

**НАЦІОНАЛЬНИЙ НАУКОВИЙ ЦЕНТР  
«ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ»  
НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ АГРАРНИХ НАУК УКРАЇНИ**

Кваліфікаційна наукова  
праця на правах рукопису

**ТРАЧОВА ДАР'Я МИКОЛАЇВНА**

УДК 657.425.003.3

**ДИСЕРТАЦІЯ**

**ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ  
АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ:  
ТЕОРІЯ, МЕТОДОЛОГІЯ, ОРГАНІЗАЦІЯ**

08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)  
економічні науки

Подається на здобуття наукового ступеня **доктора економічних наук**

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

\_\_\_\_\_ Д.М. Трачова

Науковий консультант – **Жук Валерій Миколайович**,  
доктор економічних наук, професор, академік НААН України,  
заслужений діяч науки і техніки України

**Київ 2018**

## АНОТАЦІЯ

**Трачова Д.М. Обліково-інформаційне забезпечення формування амортизаційної політики: теорія, методологія, організація. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки» НААН, Київ, 2018.

Дисертаційна робота спрямована на вирішення наукової проблеми формування наукового забезпечення розробки концептуальних засад амортизаційної політики в інформаційно-інноваційну епоху розвитку економіки, удосконалення теорії і методології обліково-аналітичного забезпечення амортизаційної політики, оцінку стану амортизаційної політики України, розробку інституціонально-теоретичної основи облікової і амортизаційної політики в Україні, поглибленню теоретичного розуміння місця і ролі звітно-облікового інституту в формуванні амортизаційної політики виходячи з економічних і облікових теорій.

В першому розділі роботи приведено у відповідність до запитів інституційної теорії і сучасного інформаційного суспільства трактування категорії «амортизація», визначено теоретичні основи звітно-облікової синхронізації інноваційної та амортизаційної політики держави та підприємств, уточнено сутність, цілісність і складові предмета та об'єкта амортизації відповідно до запитів державної інноваційної політики та інвестиційної політики підприємства.

Критична оцінка поглядів різних економічних шкіл дозволила поглибити трактування категорії «амортизація» і розглядати її як інституційно-обліковий процес акумулювання коштів підприємства на

розширене інноваційне відтворення його необоротних активів, що визначається формальними «правилами гри» (законодавчі, податкові та інші норми) і неформальними правилами (судження бухгалтерів підприємств у межах облікової політики) та дозволяє розглядати амортизаційну політику, як інтегрований інструмент стратегічного фінансового планування та інвестиційно-інноваційного відтворення необоротних активів на всіх рівнях управління і при формуванні політики прискореного науково-технічного розвитку України у відповідних державних стратегіях, концепціях і програмах.

Дослідження місця амортизаційної політики в інформаційному полі інноваційних та інвестиційних політик дозволило визначити теоретичний концепт звітно-облікової основи синхронізації її розвитку інноваційної та амортизаційної політики держави та підприємств. Доведено, що інститут бухгалтерського обліку набуває ключового значення у вирішенні проблеми розбалансованості факторів впливу на формування амортизаційної політики через реалізацію його методологічних, організаційних, статистичних та аналітичних можливостей і обґрунтування пріоритетності амортизації, як джерела інвестицій при реалізації інноваційної політики держави. У цьому контексті набуває іншого значення не тільки сама категорія «амортизація», а й визначення сутності її предмета та об'єкта, необхідне для формування концептуального уявлення про амортизаційну політику інновацій, в якій роль каталізатора науково-технічного прогресу виконує бухгалтерський облік.

Виходячи із з'ясування запитів державної інноваційної політики та інвестиційної політики підприємства до амортизації виділено подвійну сутність, цілісність і складові предмету амортизації (як державної облікової і податкової політики, так і природи акумулювання підприємством коштів на інноваційне відтворення) та об'єкту амортизації (як системи законодавчо-нормативного забезпечення, так і процесу формування і відтворення необоротних активів в обліку підприємств), що базується на можливостях поглибленої ідентифікації амортизації в бухгалтерському обліку та у

фінансовій і статистичній звітності. Нове теоретичне уявлення про предмет і об'єкт амортизації посилює місце і роль бухгалтерського обліку у формуванні інформаційної бази щодо амортизації як на мікро-, так і на макрорівнях, сприяє реалізації національної мети прискореного розвитку України для досягнення гідного місця в глобальному світі.

У другому розділі проведено оцінку впливу інститутів на амортизаційну політику, за результатами якої розроблено заходи удосконалення системи регулювання амортизаційної політики на засадах інституціональної теорії обліку та визначено складові інфраструктурного забезпечення амортизаційної політики в Україні.

Сучасні системні вимоги глобального економічного розвитку зумовили необхідність розширення трактування і застосування інституційного підходу до оцінки стану регулювання амортизаційної політики в Україні через з'ясування кількісного складу, рівня впливу інститутів на амортизаційну політику підприємства, що дозволило виявити проблеми домінування фіскальних інститутів у цьому питанні та необхідність дотримання стратегії спільної, узгодженої участі всіх відповідальних за амортизаційну політику держави регуляторів. Для здійснення амортизаційної політики необхідно максимально ефективно використати можливості інститутів всіх рівнів і встановити чітку систему її регулювання. Забезпечити успішне провадження амортизаційної політики покликана збалансована інфраструктурна підтримка, яка ґрунтується на ієрархічній інституціональній системі регулювання та розбудові організаційної, ринкової, інформаційної, методологічної та моніторингової інфраструктури, що приведе до покращення облікової політики підприємництва в частині амортизаційних відрахувань, їх моніторингу та регуляторних заходів і забезпечить сталий інвестиційно-інноваційний розвиток країни.

У третьому розділі роботи доповнено фактори впливу на формування амортизаційної політики, оцінено доцільність імплементації окремих

елементів закордонних методів нарахування і використання амортизації, удосконалено методику нарахування амортизації.

Дослідження сучасного стану формування амортизаційної політики України виявило її пряму залежність від загальноекономічних факторів, таких як розмір підприємства, ступінь свободи дій, рівень оподаткування тощо, а також дало змогу виявити фактори впливу інформаційної епохи на формування амортизаційної політики суб'єктами господарювання. Результати моделювання подальших інвестиційних рішень за визначеними статистикою напрямками виявило тенденцію до зниження інвестицій в раціоналізацію виробництва та суттєве зростання частки інвестицій в заміну зношених машин та устаткування, що засвідчує потребу перегляду на державному рівні та, відповідно, в обліковій політиці підприємств методики нарахування амортизації, важливим елементом якої є визначення терміну корисного використання активу. Для вітчизняних підприємств у рамках проведеного дослідження була побудована динамічна модель вибору оптимальної стратегії оновлення (визначення життєвого циклу активу), результативність моделі підтверджена фактичними розрахунками для підприємств різних галузей економіки.

У четвертому розділі розроблено теоретичні основи формування центрів відповідальності за амортизаційну політику, удосконалено інноваційно-амортизаційний базис класифікації необоротних активів, розроблено методологічні основи визначення інтегрованої ставки амортизації активу.

Попередні дослідження складових елементів методики нарахування амортизації і досвіду їх практичного застосування дозволили залучити до практики вітчизняного обліку амортизації визначення інноваційно-сприятливих термінів корисного використання активів. Одночасно швидкість науково-технічного прогресу та факт наявності «технологічних стрибків» розвитку вимагає диференційованого галузевого підходу до кожного виду активів. Для вирішення такого завдання в роботі розроблений інноваційно-

інвестиційний базис класифікації необоротних активів шляхом застосування показника ступеня інноваційності галузі, як інтегрованого показника частки витрат на науково-технічні розробки в сумі чистого доходу галузі і частки витрат на інноваційні технології у витратах виробництва, що дозволило виділити галузі з різним ступенем інноваційності для розширення класифікації необоротних активів. З урахуванням запропонованих елементів розроблено методологічні основи визначення інтегрованої ставки амортизації активу, яка базується на уніфікованому підході до визначення річної норми амортизації в нормативних актах та в обліковій політиці підприємства і передбачає поетапне застосування таких проміжних показників, як ранжування галузей відповідно до ступеня інноваційності, тривалість життєвого циклу необоротного активу та коефіцієнт зниження вартості активу на ранніх стадіях життєвого циклу, що дає змогу інтегрувати результати попередніх етапів і врахувати більш об'єктивну ставку амортизації активу, яка враховує максимум облікових, технічних і експлуатаційних характеристик активу і дозволяє формувати амортизаційний фонд підприємства виходячи із майбутньої вартості інноваційного відновлення.

У п'ятому розділі розроблено концепцію обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики, визначено перелік, зміст і періодичність подачі відповідної звітності щодо амортизаційної політики підприємства, розроблено концептуальний фреймворк єдиного обліково-інформаційного простору амортизаційної політики з метою постановки технічного завдання для відповідного програмного забезпечення. Для вирішення проблеми неефективності державної концепції амортизаційної політики в дисертації розроблені концептуальні положення обліково-інформаційного забезпечення формування амортизаційної політики, яка націлена на стимулювання прискореного інноваційно-інвестиційного розвитку України, визначає основні завдання для відповідних державних регуляторних інституцій і підприємств, передбачає комплексне і системне

методологічне і методичне забезпечення оперативного визначення ставок амортизаційних відрахувань (використання найбільш ефективних для розвитку економіки методів нарахування амортизації з урахуванням майбутньої вартості інноваційного відновлення), організації обліку, контролю і звітності, створення в державі єдиного інформаційного простору амортизаційної політики, системне формування і аналіз масиву даних для ефективного провадження амортизаційної політики та інші заходи для суб'єктів амортизаційної політики в контексті обліково-інформаційного забезпечення ефективності її реалізації. Запропоновано систему звітності щодо амортизаційної політики в частині визначення переліку, змісту і періодичності її надання регуляторним державним органам, яка формується за рахунок інтегрованої системи показників фінансової та нефінансової інформації, що дозволило скоригувати зміст статистичної звітності підприємств і сформувати систему вільного обміну інформацією та запровадження аналітично-оціночних процедур для моніторингу і контролю амортизаційної політики. Для реалізації поставлених у вищезначеній Концепції завдань розроблений концептуальний фреймворк єдиного обліково-інформаційного простору амортизаційної політики, який являє собою програмно забезпечене середовище формування системи ідей, вимог, підходів та інших складових, залучених до опису логіки і засобів комунікації між суб'єктами провадження амортизаційної політики.

**Ключові слова:** амортизаційна політика, інституційна теорія бухгалтерського обліку, інформаційне забезпечення, бухгалтерський облік, інноваційна політика, інвестиційна політика, звітність, організація обліку.

## **ABSTRACT**

**Trachova D.N. Accounting and information support for the formation of depreciation policy: theory, methodology, organization. – Qualified scientific work on the manuscript.**

Thesis for obtaining the scientific degree of doctoral of sciences in economics on specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Audit (by economic activity types). –National Scientific Center «Institute of agrarian economics» NAAS, Kyiv, 2018.

The dissertation addressed problem of scientific provision of the conceptual foundations of depreciation policy formation in the informational and innovative era of economic growth, development of the theory and methodology of accounting and analytical provision of depreciation policy, assessment of depreciation policy of Ukraine, development of the institutional and theoretical basis of accounting and depreciation policy in Ukraine, deepening the theoretical understanding of the position and role of the accounting institute in depreciation policy formation based on economic and accounting theories.

In the first section of the work the interpretation of the category "depreciation" has been brought in line with the requests of the institutional theory and the modern information society, the theoretical bases of the accounting and accounting synchronization of the innovation and depreciation policy of the state and enterprises have been determined, the essence, integrity and components of the object and the depreciation object in accordance with requests of state innovation policy and investment policy of the enterprise.

A critical assessment of the views of various economic schools has allowed deepening the interpretation of the category "depreciation". The author proposes to consider it as the institutional and accounting process of enterprise's asset-building



for the expanded innovative reproduction of its fixed assets. The process is determined by the formal "rules of the game" (legislative, tax and other rules) and informal rules (judgments of enterprise accountants within the limits of accounting policy).

The new interpretation allows us to consider depreciation policy as an integrated tool for strategic financial planning and investment-innovation reproduction of fixed assets at all levels of management and in shaping the policy of accelerated scientific and technical development of Ukraine in relevant state strategies, concepts and programs. The study of the place of depreciation policy in the information field of innovation and investment policies has allowed to determine the theoretical concept of the accounting basis for synchronizing of the innovation and depreciation policy of the state and enterprises. It has been proved that the institute of accounting becomes a key element in solving the problem of the imbalance of influencing factors on the formation of depreciation policy.

