між собою елементи, а як цілісна система.

Суть динамічного підходу полягає у тому, ретроспективному критичному аналізі з метою поліпшення амортизаційної політики у майбутньому. Функціональний підхід характеризується тим, що певна мета амортизаційної політики розглядається як сукупність функцій, які потрібно

виконати для її досягнення. Відтворювальний підхід, складає основну з функцій амортизації. У рамках підходу передбачається постійне оновлення виробництва продукції та впровадження у виробництво технічно й технологічно нових засобів праці.



Рис. 2. Науково-методичні підходи до формування амортизаційної політики в рамках організаційно-економічного механізму управління [8]

Інноваційний підхід пов'язаний з розвитком конкуренції, реалізовується шляхом активізації інноваційної діяльності підприємства. Реалізація амортизаційної політики як частини загальної економічної політики підприємства передбачається в рамках стратегічного підходу. Такий підхід дає можливість встановлювати цілі розвитку підприємства, порівнювати їх з його потенціалом.

Інтеграційний підхід націлений на дослідження і посилення взаємозв'язків між елементами амортизаційної системи та підприємства в цілому.

Процесний підхід передбачає поділ процесу управління на етапи, кожен з яких реалізується за допомогою взаємопов'язаних управлінських процедур: визначення мети амортизаційної політики; оцінювання її сучасного стану та впливу на діяльність підприємства на основі багатокритеріальної системи оцінювання; встановлення недоліків поточної амортизаційної політики; стратегічні й поточні управлінські рішення щодо її поліпшення та оптимізації; визначення, аналіз і контроль прийнятих рішень.

Обліковий підхід передбачає визнання амортизаційної політики частиною облікової політики підприємства. Виокремлення такого підходу дозволяє обґрунтувати концептуальне підґрунтя впровадження системи інформаційно-аналітичного забезпечення управління амортизаційною політикою в рамках організаційно-економічного механізму. Виділений



нормативний підхід полягає у встановленні нормативів: строків корисного використання; норм амортизації; ліквідаційної вартості тощо.

Кількісний, або математичний, підхід полягає у застосуванні кількісних оцінок управління, математичних методів та експертних оцінок для формування і оцінювання амортизаційної політики

Оптимізаційний підхід реалізується через встановлення залежності між окремими елементами амортизаційної політики з метою застосування ефективнішого методу амортизації та оптимального строку корисного використання для досягнення максимального прибутку й рентабельності сукупних активів та власного капіталу, а також мінімізації витрат коштів і часу в процесі виробництва продукції.

Маркетинговий підхід у формуванні амортизаційної політики передбачає орієнтацію на кінцевого споживача, урахування існуючих і прогнозування майбутніх потреб у продукції підприємства, прогнозування її життєвих циклів. Регламентація та чітке дотримання правил, функцій і обов'язків щодо формування амортизаційної політики та аналізу її ефективності в рамках організаційно-економічного механізму управління реалізується за рахунок адміністративного підходу.

Структурний підхід орієнтований на визначення пріоритетів серед елементів амортизаційної політики, структурування амортизаційної політики для встановлення раціонального співвідношення й підвищення обґрунтованості розподілу між елементами.

Ситуаційний підхід спрямований на досягнення цілей і забезпечення максимальної адаптації до умов конкретної ситуації, впливу зовнішніх та внутрішніх факторів на окреме підприємство в процесі формування амортизаційної політики.

Запропоновані Овод Л.В. науково-методичні підходи дозволять комплексно підійти до вирішення проблем формування дієвої, ефективної амортизаційної політики. Використання підходів, як системи дозволить врахувати всі особливості фінансово-господарської діяльності підприємства в процесі формування амортизаційної політики.

Враховуючи наведені вище тези, та зважаючи на велику кількість практичних напрацювань щодо визначення амортизації та економічної сутності амортизаційної політики, існує низка суперечностей, які свідчать про те, що і досі чітко не визначено поняття «амортизація». Її розглядають і як грошове вираження зносу; і як процес перенесення вартості зносу на собівартість продукції; і як прийом або метод бухгалтерського обліку.

Зважаючи на трансформаційні процеси у вітчизняній економіці та недосконалість нормативно-правової бази з регулювання процесів нарахування та обліку амортизації можна зробити висновок, що в процесі формування амортизаційної політики виникає низка проблем:

- проблема визначення термінів корисного використання основних засобів, яка полягає в існуванні великої кількості розбіжностей у нормативній

документації щодо встановлення таких термінів;

- проблема не відповідності фактичних строків корисної експлуатації нормативним строкам корисного використання об'єктів;

- проблема вибору методу нарахування амортизації: П(С)БО 7 – «Основні засоби» для нарахування амортизації передбачено п'ять основних методів, тоді як М(С)БО 16 – «Основні засоби» для нарахування амортизації передбачено лише три основні методи. Та при визначенні методу нарахування амортизації, який планується використовувати необхідно враховувати не лише його переваги та недоліки, а і вплив даного методу на загальний фінансовий результат діяльності.

Підводячи підсумок зазначимо, що саме адекватно сформована амортизаційна політика сприятиме збільшенню доходів підприємства та забезпечить підвищення рівні його конкурентоспроможності на ринку і як наслідок забезпечить оптимальне оподаткування прибутку і сприятиме збільшенню доходної частини державного бюджету.

### Література

1. Дугієнко Н.О., Колобердянко І.І. Економічна сутність амортизаційної політики та її основні складові в період глобалізації / Н.О.Дугієнко, І.І. Колобердянко//Вісник ЗНУ. – 2009. - №1(4). С.122-130

2. Маркс К. Капітал. Критика політeкономії. Т.1 / К. Маркс. – М. : Політиздат, 1973. – 900 с.

3. Ельяшевич А. Б. Економікасоціалістического машиностроєния / А. Б. Ельяшевич, Е. М. Карлик.– М., 1957. – 452 с.

4. Кантор Л. М. Амортизация и ремонт в промышленности СССР / Л. М. Кантор. – М. :ГОСПЛАНИЗДАТ, 1949. – 104 с.

5. Маттерн К. Основне фонды в промышленности ГДР : (Экономический аспект) / К. Маттерн,З. Тайхойзер ; сокр. пер. с нем. – М. : Экономика, 1983. – 256 с.

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс] : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 зі змінами та доповненнями. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

7. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : від 02.12.2010 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

8. Овод Л.В. Науково-методичні підходи до формування амортизаційної політики промислового підприємства // Економіка і регіон. - 2015. - №2 (51). С. 49-53

9. 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.

10. Педченко Н.С., Лугівська Л.А. Амортизаційна політика підприємства в контексті реформування податкової системи / Н.С. Педченко, Л.А. Лугівська // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. – 2014. - №6(68). С.74-84