Exactly accounting forms the methodological, organizational, statistical and analytical basis of depreciation. This approach can substantiate the priority of depreciation as a source of investment in implementing the state's innovation policy. Not just "depreciation" category itself becomes different in this context, but also the definition of the nature of its subject and object. A new interpretation is needed to form a conceptual picture of the depreciation policy of innovation, in which the role of the catalyst of scientific and technological progress is performed by accounting.

The work defined the double essence, integrity and components of the depreciation (both the state accounting and tax policy and the nature of the enterprise's asset-building for innovative reproduction) and the object of depreciation (both system of legislative and normative provision and process of formation and reproduction of fixed assets in the accounting of enterprises). The improvement of category is based on the possibilities for in-depth identification of depreciation in accounting and financial and statistical reporting. A new theoretical

understanding of the subject and object of depreciation enhances the place and role of accounting in the formation of the information base of depreciation at both micro and macro levels, contributes to the national goal of accelerated development of Ukraine to achieve a decent place in the global world.

In the second section an estimation of the influence of institutes on depreciation policy was conducted. As a result has been developed measures to improve the system of depreciation policy regulation on the basis of institutional accounting theory and identified the components of the infrastructure provision of depreciation policy in Ukraine.

Modern system requirements of global economic development led to the need to expand the interpretation and application of the institutional approach to assessing the state of regulation of depreciation policy in Ukraine.

Extension of the interpretation is carried out by determination of the quantitative composition, the level of institutions' influence on the depreciation policy of the enterprise. The new interpretation allowed to reveal both the problems of the fiscal institutions' dominance in the regulation of depreciation policy and the need to adhere to the strategy of joint, coordinated participation of all state's regulators which are responsible for depreciation policy. To implement depreciation policy, it is necessary to maximally use opportunities of the institutes at all levels and establish a clear system of its regulation.

Balanced infrastructure support is designed to ensure the success of the depreciation policy. It is based on the hierarchical institutional system of regulation and development of organizational, market, informational, methodological and monitoring infrastructure, which will improve the accounting policy of enterprises in terms of depreciation deductions, their monitoring and regulatory measures and ensure sustainable investment and innovation development of the country.

In the third section of the thesis, the factors that influence the formation of depreciation policy are supplemented; the expediency of the implementation of

certain elements of foreign principals of accruals and depreciation is estimated; the method of depreciation has been improved.

The research of the current state of depreciation policy formation in Ukraine revealed its direct dependence on general economic factors (such as the size of the enterprise, the degree of discretion, the level of taxation, etc.), and made it possible to identify the factors of information age that influence the business entities' formation of their depreciation policies. The results of further investment decisions modeling in certain areas of statistics revealed a downward trend in investments in rationalization of production and a significant increase in the share of investments in the replacement of worn-out machines and equipment.

This confirms the need for revision of the depreciation method at the state level and, accordingly, in the accounting policies of enterprises. An important element of the methodology is to determine the useful life of the asset. For domestic enterprises, in the framework of the conducted research, a dynamic model for choosing an optimal renewal strategy (life-cycle determination of the asset) was constructed. Effectiveness of the model is confirmed by actual calculations for enterprises of different sectors of the economy.

In the fourth section, the theoretical bases of forming centers that responsible for depreciation policy were developed; the innovation-depreciation basis for the classification of fixed assets was improved; and the methodological bases for determining the integrated depreciation rate of the asset were developed.

Previous researches of the methodology components of depreciation and the experience of their practical application allowed to involve depreciation definition of innovative terms favorable use of assets in the practice of domestic accounting . At the same time, the speed of scientific and technological progress and the presence of "technological jumps" of development requires a differentiated sectoral approach to each type of assets. To solve this problem, an innovation-investment basis for the classification of fixed assets was developed. The new classification uses the degree of innovation industry and it is defined as an integrated indicator of

the share of research and development costs in the amount of net income of the industry and the share of innovative technologies costs in production costs.

This allowed to identify industries with varying degrees of innovation to expand the classification of fixed assets. Taking into account the proposed elements, methodological bases for determining the integrated depreciation rate of the asset have been developed. The new rate is based on a unified approach to determining the annual depreciation rate in regulatory acts and in the accounting policies of the enterprise. It involves the phased implementation of such intermediate indicators as industry's degree of innovativeness, the duration of the fixed asset's life cycle and the asset's value rate of decline in the early stages of the life cycle. It enables to integrate the results of the previous stages and take into account the more objective depreciation rate of the asset, which takes into account the maximum of the accounting, technical and operational characteristics of the asset. The new calculation allows the formation of a depreciation fund based on the future cost of innovation.

In the fifth section, the concept of accounting and information provision of depreciation policy has been developed; the list, content and periodicity of submission of relevant reporting on depreciation policy of the enterprise have been defined; the conceptual framework of a single accounting and information space for depreciation policy has been developed in order to create the technical task for the corresponding software.

In order to solve the problem of inefficiency of the state concept of depreciation policy in the thesis, the conceptual provisions of accounting and information support for the formation of depreciation policy have been developed. Such a policy is aimed at stimulating accelerated innovation and investment development of Ukraine. It defines the main tasks for the relevant state regulatory institutions and enterprises. The policy provides for comprehensive and systematic methodological support for the rapid determination of depreciation rates (use of the

most effective depreciation calculation methods for the economic growth, taking into account the future cost of innovation recovery).

Also, the policy takes into account organization of accounting, control and reporting, creation a single information space depreciation policy in the state, systemic formation and analysis of the data set for the effective implementation of depreciation policy and other measures for the subjects of depreciation policy (in the context of accounting and information support of the effectiveness of its implementation).

The reporting system on depreciation policy is proposed in terms of the list, content and periodicity of its submission to the regulatory authorities. The reporting is based on an integrated system of indicators of financial and non-financial information. This improvement make it possible to adjust the content of statistical reporting of enterprises and to form a system for the free exchange of information and the introduction of analytical and appraisal procedures for monitoring and control of depreciation policy.

To implement the objectives set out in the above conceptual provisions, a conceptual framework for a unified accounting and information space of depreciation policy has been developed. It is a software environment for the formation of a system of ideas, requirements, approaches and other components involved in the description of the logic and means of communication between the subjects of the depreciation policy's implementation.

**Key words:** depreciation policy, institutional accounting theory, information support, accounting, innovation policy, investment policy, accounting, accounting organization.

**СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ  
(LIST OF ASPIRANT'S PUBLICATIONS FOR  
THE TOPIC OF THE THESIS)**

*Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації  
(Scientific works in which the main scientific results of the thesis were published)*

***Монографії***

1. Трачова Д. М. Розвиток амортизаційної політики: обліково-інформаційний аспект: монографія. Мелітополь: ТОВ «Видавничий будинок Мелітопольської міської друкарні», 2018. 357 с. *(15,4 друк. арк.)*
2. Науково-практичні дослідження обліково-інформаційного забезпечення ефективного розвитку аграрного сектору економіки: монографія / за редакцією Синяєвої Л. В., Вороновської О. В. Мелітополь: Видавничий будинок Мелітопольської міської друкарні, 2013. 728 с. *(32,1 друк. арк.; особисто автора 1,9 друк. арк.: досліджено питання обліково-інформаційного забезпечення ефективного розвитку аграрного сектору економіки, узагальнено вимоги до облікової інформації).*
3. Розвиток бухгалтерського обліку на основі новітніх ІТ-технологій: колективна монографія кол. авторів / за ред. В. М. Жука, Ю. С. Бездушної. Київ : ННЦ «ІАЕ», 2017. С.151–183 *(заг. обсяг 17,4 друк. арк.; особисто автора 1,73 друк. арк.: досліджено питання обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики за допомогою клауд-платформи, розроблено модель єдиного обліково-інформаційного простору амортизаційної політики. Розділ 4.).*
4. Strategies for economic development: the experience of Poland and the prospects of Ukraine. Volume 1. Collective monograph edited by A.Pawlik, K. Shaposhnykov. University of Jan Kochanowski (m. Kielce, Poland) publishing office «Baltija Publishing». 2018. 308 p. *(заг. обсяг 15,6 друк. арк.; особисто автора 1,08 друк. арк.: досліджено методологію формування амортизаційної політики).*

### ***Навчальні посібники***

5. Від ідеї до власної справи. Коноваленко А. С., Болтянська Л. О., **Трачова Д. М.** та ін: навч. посіб. Мелітополь: Видавничо-поліграфічний центр «Люкс», 2017. С.191-215. (17,4 друк. арк.; особисто автора 1,65 друк. арк.: досліджено питання формування амортизаційної політики підприємства. Розділ 14.).

6. Облікова політика сільськогосподарського підприємства. Левченко О. П., Вороновська О. В., **Трачова Д. М.**: навч. посіб. Мелітополь: ТОВ «Видавничий будинок ММД», 2017. 172 с. (7,8 друк. арк.; особисто автора 1,2 друк. арк.: досліджено формування амортизаційної політики в загальній обліковій політиці підприємства).

### ***Статті у наукових фахових виданнях***

7. Трачова Д. М. Облікова складова процесу формування амортизаційної політики підприємства. ***Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство».*** Випуск 7/2016. С. 132 – 137. (0,28 друк. арк.).

8. Трачова Д. М. Державне регулювання процесу формування амортизаційної політики підприємства. *Збірник наукових праць «Економіка і організація управління» Донецького національного університету.* 2016. Вип. 2 (22). С. 91 – 100. (0,45 друк. арк.).

9. Трачова Д. М. Амортизаційна політика інших держав: досвід та перспективи застосування. ***Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки».*** 2016. Вип. 18, ч. 2. С. 182 – 185 (0,18 друк. арк.).

10. Трачова Д. М. Важелі державного впливу на формування амортизаційного фонду підприємства. ***Науковий вісник міжнародного гуманітарного університету. Серія: «Економіка і менеджмент».*** Одеса, 2016. Вип. 19. С. 143 – 146 (0,18 друк. арк.).

11. Трачова Д. М. Теоретичні аспекти формування амортизаційної політики підприємства. *«Вісник Одеського національного університету. Серія «Економіка»*. 2016. Т. 21, вип. 7-2 (49). С. 182 – 187 (0,27 друк. арк.).

12. Трачова Д.М. Роль державної регуляторної політики в частині формування амортизаційного фонду підприємства. *Економічний журнал «Інтелект XXI»*. 2016. Вип. 5. С. 167 – 171 (0,22 друк. арк.).

13. Трачова Д.М. Оптимізація методики нарахування амортизації аграрних підприємств. *Финансы, учет, банки. Збірник наукових праць (м. Вінниця)*. 2016. Вип. 1 (21). С. 196 – 207 (0,5 друк. арк.).

14. Трачова Д.М. Формування окремих елементів амортизаційної політики підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки: електронне наукове фахове видання Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського*. 2016. Вип. № 14. С. 101-106  
URL: <http://global-national.in.ua/issue-14-2016/22-vipusk-14-gruden-2016-r/2696-trachova-d-m-formuvannya-okremikh-elementiv-amortizatsijnoi-politiki-pidpriemstva> (0,27 друк. арк.).

15. Трачова Д. М. Дослідження ролі прискореної амортизації в стимулюванні інноваційного розвитку підприємства. *Технологический аудит и резервы производства*. 2016. Вип. № 6/4(32). С. 42 – 46 (0,22 друк. арк.).

16. 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 (0,36 друк. арк.).

17. 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 (0,22 друк. арк.).

18. Трачова Д. М. Переоцінка активів, як основна складова амортизаційної політики держави. *Збірник наукових праць Таврійського*



*державного агротехнологічного університету (економічні науки). 2017. Вип. № 1-2 (33-34). С. 178 – 185 (0,36 друк. арк.).*

19. Трачова Д. М. Використання амортизаційного фонду на інноваційне оновлення підприємства: обліковий аспект. *Вісник Одеського національного університету. Серія Економіка. 2017. Т. 22 Вип. 11 (64). С. 251 – 255 (0,22 друк. арк.).*

20. Трачова Д. М. Роль амортизаційної політики в досягненні мети бухгалтерського обліку. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Міжнародний науковий журнал. 2017. Вип. 3-4. С. 64 – 71 (0,36 друк. арк.).*

21. Трачова Д. М. Використання обліково-аналітичної інформації в процесі формування ефективної амортизаційної політики підприємств. *Причорноморські економічні студії. Науковий журнал. 2017. Вип. 18. С. 207 – 211 (0,22 друк. арк.).*

22. Трачова Д. М. Місце амортизації в економічних і облікових теоріях. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». 2018. Вип. 28 ч.2. С. 166 – 168 (0,17 друк. арк.).*

23. Трачова Д. М. Роль обліку в інформаційному забезпеченні амортизаційної політики. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В.І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. 2018. Т. 29 (68). № 3. С.184 – 190 (0,32 друк. арк.).*

24. Трачова Д. М. Обліково-інформаційне забезпечення контролю здійснення амортизаційної політики підприємства. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. 2018. Вип. 3 (15).С. 147 – 152 (0,27 друк. арк.).*

25. Трачова Д. М. Дослідження впливу методики формування амортизаційного фонду на показники ефективності діяльності підприємств. *Причорноморські економічні студії. Науковий журнал. 2018. Вип. 30. С. 146 – 151 (0,27 друк. арк.).*

26. Трачова Д. М. Місце облікової інформації в системі постіндустріального інформаційного суспільства в контексті формування амортизаційної політики. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2018. Вип. 1 (36). С. 210 – 218 (0,40 друк. арк.).

27. Трачова Д. М. Облікова складова сутності амортизаційної політики. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2018. Вип. № 2 (37). С. 145 – 149 (0,22 друк. арк.).

28. Трачова Д. М. Обліково-інформаційний аспект формування амортизаційної політики. *Менеджмент та підприємництво: тренди розвитку (електронне наукове фахове видання)*. 2018. Вип. 3(05). С. 15 – 23 URL: <https://management-journal.org.ua/index.php/journal/article/view/62> (0,40 друк. арк.).

#### ***Статті у інших наукових періодичних виданнях:***

29. Трачова Д.М. Теоретичні засади облікового-аналітичного забезпечення формування амортизаційної політики аграрних підприємств. *Науковий журнал «Молодий вчений»*. 2017. № 1.1 (41.1). С. 92 – 95 (0,18 друк. арк.).

#### ***Статті в іноземних виданнях***

30. Trachova Dar`ya. Role of state protectionism in depreciation policy formation. *Baltic Journal of Economic Studies (WoS)*. 2017. Vol. 3 No. 5 P. 351 – 356 (0,27 друк. арк.).

#### ***Тези доповідей на науково-практичних конференціях***

31. Трачова Д. М. Актуальные вопросы учета по международным стандартам бухгалтерского учета и финансовой отчетности. *Бъдещето*

*Въпроси От Света На Науката*: материали за VIII междунар. науч. практ. конф. София (Болгария). 2012. С. 75 – 77 (0,13 друк. арк.).

32. Трачова Д. М. Accounting in fixed assets reproduction ensuring. *Стратегія розвитку агропромислового виробництва: теорія, методологія, практика*: Збірник матеріалів міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. Мелітополь: Видавничий будинок Мелітопольської міської друкарні. 2015. С.106 – 107 (0,1 друк. арк.).

33. Трачова Д. М. Роль амортизаційної політики в процесі оновлення необоротних активів підприємства. *Розвиток економіки України та інших країн в умовах інтеграційних процесів*: Матеріали Сьомої міжнар. наук.-практ. молодіжної конф. (у заочній формі) 01 червня 2016 р. (м. Київ, ННЦ «ІАЕ»). 2016. С.315 – 318 (0,13 друк. арк.).

34. Трачова Д. М. Амортизационная политика предприятия как основа экономического роста. *Наука и инновации – стратегические приоритеты развития экономики государства*: Материалы VII междунар. Науч.-практ. конф. 5 февраля 2016 г. (ИЭУ им. М. Дулатова, г.Костанай) Многопрофильный научно-производственный журнал. Вып. № 4-3. 2016. С. 378 – 381 (0,13 друк. арк.).

35. Трачова Д. М. Амортизаційна політика підприємства в облікових і загальноекономічних теоріях. *Проблеми та перспективи розвитку підприємництва*: Матеріали X міжнар. наук.-практ. конф. 25 листопада 2016 р. (ХНАДУ, м. Харків,). Харків. Т. 2. С. 323 – 324 (0,1 друк. арк.).

36. Трачова Д. М. Важелі державного впливу на формування амортизаційного фонду підприємства. *International scientific-practical conference economic innovative potential of socio-economic systems: the challenges of the global world*: Conference proceedings Lisbon: baltija publishing. 2016. part II, june 30. P. 100 – 102 (0,17 друк. арк.).

37. Трачова Д. М. Напрями удосконалення формування амортизаційної політики підприємства. *International Scientific-Practical Conference Economic Development Strategy in Terms of European Integration*:

Conference Proceedings. 2016. Kaunas: Baltija Publishing. P 270 – 272 (0,17 друк. арк.).

38. Trachova Dar`ya. The role of accounting and analytical information in the process of forming an effective enterprise's depreciation policy. *Modern Foundation For Human Development: Conference Proceedings: II International Scientific Conference Economy and Society*. Leipzig, Germany: Baltija Publishing. 2017. Part 1. P. 128 – 130 (0,17 друк. арк.).

39. 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 (0,18 друк. арк.).

40. Трачова Д. М. Облікове забезпечення формування амортизаційної політики підприємств. *Європейська інтеграція: історичний досвід та економічні перспективи*. Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 3-4 березня 2017р.(м. Одеса, ОНУ імені І.І. Мечникова). Одеса. 2017. С. 234 –237 (0,18 друк. арк.).

41. Трачова Д. М. Удосконалення показників звітності підприємств в частині відображення результатів амортизаційної політики. *Економічний розвиток держави, регіонів, підприємстві підприємництва: проблеми та перспективи*. Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 6 травня 2017 р. (Запорізька державна інженерна академія, м. Запоріжжя). Запоріжжя. 2017. С.174 – 177 (0,12 друк. арк.).

42. Трачова Д. М. Участь держави в процесі формування амортизаційного фонду підприємства. *Соціально-економічний потенціал сталого розвитку країни: сучасний стан, тенденції та проблеми відтворення*. Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 28-29 квітня 2017 р (м. Львів, ГО «Львівська економічна фундація»). Львів. Ч. 2. 2017. С. 99 – 101 (0,13 друк. арк.).

43. Трачова Д. М. Місце амортизаційної політики в обліковій політиці підприємства. *Становлення нової економіки в сучасних умовах:*

*особливості та напрями*. Збірник тез наукових робіт учасників Міжнар. наук.-практ. конф. для студентів, аспірантів та молодих учених (м. Київ, 28-29 квітня 2017 р.). Київ. Аналітичний центр «Нова Економіка». 2017. С.76 – 79 (0,13 друк. арк.).

44. Трачова Д. М. Роль амортизаційної політики в досягненні мети бухгалтерського обліку. *Сучасні наукові підходи до вдосконалення політики економічного зростання*. Матеріали доповідей Міжнар. наук.-практ. конф. 5-6 травня 2017 р. Ужгород: Видавничий дім «Гельветика». 2017. С.115 – 118 (0,12 друк. арк.).

45. Трачова Д. М. Роль ефективної амортизаційної політики в інноваційному розвитку економіки країни. *Стратегія інноваційного розвитку економіки: бізнес, наука, освіта*. Праці VIII наук.-практ. конф. 16 – 20 травня 2017 р.( НТУ «ХП», м. Харків). Харків. 2017. С. 60 – 62 (0,1 друк. арк.).

46. Трачова Д. М. Формування інформації про якісний стан необоротних активів. *Сучасна глобальна регіоналістика і суб'єкти економіки: напрями впливу*. Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 16 травня 2017р.( МГУ, м. Одеса). Одеса. 2017. С. 137 – 141 (0,14 друк. арк.).

47. Трачова Д. М. Облікова складова процесу формування амортизаційної політики підприємства. *Економічні і соціальні аспекти розвитку України на початку XXI століття*. Матеріали V міжнар. наук.-практ. конф. 12-13 жовтня 2017 р. (ОНАХТ, м.Одеса). 2017. С. 31 – 34 (0,1 друк. арк.).

48. Трачова Д. М. Роль переоцінки основних засобів в формуванні амортизаційної політики підприємств. *Розвиток бухгалтерського обліку, фінансів та оподаткування в аграрному секторі економіки в умовах євроінтеграції*. Збірник матеріалів X міжнар. наук.-практ. конф. 24 листопада 2017 р. (ННЦ «ІАЕ», м. Київ) . Київ. 2017. С. 171– 175 (0,05 друк. арк.).

49. Трачова Д. М. Визначення амортизаційної політики малих і середніх підприємств. *Актуальні проблеми розвитку малого та середнього*

*підприємництва*. Матеріали регіональної науково-практичної конференції 12 грудня 2017р. ( ТДАТУ, м. Мелітополь,). С. 80 – 82 (0,05 друк. арк.)

50. Трачова Д. М. Концепція системи інформаційного забезпечення формування і контролю амортизаційної політики підприємства. *Фінансовий ринок: інституції та інструменти*: Матеріали XVII міжнар. наук. конф. Львів. Видавництво Львівської політехніки, 2018. С 130 – 132. (0,05 друк. арк.).

51. Трачова Д. М. Концепція обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики. *Соціально-економічні проблеми розвитку бізнесу та місцевого самоврядування*: Збірник матеріалів міжнар. наук.-практ. конф. Мелітополь: Видавничий будинок ММД. 2018. с. 386 – 389 (0,13 друк. арк.).

***Наукові праці, які додатково відображають  
наукові результати дисертації***

52. Методичні та практичні аспекти викладання обліково-фінансових дисциплін: Монографія (за редакцією Синяєвої Л.В., Вороновської О.В.). Видавничий будинок Мелітопольської міської друкарні. Мелітополь. 2014. С.55 – 57. (16,4 друк. арк.; особисто автора 0,5 друк. арк.: досліджено питання впливу організації обліку сільськогосподарських підприємств на інформаційність облікових даних, запропоновано трансформування внутрішньогосподарського обліку у відповідності до вимог управління підприємством).

53. Формування компетентнісної компоненти фахівців з обліку і аудиту. Монографія / за редакцією Синяєвої Л.В., Вороновської О.В. Видавничий будинок Мелітопольської міської друкарні. Мелітополь. 2016. 348с. (24,66 друк. арк.; особисто автора 1,2 друк. арк.: досліджена амортизаційна політика підприємства: обліковий аспект, узагальнено досвід обліку амортизації за міжнародними стандартами, критично оцінено вимоги до обліково-аналітичних систем в економіці).

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП .....</b>	<b>4</b>
<b>РОЗДІЛ 1. АМОРТИЗАЦІЙНА ПОЛІТИКА В ЕКОНОМІЧНИХ І ОБЛІКОВИХ ТЕОРІЯХ .....</b>	<b>21</b>
1.1. «Амортизація» в економічних і облікових теоріях .....	21
1.2. Теоретична основа звітно-облікової синхронізації інноваційної та амортизаційної політики .....	48
1.3. Предмет та об'єкт амортизації .....	71
<i>Висновки до розділу 1.</i> .....	89
<b>РОЗДІЛ 2. ІНСТИТУЦІОНАЛЬНО-ТЕОРЕТИЧНА ОСНОВА ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ І АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ .....</b>	<b>91</b>
2.1. Роль і місце інституту бухгалтерського обліку в амортизаційній політиці .....	91
2.2. Розбудова системи регулювання амортизаційної політики на основі інституціональної теорії обліку .....	120
2.3. Збалансованість інфраструктурної підтримки амортизаційної політики .....	133
<i>Висновки до розділу 2.</i> .....	141
<b>РОЗДІЛ 3. ОЦІНКА СТАНУ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ.....</b>	<b>144</b>
3.1. Фактори впливу на формування амортизаційної політики .....	145
3.2. Оцінка ефективності методики нарахування амортизації .....	171
3.3. Міжнародний досвід амортизації .....	207
<i>Висновки до розділу 3.</i> .....	231
<b>РОЗДІЛ 4. РОЗВИТОК ТЕОРІЇ І МЕТОДОЛОГІЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ. ....</b>	<b>235</b>
4.1. Теоретико-методологічний базис формування центрів відповідальності за амортизаційну політику .....	235
4.2. Інноваційно-амортизаційний базис класифікації необоротних активів .....	255

4.3. Методологічні основи визначення інтегрованої ставки амортизації активу .....	295
<i>Висновки до розділу 4</i> .....	312
<b>РОЗДІЛ 5. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ В ІНФОРМАЦІЙНО-ІННОВАЦІЙНУ ЕПОХУ РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ .....</b>	<b>316</b>
5.1. Концепція обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики.....	316
5.2. Удосконалення звітної складової облікового забезпечення амортизаційної політики .....	337
5.3. Концептуальний фреймворк єдиного обліково-інформаційного простору амортизаційної політики.....	362
<i>Висновки до розділу 5</i> .....	389
<b>ВИСНОВКИ.....</b>	<b>392</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....</b>	<b>404</b>
<b>ДОДАТКИ</b>	



## ВСТУП

**Актуальність теми.** Невідповідність необоротних активів підприємств України сучасній епісі економічного розвитку не дозволяє вітчизняній продукції бути конкурентоспроможною. У країнах з високими темпами науково-технічного розвитку держава приділяє особливу увагу складовій інформаційного забезпечення інноваційного оновлення необоротних активів. Досвід Канади та Японії є прикладом найефективнішої інформаційно-облікової державної політики в частині стимулювання інноваційного розвитку та інвестицій в технологічне переозброєння підприємств.

Комплексна побудова інформаційного простору, суцільні статистичні обстеження, гнучка система взаємодії держави і суб'єктів господарювання, прозорі програми підтримки амортизаційної політики дали змогу знизити рівень зносу необоротних активів до 38% у Канаді та 26% в Японії, за даними Світового банку показник рівня інвестиційно-інноваційної активності в цих країнах складає близько 44%. Ключовим елементом зростання інноваційної активності стало запровадження амортизаційної політики, спрямованої на своєчасне формування власного інвестиційного ресурсу за рахунок амортизаційних відрахувань. Комплексна політика в цих країнах зумовила збільшення частки амортизації у валових інвестиціях в середньому з 43% до 54,5%. Досягти таких результатів у провадженні амортизаційної політики дозволило якісне обліково-інформаційне забезпечення. Акумуляування розширених баз даних, обмін, аналітичні процедури та формування звітної інформації здійснюється виключно в електронному вигляді, що забезпечує оперативність, відкритість та ефективність управлінських рішень.

Вітчизняні підприємства мають суттєво нижчий рівень технологічного озброєння, а відтак потребують прискореного інноваційного відновлення. На сьогодні середній ступінь зносу необоротних активів на підприємствах України становить близько 60%. Одночасно сума капітальних інвестицій

складає трохи більше 5% від вартості необоротних активів. Частка інноваційних капіталовкладень досягає 15% у загальній сумі інвестицій.

Незважаючи на необхідність оновлення активів, у структурі витрат підприємств частка амортизації не перевищує 4%. За даними Світового банку, рівень інвестиційно-інноваційної активності України становить 20% при 40% для країн Європи. В таких умовах підприємства мають бути орієнтовані на формування власних інвестиційних ресурсів, основною складовою яких є амортизація.

На даний час в Україні діє прийнята у 2001 р. Концепція амортизаційної політики, яка не призвела до суттєвих змін. Однією з причин неефективності є відсутність у ній базових положень, що формують для відповідних регуляторних інститутів та підприємств звітно-облікову основу ефективного провадження амортизаційної політики.

З огляду на це дослідження теоретико-методологічних, методичних та практичних питань оцінки відповідності амортизаційної політики вимогам інноваційно-інвестиційного розвитку, виокремлення ролі бухгалтерського обліку в реалізації амортизаційної політики, а також розробка основ методології і організації інформаційного забезпечення амортизаційної політики є надзвичайно актуальними.

Аналіз наукових публікацій таких учених, як М.І. Бондарь, А.М. Галаган, С.Ф. Голов, Л.М. Кіндрацька, Ю.А. Кузьмінський, С.Ф. Легенчук, Б.Й. Пасхавер, В.Я. Плаксієнко, М.А. Проданчук, Я.В. Соколов, В.В. Сопко, В.О. Шевчук дозволив обґрунтувати теоретичні основи формування амортизаційної політики.

Науковці Т.І. Артёмова, В.Й. Бакай, М.Д. Білик, М.А. Борисенко, О.Ф. Вареник, Н.Г. Виговська, Л.В. Городянська, Є.В. Жердєв, П.Є. Житній, А.Г. Загородній, Т.В. Загорська, І.В. Крапля, Т.Д. Косова, О.Е. Кузьмінська, Л.В. Овод, О.М. Петрук, Л.М. Пилипенко, Є.І. Помилуйко, О.В. Щирська досліджували теоретичні і практичні аспекти формування амортизаційної політики України.

З позиції інституціональної теорії обліку, теорії інформаційного суспільства і питань захисту інформації необоротні активи досліджували З.В. Гуцайлюк, В.А. Дерій, В.М. Жук, З.-М.В. Задорожний, М.І. Кутер, Н.О. Лоханова, І.П. Приходько, І.Б. Садовська.

Питання інвестиційної привабливості підприємств поглиблено розглядали М.В. Болдуєв, Л.В. Гуцаленко, Т.В. Давидюк, С.В. Захарін, О.В. Кленін, Т.М. Ковальчук, Я.Д. Крупка, М.І. Рімер, П.Т. Саблук, Н.М. Ткаченко, А.В. Череп, О.Л. Шерстюк. Інноваційній діяльності підприємств у своїх працях приділяли увагу С.О. Левицька, Н.Л. Правдюк, М.А. Хвесик, Ю.С. Цаль-Цалко та інші.

Це засвідчує наявність вагомих вітчизняних здобутків з облікового забезпечення амортизації, розбудови інвестиційної та інноваційної складової бухгалтерського обліку. Зарубіжні вчені – Л. Бернстайн, М. Ван Бреда, Е. Домар, М. Лохман, Ф. Момосе, К. Маттерн, К. Номура, Л. Рушті та багато інших своїми працями зробили значний внесок у дослідження проблем сучасної теорії і методології та практичного застосування амортизаційної політики.

Разом із тим не втрачає актуальності дослідження сутності категорії «амортизація», визначення її предмета та об'єкта, теоретичних основ звітно-облікової синхронізації інноваційної та амортизаційної політики держави і підприємств. Не приділено достатньої уваги впливу інститутів на амортизаційну політику, системі її регулювання та інфраструктурного забезпечення. Потребують дослідження фактори впливу на амортизаційну політику. На часі є актуальною оцінка доцільності імплементації окремих елементів закордонних методів нарахування і використання амортизації. Малодослідженими є інноваційні напрями удосконалення методики нарахування амортизації та теоретичні основи формування центрів відповідальності за амортизаційну політику.

Все це у своїй сукупності спонукає до визнання потреби формування концепції обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики із

визначенням переліку, змісту і періодичності подання звітності та організації єдиного обліково-інформаційного простору.

Невідповідність теорії і методології формування амортизаційної політики умовам інституціональної економіки, загострення проблеми інноваційного оновлення активів, питання стимулювання до накопичення і використання амортизаційних ресурсів відповідно до вимог науково-технічного прогресу визначили напрям дослідження, тему дисертації, її зміст, мету, завдання, науково-методологічну та практичну значимість.

### **Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.**

Дослідження виконано відповідно до: тематики науково-дослідної роботи відділу методології обліку та аудиту Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» 40.04.00.03.Ф. «Теоретико-методологічні засади трансформації інституціональних основ бухгалтерського обліку та гармонізації звітності й аудиту в аграрному секторі економіки» (номер державної реєстрації 0116U000196) (дисертантом удосконалено інноваційно-амортизаційний базис класифікації необоротних активів, розроблено методологічні основи визначення інтегрованої ставки амортизації активу, запропоновано концепцію обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики, визначено перелік, зміст і періодичність подачі відповідної звітності щодо амортизаційної політики підприємства, розроблено концептуальний фреймворк єдиного обліково-інформаційного простору амортизаційної політики). Автор є керівником науково-технічної підпрограми Таврійського державного агротехнологічного університету «Обліково-аналітичне забезпечення амортизаційної політики та аудиту аграрних підприємств» (номер державної реєстрації 0116U002741), у рамках якої дисертантом особисто розроблені заходи удосконалення системи регулювання амортизаційної політики на засадах інституціональної теорії обліку та визначено складові інфраструктурного забезпечення амортизаційної політики в Україні, доповнено фактори впливу на формування амортизаційної політики, оцінено доцільність імплементації

окремих елементів закордонних методів нарахування та використання амортизації, удосконалено методика нарахування амортизації.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дослідження є розроблення теоретико-методологічних та методичних положень обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики та прилаштування практики бухгалтерського обліку до вимог інноваційного відновлення необоротних активів.

Для досягнення мети в роботі поставлено і вирішено такі завдання:

- уточнити сутність категорії «амортизація», виходячи з сучасних економічних і облікових теорій;
- визначити теоретичні основи звітно-облікової синхронізації інноваційної та амортизаційної політики держави та підприємств;
- уточнити сутність, цілісність і складові предмета та об'єкта амортизації;
- оцінити вплив інститутів на амортизаційну політику в Україні;
- удосконалити систему регулювання амортизаційної політики на засадах інституціональної теорії обліку;
- визначити складові інфраструктурного забезпечення амортизаційної політики в Україні;
- доповнити фактори впливу на формування амортизаційної політики;
- визначити напрями трансформації методика нарахування амортизації;
- оцінити доцільність імплементації окремих елементів зарубіжних методів нарахування і використання амортизації;
- розробити теоретичні основи формування центрів відповідальності за амортизаційну політику;
- удосконалити інноваційно-амортизаційний базис класифікації необоротних активів;
- розробити методологічні основи визначення інтегрованої ставки амортизації активу;

- розробити концепцію обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики;
- визначити перелік, зміст і періодичність подачі звітності щодо амортизаційної політики підприємства;
- побудувати концептуальний фреймворк єдиного обліково-інформаційного простору амортизаційної політики з метою постановки технічного завдання для відповідного програмного забезпечення.

*Об'єктом дослідження* є процес обліково-інформаційного забезпечення формування інноваційно орієнтованої амортизаційної політики.

*Предметом дослідження* визначено сукупність теоретико-методологічних, науково-методичних та організаційних засад формування обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики відповідно до інституціональних аспектів, запитів інноваційно орієнтованої економіки та викликів науково-технічного прогресу.

*Науковою гіпотезою дослідження* є переконання, що теоретико-методологічний та організаційно-методичний потенціал інституту бухгалтерського обліку спроможний вирішувати проблеми амортизаційної політики України, формувати дієве інформаційне забезпечення управління прискореним розвитком економіки в умовах зростаючих інноваційно-інвестиційних процесів.

**Методи дослідження.** Методологічною основою дослідження є діалектичний метод наукового пізнання та загальнонаукові методи: комплексного аналізу і синтезу; формальної і діалектичної логіки (при вивченні сутності понять «амортизація», «амортизаційна політика» в умовах глобалізації світових економічних процесів та дослідженні їх еволюції); системного узагальнення (при визначенні функцій амортизації, дослідженні зарубіжного досвіду регулювання розподілу амортизаційних відрахувань); соціологічного аналізу (при вивченні думки фахівців щодо практичної реалізації обліково-інформаційної складової формування амортизаційної політики в рамках національних і міжнародних стандартів бухгалтерського

обліку і звітності); порівняльно-економічного та статистичного аналізу (при вивченні фінансових показників підприємств різних організаційно-правових форм); прогнозування (з метою визначення перспективних напрямів інвестування в необоротні активи), історичний і діалектичний (при дослідженні становлення та розвитку амортизації з урахуванням інституціональної теорії обліку); абстрактно-логічний (при теоретичному обґрунтуванні суті предмета і об'єкта амортизаційної політики); монографічний (для детального вивчення облікової політики підприємств, законодавчих і нормативно-правових актів з питань облікової політики, методології і методики її облікового забезпечення в частині формування амортизаційної політики); аналізу і синтезу (під час виділення окремих методик, форм і елементів амортизаційної політики); порівняння (для зіставлення економічних показників); графічний метод (для наочного відображення динаміки досліджуваних показників); узагальнення і групування (з метою визначення інтегрального показника інноваційності галузі); моделювання (при побудові моделі визначення життєвого циклу активу).

*Інформаційною базою дослідження* слугували наукові розробки вітчизняних і зарубіжних учених, присвячені питанням теорії, методології та організації обліково-інформаційного забезпечення формування амортизаційної політики, інституціональній теорії бухгалтерського обліку; Положення (стандарту) бухгалтерського обліку і Міжнародні стандарти фінансової звітності; офіційні дані Державної служби статистики України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Офісу з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України, Світового банку, Організації економічного співробітництва та розвитку, Статистичної служби Канади; інформаційні комюніке міжнародних організацій з питань інноваційної та інвестиційної діяльності; спеціалізовані фахові інтернет-ресурси; матеріали громадських спілок України (Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України, ГО «Аграрний союз України», ГО

«Інновації та соціально-економічні ініціативи»); дані фінансової, статистичної, управлінської звітності, внутрішніх регламентів підприємств, результати анкетування тощо.

*Наукова новизна одержаних результатів* дослідження полягає у розбудові теоретико-методологічних, концептуальних та практичних аспектів інноваційно орієнтованої амортизаційної політики в умовах інституціональних та інвестиційно-інноваційних змін. Втілення запропонованої методології обліково-інформаційного забезпечення формування амортизаційної політики дозволить синхронізувати процеси нарахування амортизації і необхідні темпи інноваційного оновлення активів. Основні результати дисертаційної роботи, які становлять наукову новизну, характеризуються наступними теоретичними положеннями:

*вперше:*

– виокремлено подвійну сутність, цілісність і складові предмета амортизації (як державної облікової і податкової політики так і природи акумулювання підприємством коштів на інноваційне відтворення) та об'єкта амортизації (як системи законодавчо-нормативного забезпечення так і процесу формування і відтворення необоротних активів в обліку підприємств), що базуються на можливостях поглибленої ідентифікації амортизації в бухгалтерському обліку та у фінансовій і статистичній звітності. Нове теоретичне уявлення про предмет і об'єкт амортизації посилює місце і роль бухгалтерського обліку у формуванні інформаційної бази щодо амортизації як на мікро-, так і на макрорівнях, сприяє реалізації національної мети прискореного розвитку України для досягнення гідного місця в глобальному світі;

– розроблено методологічні основи встановлення інтегрованої ставки амортизації активу, яка базується на уніфікованому підході до визначення річної норми амортизації в нормативних актах і в обліковій політиці підприємства та передбачає поетапне застосування таких проміжних показників, як ранжування галузей відповідно до ступеня інноваційності,



тривалість життєвого циклу необоротного активу та коефіцієнт зниження вартості активу на ранніх стадіях життєвого циклу, що дає змогу інтегрувати результати попередніх етапів і вирахувати більш об'єктивну ставку амортизації активу, яка охоплює максимум облікових, технічних і експлуатаційних характеристик активу і дозволяє формувати амортизаційний фонд підприємства виходячи із майбутньої вартості інноваційного відновлення;

– розроблено концептуальні положення обліково-інформаційного забезпечення формування амортизаційної політики, яка націлена на забезпечення прискореного інноваційно-інвестиційного розвитку України, визначає основні завдання для відповідних державних регуляторних інституцій і підприємств, передбачає комплексне і системне методологічне і методичне забезпечення оперативного визначення ставок амортизаційних відрахувань (використання найбільш ефективних для розвитку економіки методів нарахування амортизації з урахуванням майбутньої вартості інноваційного відновлення), організації обліку, контролю і звітності, створення в державі єдиного інформаційного простору амортизаційної політики, системне формування і аналіз масиву даних для ефективного провадження амортизаційної політики. Реалізація положень концепції забезпечує досягнення економікою України рівня амортизаційної політики розвинутих країн та передбачає до 2030 року зменшення зносу необоротних активів з 83% натеper до 35%, зростання рівня капітальних інвестицій з 412,8 до 908,16 млрд грн, підвищення рівня інвестиційно-інноваційної активності з 20 до 44%;

– розроблено концептуальний фреймворк єдиного обліково-інформаційного простору амортизаційної політики, що визначає склад і взаємодію суб'єктів провадження такої політики (підприємства, виробники і постачальники необоротних активів, державні органи та недержавні інвестиційні інститути тощо), та окреслює функціонал відповідного програмного комплексу, вимоги до користувачів і генераторів інформації,

терміни, форми та методи наповнення інформаційного середовища, організаційні механізми взаємодії учасників запропонованого простору і таким чином забезпечує за єдиним програмним базисом усі рівні управління як цілісним масивом даних, так і можливістю провадження аналітичних процедур та прийняття ефективних управлінських рішень щодо стимулювання й інноваційного оновлення необоротних активів. Концептуальний фреймворк вирішує проблеми відсутності зворотного зв'язку між суб'єктами господарювання і регуляторно-контролюючими органами, доступності даних про заходи державного стимулювання інноваційного відновлення, електронної оптимізації документообігу і звітності;

*удосконалено:*

– систему регулювання амортизаційної політики на засадах інституціональної теорії бухгалтерського обліку, яка розглядає формальні і неформальні складові системи регулювання та визначає функціональний вплив на амортизацію як державних регуляторних інституцій, так і звичок й переконань бухгалтерів підприємств, які на сьогодні є консервативними і проблемними щодо змін. Такий погляд на систему регулювання амортизаційної політики дає можливість упорядкувати напрями підвищення професійного рівня облікових працівників з метою якісного забезпечення обліково-звітною інформацією інституцій стратегічного планування, організації, моніторингу та контролю здійснення амортизаційної політики;

– методику нарахування амортизації на основі системного застосування облікової і технічної інформації, що дало можливість виявити зростання частки підприємств, орієнтованих на заміщення активів за рахунок формування власних інвестиційних ресурсів з суттєвою часткою у них амортизаційних відрахувань. Це обґрунтовує потребу і можливість оперативного перегляду норм амортизації та термінів корисного використання необоротних активів з урахуванням ступеня інноваційності галузі, розширення класифікації необоротних активів відповідно до вимог

науково-технічного прогресу, а також обґрунтовує ширше задіяння при удосконаленні методик нарахування амортизації бухгалтерського інструментарію та можливостей бухгалтерських служб підприємств. Варіативність щодо відповідної методики сприяє ефективному накопиченню і використанню амортизаційних відрахувань, зростанню темпів інноваційних перетворень вітчизняної економіки в цілому та в пріоритетних галузях, зокрема і, особливо, в аграрному секторі;

– інноваційно-інвестиційний базис класифікації необоротних активів шляхом застосування показника ступеня інноваційності галузі, як інтегрованого показника частки витрат на науково-технічні розробки в сумі чистого доходу галузі і частки витрат на інноваційні технології у витратах виробництва, що дозволило виділити галузі з різним ступенем інноваційності для розширення класифікації необоротних активів та запровадити більш ефективний інструментарій формування і використання амортизаційних відрахувань підприємств;

– систему звітності щодо амортизаційної політики в частині визначення переліку, змісту і періодичності її подання регуляторним державним органам, яка формується за рахунок інтегрованої системи показників фінансової та нефінансової інформації, що дозволило скорегувати зміст статистичної звітності підприємств і сформувати систему вільного обміну інформацією та запровадження аналітично-оціночних процедур для моніторингу і контролю амортизаційної політики;

*набули подальшого розвитку:*

– наукове розуміння формування теоретичного концепту звітно-облікової основи синхронізації та розвитку інноваційної й амортизаційної політики держави та підприємств, який базується на врахуванні вимог до бухгалтерів Міжнародних стандартів фінансової звітності, Кодексу професійної етики бухгалтерів, на врахуванні вимог до бізнесу політики сталого розвитку, зростаючого домінування в економіці інформаційних технологій, а також впливу формальних і неформальних інститутів на

ефективність застосування звітно-облікового інструментарію амортизації задля інноваційного розвитку. Сформульовані в концепті теоретичні положення забезпечують синхронізацію концептуальних та нормативно-правових актів держави й організаційно-управлінських рішень бізнесу (облікова політика) щодо підвищення ефективності інноваційно-амортизаційної політики в країні;

– трактування категорії «амортизація» як інституційно-облікового процесу акумулювання коштів підприємства на розширене інноваційне відтворення його необоротних активів, що визначається формальними «правилами гри» (законодавчі, податкові та інші норми) та неформальними правилами (судження бухгалтерів підприємств у межах облікової політики) та дозволяє розглядати амортизаційну політику як інтегрований інструмент стратегічного фінансового планування та інвестиційно-інноваційного відтворення необоротних активів на всіх рівнях управління і при формуванні політики з прискореного науково-технічного розвитку України у відповідних державних стратегіях, концепціях і програмах;

– застосування інституційного підходу до оцінки стану регулювання амортизаційної політики в Україні через з'ясування як кількісного складу, так і рівня впливу інститутів на амортизаційну політику підприємства, що дало змогу виявити проблеми домінування фіскальних інститутів у цьому питанні, неповне використання можливостей інституту бухгалтерського обліку та необхідність дотримання стратегії системної й узгодженої участі всіх відповідальних регуляторів за амортизаційну політику держави та інженерних і бухгалтерських служб підприємств;

– наукове забезпечення теоретико-прикладних основ цілісності та складовості інфраструктурного забезпечення амортизаційної політики, що ґрунтується на ієрархічній інституціонально побудованій регуляторній і виконавчій системі та розбудові організаційної, ринкової, інформаційної, методологічної та моніторингової її складових. Визначення та належна увага до інфраструктурних складових має за мету збалансування інтересів усіх

суб'єктів амортизаційної політики за правами, зобов'язаннями і відповідальністю, що забезпечить сталий інвестиційно-інноваційний розвиток країни;

– доповнення факторів впливу на вибір амортизаційної політики через виявлення факторів, характерних для інформаційної епохи розвитку та пріоритетності в сучасній соціально-економічній політиці біхевіористичного підходу. А саме доповнено факторами: рівня технічного оснащення, аналітичної роботи, організації обміну і використання інформації, а також фактором постійної освіти бухгалтерів, що дозволяє більш повно задіяти у формуванні амортизаційної політики більшість існуючих інституційних чинників (факторів) з метою підвищення ефективності і дієвості амортизаційної політики у розвитку національної економіки;

– підходи до оцінки доцільності імплементації окремих положень міжнародного досвіду амортизаційної політики, що базуються на комплексному розгляді системної взаємодії стандартів бухгалтерського обліку та методик визначення життєвого циклу активу (на основі використання динамічного програмування за функцією Вейбулла) й вартості активу для цілей амортизації. Імплементування цього досвіду амортизаційної політики дозволяє моделювати життєві цикли активу в різних галузях економіки та оперативно встановлювати норми амортизації з урахуванням вимог інноваційної економіки та завдань щодо посилення конкурентоспроможності вітчизняного бізнесу на глобальних ринках;

– теоретичні основи формування центрів відповідальності за амортизаційну політику, які базуються на принципах цілісності, системності та відповідальності та вибудовуються на ієрархічній взаємодоповнюючій 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.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в тому, що сформульовані й доведені у дисертаційній роботі наукові ідеї, висновки і рекомендації дозволяють підприємствам сформувати діючу, інноваційно спрямовану амортизаційну політику за рахунок використання потенціалу інституту бухгалтерського обліку задля прискореного інноваційного відтворення необоротних активів підприємств та у цілому економіки України. Отримані напрацювання можуть знайти практичну реалізацію при оновленні обліково-інформаційного забезпечення управління амортизаційною політикою окремих підприємств і країни в цілому за рахунок формування і використання інформації, акумульованої в системі бухгалтерського обліку відповідно до запитів сучасного світу з урахуванням стрімкого розвитку науково-технічного прогресу. Основні пропозиції дисертанта щодо удосконалення амортизаційної політики отримали практичне використання:

- *на загальнодержавному рівні:* у Міністерстві аграрної політики та продовольства України пропозиції щодо удосконалення окремих звітів, їх оперативних характеристик та інституціонального забезпечення амортизаційної політики (довідка № 37-11-15/21458 від 10.09.2018 р.); у Міністерстві економічного розвитку і торгівлі України при формуванні державної інвестиційної політики шляхом використання пропозицій щодо удосконалення окремих звітів, їх оперативних характеристик, інституційного забезпечення амортизаційної політики (довідка № 2204-18/50848-07 від 21.11.2018 р.);

- *на рівні громадських організацій:* в Аграрному союзі України, яким розглянуто і прийнято за основу для подальшого опрацювання означені у дисертації облікові механізми стимулювання оновлення необоротних активів шляхом коректного формування і використання амортизаційних відрахувань для найбільш важливих активів інноваційного характеру (довідка № 45 від

20.08.2018 р.); у Громадській організації «Інновації та соціально-економічні ініціативи», де прийнято до впровадження методик визначення термінів корисного використання необоротних активів для експортно орієнтованих товаровиробників м. Мелітополь (довідка № 1 від 4.08.2018 р.);

- *на регіональному рівні:* в Департаменті агропромислового розвитку Запорізької обласної державної адміністрації в частині уточнення організаційних механізмів формування амортизаційного фонду підприємств, а також удосконалення формування даних про стан необоротних активів та їх відображення у звітності з урахуванням обліково-інформаційної специфіки (запропоновані в рамках концепції інформаційного забезпечення зміни у звіті про рух основних засобів) (довідка № 1077/01-00 від 21.06.2018 р.); у Виконавчому комітеті Мелітопольської міської ради Запорізької області при розробці положень інвестиційної карти м. Мелітополь в частині запровадження елементів концептуального забезпечення формування амортизаційної політики шляхом створення відповідного інформаційного середовища. Окремі структурні елементи інвестиційної карти міста Мелітополь містять інформацію щодо обліково-аналітичного забезпечення оновлення необоротних активів, актуальні пропозиції виробників і покупців сучасного виробничого обладнання, інформацію щодо програм підтримки та співфінансування інноваційного переобладнання підприємств (довідка № 02-45/586-7 від 14.08.2018 р.); в Іванівській районній державній адміністрації Херсонської області рекомендації щодо удосконалення окремих звітів, їх оперативних характеристик, інституціонального забезпечення амортизаційної політики, а також практичного втілення обліково-аналітичного забезпечення формування амортизаційної політики через формування на підставі масиву облікових даних єдиної інформаційної бази (довідка № 02-40/412 від 14.11.2017 р.); в Управлінні агропромислового розвитку Мелітопольської районної державної адміністрації Запорізької області використано пропозиції щодо концепції інформаційно-облікового забезпечення формування амортизаційної політики України, методології

звітної інформації про активи, амортизацію та інвестиції підприємств у контексті формування амортизаційної політики та нарощення власного інвестиційного капіталу (довідка № 02-36/183 від 21.10.2017р.);

*-на рівні суб'єктів господарювання:* у Державному підприємстві «Дослідне господарство «Відродження» Донецької державної сільськогосподарської дослідної станції Національної академії аграрних наук України» в частині уточненої класифікації необоротних активів як елемента амортизаційної політики підприємства (довідка № 11-з/06 від 17.07.2017 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є самостійно виконаною науковою роботою. Відображені в ній висновки і положення наукової новизни, які виносяться на захист, є особистим доробком дисертанта. Із розробок, здійснених у співавторстві використано тільки ті положення, які належать автору особисто.

Внесок дисертанта за списком праць, за редакцією автора або опублікованих у співавторстві, визначено у переліку основних публікацій за темою дисертації.

**Апробація результатів дисертації.** Основні результати дисертаційного дослідження пройшли апробацію в ході обговорення доповідей здобувача на 20 науково-практичних конференціях, з яких 18 міжнародних, що відображено в публікаціях [31-51].

**Публікації.** Основні положення дисертаційної роботи викладено в 52 наукових працях, у тому числі у 4 монографіях (з яких 1 одноосібна і 3 колективних, у тому числі 1 видана у країні Європейського Союзу), 2 навчальних посібники, 24 статті у наукових виданнях (з них 19 у виданнях, включених до міжнародних наукометричних баз), з яких 22 статті опубліковано у фахових виданнях України, 1 стаття в науковому періодичному виданні іншої держави, яке індексується у наукометричній базі Web of Science, та 2 статті в електронних наукових фахових виданнях України, 20 тез доповідей на науково-практичних конференціях, а також у 2



колективних монографіях, які додатково відображають наукові результати дисертації.

**Структура та обсяг дисертаційної роботи.** Робота складається із вступу, п'яти розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Повний обсяг дисертації становить 555 сторінок друкованого тексту. Основний зміст роботи викладено на 403 сторінках. У дисертації наведено 24 таблиці на 16 сторінках, 53 рисунки на 33 сторінках та 8 додатків на 52 сторінках. Список використаних джерел налічує 636 найменувань і розміщений на 68 сторінках

## РОЗДІЛ 1 АМОРТИЗАЦІЙНА ПОЛІТИКА В ЕКОНОМІЧНИХ І ОБЛІКОВИХ ТЕОРІЯХ

### 1.1. «Амортизація» в економічних і облікових теоріях

Просте й розширене відтворення основних фондів відбувається у безперервному процесі здійснення його різних взаємопов'язаних форм – ремонту, модернізації та заміни окремих елементів засобів праці; технічного переозброєння, реконструкції й розширення діючих цехів, виробництв і підприємств у цілому, а також зведення нових аналогічних виробничих об'єктів [449].

Найважливішою складовою процесу загального відтворення розглядається відтворення основних засобів, без яких процес виробництва неможливий. Амортизація є тією категорією, яка забезпечує ці відтворювальні процеси.

Історично термін «амортизація» вважається відомим із часів виникнення обліку. Існують різні підходи до визначення цього поняття. Класична економічна теорія зазначає, що цей термін походить від латинського «amortisatio» – погашення, сплата боргів [36]. Також існує трактування цього терміна як «a» – заперечення, «mort» – смерть, це характеризує постійне існування через відновлення засобів праці [106, с. 23]. Початково розмір амортизації визначали експертним шляхом на підставі зменшення вартості (знецінення) майна. Таке тлумачення амортизації сягає до епохи стародавнього світу: «Існує думка, хоча і спірна, що визначення «амортизація» було знайоме бухгалтерам ранньохристиянського Риму» [464, 499]. Я.В. Соколов писав про облік зносу, застосований у Стародавньому Римі в будівництві при оцінці споруд, посилаючись на давньоримського архітектора, інженера і теоретика архітектури другої половини I ст. до н.е. Вітрувія. Згідно з Вітрувієм, який визначив амортизацію як «ціну минулого року» [382, стор. 46], в Стародавньому Римі

при продажу оцінку споруд визначали за первісною вартістю за вирахуванням  $1/80$  за кожний рік служби, в разі втрати стіною прямої залежності [382]. «Коли залучається третейській оцінювач стін загального користування, він оцінює їх не в ту суму, в яку обійшлася споруда, а, відповідно до записів ціни споруд, зменшують на  $1/80$  за кожен з минулих років з вердиктом «з розрахунку решти суми провести розплату за стіни» вважаючи, що ці стіни не можуть проіснувати довше 80 років» [54, с. 62]. Таким чином, вартість знецінення характеризувала зношеність стін у разі втрати ними первісних властивостей і застосовувалася для оцінки втраченої вартості, будучи по суті прямолінійним (рівномірним) зносом [464, с. 46].

Знос як складову частину витрат підприємства в перенесення частини активів, що втрачається протягом терміну служби, визначали римські автори М.П. Катон (234–149 рр. до н.е.) [382], М.Т. Варрон (116–27 рр. до н.е.) [382], Л.Ю.М. Колумела (близько 0–70 рр.) [382], які займалися питаннями планування й організації в сільському господарстві [382]. Амортизація як економічна категорія отримала широке визнання в середині XIX ст. з початком масового залізничного будівництва залізниць, яке потребувало надто великих капіталів. Від того часу амортизацію почали трактувати як резерв, що створюється з метою придбання нових основних засобів замість зношених [382].

Так, Є. С. Хендриксен та М. Ф. Ван Бреда також погоджуються з думкою, що визначення «амортизація» було знайоме бухгалтерам Стародавнього Риму [466]. М. І. Кутер вважав, що механізм лінійного розподілення вартості довгострокового інвентарю за його періодами почав активно застосовуватися лише в середньовіччі [218]. Дж.Р. Мак-Куллохом висловлював думку, що амортизація використовується власниками для вкладення в справу нового основного капіталу [382]. Його теорію про те, що амортизація є джерелом нагромадження тільки при розширеному відтворенні, спростував К. Маркс. У праці «Теорія додаткової вартості» він висунув ряд найважливіших положень з теорії амортизації, відзначивши,

зокрема, що амортизація слугує джерелом відтворення не тільки при розширеному, але і при простому відтворенні [255].

В. Зомбарт у своїй праці «Сучасний капіталізм» висловлює припущення про зв'язок подвійного запису і бухгалтерії в цілому зі становленням капіталізму. Зародження цієї формації він пов'язує з появою прибутку, що включає амортизацію, доходи і витрати майбутніх періодів [153]. За трактуванням Дж. Мелліса, «Амортизація - прямі витрати нерухомого майна (Дебет рахунка «Прибутки та збитки» Кредит рахунка «Інвентар»)). Відповідно до цього підходу, вартість придбаного інвентарю списується рівними частинами на збиток [587]. І тільки в 1861 р. В. Інгліш у своїх дослідженнях запропонував щорічно нараховувати амортизацію на будівлі та обладнання в розмірі 5-10% від початкової вартості. Отже, вперше з'явилося визначення норми амортизації у фіксованій сумі [14].

Представники персоналістичної школи в особі Д. Каннінга і Г. Хетфілда пропонували формувати амортизаційні відрахування не за рахунок норми амортизації, а за рахунок переоцінки основних засобів у поточних цінах [328]. При цьому амортизацію вони трактували як регулятор, який не має самостійного змісту, тому що засоби праці повинні втрачати частину вартості за рахунок фізичного і морального зносу. Політика амортизації, як інструмент управління вартістю майна і грошовими потоками, які таке майно генерує, на той час не була цілісно сформована [372].

Представники інституційної школи підтримували позицію В. Інгліша та зараховували амортизацію до резерву, наполягаючи на тому, що амортизаційний ресурс повинен формуватися не за рахунок переоцінок, а за рахунок норм, які мають бути достатніми для відтворення активів.

Ж. Ришар та Є. Шмаленбах вважали, що в динаміці рахунок обліку «Амортизація» відображає перенесення вартості основних засобів, а в статичній являє собою інвестиційний резерв на реновацію довгострокових об'єктів [195]. Відповідно, сам рахунок був регулятивом, а амортизація – фінансовим

процесом, пов'язаним із фізичним процесом зносу кореляційним зв'язком [382].

Ж. Г. Курсель-Сенель створив вчення про широку і вузьку амортизацію, вважаючи, що друга – це окремий випадок першої. Він трактував амортизацію, як самострахування власника, а амортизаційний фонд – як страховий, неминучий в умовах постійно мінливої кон'юнктури ринку. Його позиція, яку ми підтримуємо, полягала в тому, що норми амортизації повинні встановлюватися підприємцем з урахуванням рівня ризику, швидкості оборотності капіталу тощо [195]. У сучасних трактуваннях широка амортизація нагадує вартість капітальних інвестицій, а вузька пов'язана з процесом нарахування амортизації і розрахунку амортизаційних відрахувань, що не знецінюють вартість активу, а нараховуються на вартість, яка є тільки базою для розрахунку [382].

Л. Дюбок пропонував нараховувати амортизацію або щорічно в однаковій сумі, орієнтуючись на первісну вартість засобів праці, або щорічно в однаковому відсотку із залишкової вартості. Тут знаходимо перше згадування терміна корисного використання активу та суми, яку отримують при вибутті – так званої ліквідаційної вартості [382].

В. Армуці трактував амортизацію, як наростаюче погашення, поспіваючи це тим, що актив наприкінці терміну експлуатації зношується швидше, ніж на початку. На той час існував підхід до амортизації, як до рівномірного погашення, коли щороку підприємець отримує однаковий прибуток, та прискореного погашення, коли амортизація нараховується за залишковою вартістю майна. Дослідник запропонував ще один підхід, наполягаючи на тому, що застосування лінійного способу недоцільно. Це пов'язано з тим, що майно не може зношуватися рівномірно, а прибуток не може бути щороку однаковим. Також він встановив, що амортизаційні відрахування залишаються в розпорядженні підприємства, проносячи йому додатковий прибуток у розмірі позичкового банківського відсотка, тобто розмір амортизації безпосередньо пов'язаний із прибутком власника. [382]

Прихильники динамічної концепції балансу вважали, що метою амортизації є не відновлення капіталу, а відображення його знецінення, зниження вартості основного засобу або розподілу витрат, пов'язаних із придбанням основного засобу, за роками його терміну служби, правильним вважали нарахування амортизації від історичної вартості [381]. Прихильники статичної концепції балансу розглядали амортизацію як засіб реновації і вважали, що її завданням є акумуляція засобів, достатніх для покриття нової відновної вартості [381]. Оскільки ця вартість змінюється, то слід змінювати і величину амортизації, нараховувати її відповідно до відновної вартості [381].

Згідно зі статичною концепцією балансу амортизація є декапіталізацією балансової вартості об'єкта і сприяє утворенню фонду реновації, а згідно з динамічною – декапіталізацією первинної вартості [499]. У цьому випадку мова йде про знос, регулятив, перенесення вартості. У результаті з'ясовується, що знос і амортизація не збігаються за величиною, до того ж цілі їх різні [499]. Знос – це уточнення вартості активу в балансі, списання вартості, а амортизація – це частина собівартості, накопичення, фонд реновації [499]. Знос нараховується від первинної вартості, а амортизація з метою реновації – від майбутньої відновної вартості, необхідної для заміни старого активу новим [382].

Як визначає професор Я. В. Соколов, «Широке визнання амортизація, як економічна категорія, отримала лише в середині XIX століття. Тоді почалося масове залізничне будівництво, яке вимагало значного сукупного капіталу, а витрати, пов'язані з будівництвом, відображалися у той момент, коли вони виникли. В результаті величезні суми фіксуються на початку будівництва, а в подальшому виникає досить великий прибуток, оскільки амортизація не нараховується, і, як наслідок, акціонери вимагають великих дивідендів. Але справжні господарі вважали необхідним утримувати частину виручки, створюючи так званий фонд поновлення (оновлення). Планувалося, що коли рухливе майно, шляхи, будівлі, споруди і т. ін. будуть зношені, в

управлінні залізничної дороги будуть наявні кошти для відновлення ліквідованих засобів» [382, с. 129-130].

Така інформація є дещо спрощеною, тому не розкриває сутності тривалої стадії формування обґрунтованого підходу та теоретичного розуміння суті амортизації, етапу, який тривав більше половини століття, і якому присвятив детальне дослідження А.Ч. Літлтон. Він писав: «До початку розвитку залізничних доріг, а саме до 1841 року, стало очевидним, що деякі люди чітко уявляли взаємозв'язок між амортизацією та чистим доходом» [578, с. 126].

Наприклад, у надрукованій в «Журналі американських залізничних доріг» статті було приділено увагу необхідності досконалого та періодичного встановлення «точного та порівняльного ступеня зносу» [505, с. 23], щоб чистий прибуток справедливо розподілявся між акціонерами. При розрахунку прибутку, реально доступному для розподілу, було заявлено, що поточні витрати повинні включати в себе «всі фактичні витрати в будь-якому вигляді, а не тільки витрати, оплачені ... так, щоб власники не були відповідальними за будь-яку частину витрат, які мали місце бути і повинні покриватися фактичними дивідендами» [578, с. 227].

У статті вперше було пояснено природу амортизації: «Основною її метою повинно бути уникнення надзвичайно великих витрат на знос в окремі періоди, оскільки знос відбувається поступово протягом цілого ряду років» [578, с. 228]. Це можна вважати більш широким поглядом на природу амортизації, але все ж нечітким.

Ні для кого не було неочікуваним, що практика амортизації буде різноманітною. В управлінні залізницями дороги Ліверпуля і Манчестера, як зазначалося у вищезгаданій статті, додержувались такої практики, коли витрати на придбання нових локомотивів відносили до поточних витрат, а Залізниці Гранд Джанксен використовували метод річної оцінки. Залізниця Лондона і Бірмінгема, однак, формували амортизаційний фонд (фонд заміщення) шляхом виділення на ремонт крім звичайних відрахувань річного

процента. Кожний із цих способів ставлення до амортизації, схоже, задовольняв потреби в кожному випадку, таким чином, вони спрямовані на скорочення чистого розподіленого прибутку, для запобігання виплаті необґрунтованих дивідендів.

Литтлтон робить висновок: «Тепер ми розуміємо, що ці методи не всі були гарні, і нас не дивує, що спостерігається багато перепон та протиріч» [578, с. 230].

Дійсно, суперечливі моменти ще залишалися, хоча вже повсюдно було прийнято вартісний підхід до амортизації. Наприклад, наприкінці 1920-х рр. невісточало даних, щоб збільшити амортизацію для накопичення фонду заміни з перспективою зростання цін у майбутньому, а на початку 1930-х рр. існуючі високі витрати на амортизацію заважали виходу з депресії [382].

Американський автор раннього періоду Д. Ларднер у книзі «Еволюція обліку» зауважує, що він проти «річної оцінки акцій» [578, с. 213]. «Якщо деякі частини зносилися і були замінені на нові, то в цілому вартість використання залишається такою ж» [578, с. 213]. При цьому слід звернути увагу, що «оцінка акцій» передбачала оцінку майна компанії для визначення її вартості. Щорічна оцінка відображає лише «ринкову амортизацію», тобто падіння ціни викликано не просто якимось зниженням реальної вартості рухомого складу [578, с. 215].

Якщо доходи пов'язані із збільшенням капіталу, то будь-яке зменшення ринкової вартості, як і в цьому випадку, повинно «збільшувати» дохід, який мав би бути отриманий від зростання цін. Але Ларднер вважав, що неможливо дотримуватися таких принципів, оскільки ринкова вартість визначається обставинами, які компанія не контролює та не знає про причини, які не мають нічого спільного з «використанням або зловживанням власністю» [578, с. 72].

Те, що в Британії також дотримувалися такої позиції, доводить твердження автора, в якому зазначалося, що подібні питання докладно обговорювалися у двох доповідях, підготовлених для директорів К. Хуішем,



керуючим Північно-західною залізницею. Водночас Ларднер виступає проти того, щоб із доходів вираховувалися витрати на новий рухомий склад майна, необхідність у яких диктується збільшенням обсягів торгівлі. Це означало, що потрібно «дебетувати дохід капіталом» (мається на увазі активний капітал, а не його джерела), і це було б несправедливо стосовно тимчасових акціонерів, які підкреслюють важливість поточних дивідендів [578].

З іншого боку, невдала спроба не вилучати з доходів витрати на обслуговування та амортизацію існуючого рухомого складу не принесла користі постійним власникам. Не підтримуючи думку про річну оцінку обладнання, Ларднер вважав, що обидва способи прийнятні для використання в інтересах компанії. Він розглядав рухому складову («рухомий капітал») як «постійне відтворення» або «постійне оновлення». Практичне дослідження, стверджує він, «показало, що природний прогрес від ремонту та оновлення полягає в тому, що не існує ніякого поступового руйнування, а це теж не найкращий результат. Ларднер вважає, що нічого не втрачено, навіть старі деталі використовуються в іншому обладнанні та «ніколи назавжди не зникали з доріг» [578, с. 281].

Він також описує спосіб розрахунку ануїтету: «слід знайти резерв реінвестицій, який повинен бути ... таким, щоби рейки були замінені з щорічно накопичуваного резервного фонду» [578, с. 232].

Подібні питання згадані також і в багатьох інших звітах залізних доріг. Професор П. Масон під час дослідження амортизації вивчив велику кількість попередніх звітів залізниць і виявив різноманіття амортизаційних практик, обговорення яких запропоновано далі [578, с. 374].

Керівники залізниць зіткнулися з проблемою амортизації в різноманітному її вигляді ще до середини XIX ст. У звітах від Балтимора та Огайо (1833 р.), наприклад, було розраховано приблизний розмір річних асигнувань, необхідних для забезпечення заміни зношеного обладнання новим, шляхом розрахунку ануїтету на 12 років, що дало змогу накопичити необхідну суму – 3342 дол. США. Аналіз експлуатаційних витрат залізниці

Редингом (1839 р.) показав включення до них і амортизації, і ремонту мототехніки, що склало 25% [505].

В іншому випадку (на Колумбійській та Філадельфійській залізницях) цей пункт був включений до вартості витрат на «знос», на доповнення до ануїтету слід було сплачувати відсотки за первісною вартістю певних багажних вагонів і заміняти основи кожні 5 років. Поєднання ремонту, заміни частин і амортизації добре ілюструється в наступному пункті з 15-го річного звіту Бостонської (Бостон) і Вустерської (Вустер) залізниць (1846 р.): «При поверненні ... поточних витрат невелике відхилення від форми, зареєстрованої в друкованому графіку, від того, яким чином відображається списання цих витрат у книгах, розглядалось як необхідна дія. При проведенні ремонту під різними назвами розділів, ... не всі витрати записуються виключно як ремонтні, а також як нові конструкції, різного роду поліпшення та зміни; в разі, якщо всі вчинені зміни перевищують вартість амортизації всього об'єкта нерухомості, ... що перевищують наявну суму в загальному запасі, в цьому випадку наявні надлишки, а також залишки ремонтів потрапляють з відповідної статті спільного рахунку. З цією метою проводиться оцінка, настільки точно, наскільки це можливо, до закриття рахунків кожного року, майно під кожною статтею рахунку та суми амортизації, крім суми на ремонт у порівнянні зі здійсненим ремонтом. ... У розділі під назвою «оцінка зносу після ремонту» написано просто – немає» [578, с. 230].

У 1844 р. Бостонські та Провіденські залізниці провели оцінку реальної ціни вагонів, паровозів і т. ін., і «витрати ... віднесено на рахунок доходу в сумі сорок тисяч доларів, і така ж сума була вирахована з вартості будівництва» – це накопичена амортизація за попередні 10 років. У протоколі залізничних доріг Нашвиля і Чаттануга за 1855 р. є такий абзац: «Іншим вагомим підґрунтям для збору достатньої суми для покриття всіх втрат від зносу є необхідність поставити до відома офіційних осіб інформацію про реальну вартість рухомого тоннажу і тим самим захистити їх від поширеної

помилки всіх залізничних компаній, які встановлюють надмірно низькі тарифи...» [578, с. 230-231].

У цьому звіті також йдеться про таке: «... Для майбутнього процвітання компанії нам потрібно помістити ці пункти безпосередньо в склад поточних витрат» [578, с. 231]. Але при цьому всім зрозуміло, що зв'язок між амортизацією та чистим доходом також має право на існування. Висловлюються думки, що під час процвітання про амортизацію «можна і забути на час» або що замість записів амортизації капітальні витрати могли б бути віднесені на витрати. Наприклад, Чарльз Еліот-молодший писав у «Журналі американських доріг»: «Для тих компаній, чия робота тільки почалась і які роблять гроші, я б порадив провести своєчасне формування резервного фонду, щоб підготуватися до непередбачених обставин, які обов'язково настануть в наступному році» [575, с. 45].

Необгрунтованою слід вважати пропозицію поділити річні витрати так, якщо б вони були реально прибутковими; доходи, отримані за рахунок рейок, вагонів і деталей, слід подвоювати, щоб мати кошти для заміни цих деталей, а не розподіляти їх, як би ці деталі були вічними.

У 13-му щорічному звіті компаній Бостона і Ворсестара (1844 р.) зазначено: «... очевидно, що фактичні витрати в будь-який окремо взятий рік не є критерієм фактичного зносу. Єдиний спосіб, який допоможе отримати бажаний результат, – це врахування досвіду останніх років в частині розподілу середньої вартості зносу кожного року для визначення фінансового результату, а потім розподіляти річні дивіденди» [505, с.6].

На підтвердження даного принципу можна навести приклади попередніх практик, коли директори робили річне нарахування зносу у випадку, коли витрати на ремонт не відповідали втратам від зносу. Якщо ці витрати перевищили середню вартість необхідного ремонту, то для цього було створено фонд покриття витрат у наступні роки. У цьому фонді на даний момент коштів не залишилося, і директори хотіли замість цього фонду щорічно витрачати суму, яка повинна підтримувати власність у відповідному

первинному стані, на ремонт та придбання нового машинного обладнання в обмін на старе або на заміну пошкоджених рейок і, таким чином, щоб не допустити плутанини з чистим доходом, а саме з тією частиною доходу, яка спрямована на збереження капіталу в повному обсязі. «... При оцінці чистого річного доходу від залізниці вжиті належні заходи попередження. Перед тим, як оголосити дивіденди або прибуток, необхідно впевнитися, щоби сума була достатньою та більш ніж достатньою, щоб повністю зберегти капітал» [505, с. 6].

У звіті наступного року тією ж компанією зазначено: «Було визнано належним вирахувати з річного доходу повну суму поточних витрат, а не вирахувати цю суму з рахунку будівництва, що представляє капітал підприємства, оскільки протягом року віднесення витрат на рахунок ремонту локомотивів і вагонів вважалося неможливим, для забезпечення відповідного розміру амортизації від зносу і пошкодження величезної кількості локомотивів, пасажирських та вантажних вагонів, які необхідні для роботи доріг. Було б важко, навіть при сильному бажанні, розподілити поточні витрати кожного року на рахунки окремого виду діяльності, щоб зберегти точне розмежування зносу та поновлення кожного виду майна, але чистий розподілений річний прибуток розраховується легко, якщо загальна сума витрат на ремонт вкрай достатня для підтримання вартості всього майна після зносу, пошкоджень та амортизації за різними видами діяльності» [578, с. 235].

У 1846 г., після списання суми амортизації у розмірі 76 тис. дол. США протягом 1844 і 1845 рр. компанії в Бостоні та Провіденсі зафіксували: «Стан вагонів і локомотивів за цей рік не погіршився, виконані ремонтні роботи призвели до погіршення старого складу» [578, с. 374].

Таким чином, різні трактування дають змогу зрозуміти, що заплановані заощадження на витрати амортизації іноді відносилися на витрати, а іноді вираховувалися з чистого доходу. Наприклад: «Якщо їх прибуток не дозволяє робити такі накопичення, ... щорічно асигнується сума в розмірі

15000 для формування фонду на випадок непередбачених обставин (заміни рейок)»; «... доречно і навіть абсолютно необхідно створити відповідний фонд погашення для забезпечення покриття великої суми амортизації»; «... резервується з доходу і переноситься на рахунок фонду резерву від зносу і пошкоджень, ... крім того, на заміну при ремонті» [578, с. 5].

Отже, простежувалась певна логіка в діях залізничників, які вважали, що своєчасне оновлення частини обладнання забезпечує його відповідний рівень операційної ефективності. Старіння могло бути серйозною протиположністю подібних переконань, якщо б на той час існувало більше переконливих доказів. Локомотив, наприклад, складався з безлічі поновлюваних частин, які суттєво продовжують термін служби. Латунні труби потрібно б було замінювати кожні декілька місяців; рами і мости, проте, слугували 30 років. Залізничне полотно також складалося з безлічі окремих деталей (шпал, з'єднань, баластів), які, звичайно ж, виходили з ладу частинами, а не всі одночасно [218.].

Оновлення розглядалось як витрати, а первинні капітальні активи залишалися незмінними. Хоча така процедура вважалася логічною, хоча не завжди була бездоганною. У звітах компаній у Бостоні та Ворсестарі, які цитуються, відзначається можливість того, що витрати на оновлення можуть не збігатися з «втратами від зносу» [382].

Через 25 років після було проведено досконалий аналіз терміну служби деталей локомотива, результати якого викладено в 1870 р. у «Працях інституту громадянських інженерів» [621], де обґрунтовувалися ті ж ідеї. Висновки, до яких дійшли вчені того часу, свідчили, що навіть повне оновлення деталей не могло забезпечити уникнення остаточного зносу, тому настане день, коли станеться так, що терміни служби частин по всіх деталях різні, будуть зближеними з термінами зносу локомотиву, який не підлягає жодному ремонту [587].

Доповідь залізничної компанії (Лусвілл (Луїсвілл) і Нашвіл (Нашвілл), від 1874 р. було підготовлено за результатами обговорення цього питання. У

ній А. Фінк, віце-президент і виконавчий директор, обґрунтував необхідність використання «Рахунків поновлення» як способу узгодження поточних витрат із терміном дії деталей. Він зазначав «...Щоби щорічний звіт про залізничну компанію був корисним і цінним, рахунки компанії слід вести так, щоб було видно витрати, пов'язані з річною діяльністю компанії. Для цього необхідно відкрити рахунок під назвою «Рахунок поновлень», на який повинна бути зарахована або списана різниця між сумою операційних витрат у зв'язку з річною роботою та фактично понесеними операційними витратами впродовж року ... Сальдо цього рахунку в кінці року буде відповідно списано на протилежний бік рахунку доходу ... З рахунку для ремонтних робіт та оновлення завжди буде зарахована певна сума, яка представляє собою розмір амортизації майна, і власник матиме більш чітку уяву про її вартість, ніж, якби такий розрахунок не проводився, і це може бути не зовсім правильно. «Кошторисна (орієнтовна) вартість операційних витрат» [630], однак, була достатньо еластичним елементом, який змінювався залежно від ситуації...Таким чином, це дало змогу підготуватися до спаду розвитку та інших наслідків паніки 1873 року [382].

Кілька кореспондентів видання «Вісник залізної дороги» (Railways Gazette) у 1879 р. визначили «Рахунок поновлення» як резервний фонд для ремонтних оновлень. Вони заперечували доцільність практики різного змісту витрат відповідно до поточного збитку або прибутку та «пропонували використовувати рахунок з назвою «Фонд для ремонтних поновлень», з якого будуть розписані кошти для виконання всіх ремонтних робіт та оновлень. Щомісячно необхідно робити запис в дебет рахунку операційних витрат та в кредит фонду оновлень» [578, с. 235].

Тоді сума, яка переноситься, повинна бути «відповідною», щоб відшкодувати витрати на амортизацію та ремонт або, на думку інших кореспондентів, щоби покрити середні витрати на амортизацію та власне знос, зумовлені впливом природних умов та пересуванням складу. Спосіб визначення цієї суми не було вказано. Як писав А. Ч. Літлтон, «необхідно

обговорити умови, які в кінцевому підсумку призвели до врегулювання держави або федеральних комісій на залізниці та коштів, за допомогою яких здійснюється контроль. Але слід зазначити, що комісії від самого початку рекомендували єдину бухгалтерську звітність, і вимагали, що всі оновлення повинні обговорюватися» [578, с. 376].

За законами Массачусетса 1846 р., залізничні компанії мали зобов'язання надавати річні звіти, які включали аналіз витрат. В одній частині необхідно було вказати суми, витрачені на «ремонт локомотивів, на придбання нових локомотивів для заміни, на ремонт пасажирських вагонів, на нові пасажирські вагони для заміни спрацьованих». У наступному розділі були відображені показники: «Приблизний розмір амортизації після реконструкції, а саме: будівництво доріг і мостів, локомотивів та вагонів» [578, с. 237].

Через 30 років комісії по рахунках магістральних магістралей Массачусетса випустили правила, в яких говорилося, що стосовно рахунків залізничних доріг у звітах окремо повинні бути представлені «нові локомотиви, витрати на які відносяться на рахунок операційних витрат, щоби спочатку представити хороші цифри» [382, с. 63]. Це було зроблено в додаток до ремонту. Про амортизацію, як про таку, згадок не було взагалі [382].

У червні 1879 р. у м. Саратога-Спрингс, штат Нью Йорк, на третьому національному з'їзді комісарів залізничних доріг був заслуханий звіт Комітету про єдині рахунки, який включав такі правила:

«1. Всі зобов'язання повинні бути відображені в місяці, коли вони виникли, без посилання на дату платежу.

2. Витрати повинні бути відображені кожного місяця без вказівки отримання і оплати.

3. Ніякі витрати не відносять на рахунки майна за винятком фактичного збільшення вартості майна, за умови, що вони не торкаються попередньої

роботи так, що збільшують вартість майна на вартість його оновлення до первісного стану» [578, с. 374 ].

У звіті також міститься типовий аналіз витрат, в яких особливо зверталась увага на ремонт окремих частин і оновлення рейок і кріплень, але про амортизацію, як таку, мова також не велась. Такий аналіз ремонту окремих частин і оновлення рейок і кріплень проводила і Міждержавна комісія з торгівлі, коли управління залізницями перейшло до держави. У 1888 р. був підготовлений річний звіт компанії, в якому дані про ремонт і модернізацію з'єднань, рейок, шляхів, коліс і вагонів були розміщені під заголовком «оперативні витрати», але згадки про амортизацію також не було [381].

З наведеного нами стислому аналізу видно, що ті методи, за допомогою яких передбачалося відображення амортизації на рахунках, не отримали схвалення залізницями. Щорічна переоцінка майна була одним із тих заходів, крім того був відмінений ануїтет, який би накопичував потрібну суму до моменту необхідної заміни.

Перевагу було віддано методу поновлення, де амортизація була досить великою. Відповідно до цього плану всі витрати на ремонтні роботи й оновлення можуть бути віднесені до витрат (або напряму, або через проміжний рахунок – «Оцінка фонду поновлення»), якщо витрати не були очевидними для збільшення загальної власності. У цьому випадку на рахунку активу відображені зміни. А. Ч. Літтлтон відмічає, що саме цей переважний підхід привернув увагу до того випадку, коли понесені витрати показали чітке розмежування між капіталом і доходом від витрат [382].

Вочевидь, природа амортизації на той момент не була досконало вивчена, щоб висунути припущення про те, що всі витрати на довгострокові активи слід відносити до рахунків активів, і ця вартість поступово амортизується в операційні витрати шляхом прямого кредитування або з використанням оцінних резервів [578, с. 5].



В останній чверті XIX ст. проблема обліку амортизаційних відрахувань постала і в інших галузях промисловості. У 1884 р. Ю. Матесон видав у Лондоні книгу «Амортизація фабрик» [581], в якій розкритикував методіку розрахунку амортизації шляхом періодичних переоцінок майна і запропонував робити періодичні відрахування за заздалегідь розробленими нормами амортизації, а також створювати амортизаційний фонд, названий їм «Знос і резерв» [581]. Такі пропозиції стали передвісниками ідеї прискореної амортизації, яку вперше почали застосовувати в США у 1942 р, потім у ФРН (1948 р.), у Франції (1960 р.), у Великобританії (1962 р.). Але бухгалтерська техніка резервування не була описана й залишається припустити, що ця техніка резервування ще не була розроблена. В останній чверті XIX ст. амортизації приділяли ширшу увагу. Обговорення з приводу оновлення рухомого і нерухомого майна на залізниці продовжувалося, але ця проблема асоціювалася з проблемами уніфікації обліку та нормативного регулювання [581].

Підтвердження поширення амортизації на фабричне виробництво можна знайти у лекціях для суденів того періоду. Наприклад, Е. Гутрі (Edwin Guthrie), читаючи лекції з обліку виробничих витрат у 1883 р. Манчестерському студентському зібранню, серед іншого, сказав, що «оскільки прибуток від виробництва представляє собою різницю вартості того, що споживається, і вартості того, що виробляється, то необхідно точно визначити вартість того, що споживається» [625, с. 126]. Він зазначив, що вартість того, що споживається протягом цього періоду, це сировина, матеріали, товари, прями витрати на працю та зовнішні послуги і те, що споживається протягом ряду років – це машини і будівлі. Мета обліку такого роду спожитих цінностей визначається як «відшкодування капітальних витрат» [578, с. 374 ].

На початку XX ст., з розвитком вчення про калькуляцію, амортизація розглядалася як частина собівартості, тому її почали враховувати вже у виробничих рахунках [499]. Перенесення амортизаційних відрахувань, що

нараховуються, з рахунків фінансових результатів на рахунки обліку витрат і виділення амортизації як особливого пасиву загострило суперечки про її економічну природу: чи є вона капіталом, фондом, резервом або регулюючою статтею бухгалтерського балансу, контрактивом [499].

У подальших дослідженнях А. Ч. Літлтон зазначає, що пізніше автори розглядали амортизацію ще з меншим розумінням, хоча багато писали про витрати на облік. Наприклад, Дж. С. Льюїс (JS Lewis) у своїй роботі «Комерційна організація фабрик» [552] зазначає, що розумний спосіб вирішення проблеми зносу – це капітально ремонтувати всі фабрики, а також додатково відкладати певну суму грошей з доходу, на яку через певну кількість років можна буде придбати абсолютно нове обладнання [552].

Фелдстайн М. і Фоот Д. йдуть далі, розвивають цю ідею і стверджують, що на практиці сума амортизації постійно змінюється залежно від стану справ у всіх компаній, крім декількох підприємств, і не часто роблять спробу виділити амортизацію відділів або операцій [539].

Підсумовуючи проведені дослідження, А. Ч. Літлтон [578, с. 239-241] наприкінці огляду розвитку обліку амортизації зазначає, що при першому вивченні суть проблеми амортизації була давно відома. Амортизація як явище виникла в першій половині XIX ст., якщо взагалі йшлося про неї, як про один з елементів інвентаризації, що не відрізняється від звичайного відображення товарних запасів. Але при іншому погляді на цю проблему – прискорення в розвитку обліку амортизації виявляється природним, тому що протягом тривалого часу не було достатніх можливостей зайнятися цією проблемою. Підприємства були невеликими, і, відповідно, підприємці особливо не потребували уточнення розрахунку чистого прибутку [382].

Крім того, довгострокові активи використовувалися порівняно нечасто. Однак збільшення числа корпорацій відчутно змінило ці умови. Корпорації передбачають обмежену відповідальність і захист капіталу від знецінення у вигляді виплати дивідендів, а процес правильного нарахування дивідендів вимагав чіткого підходу до розрахунку чистого прибутку [582].

Досвід торговельних компаній зі своїми кораблями і фортецями зробив дійсним те, що переваги корпоративної форми ведення справ виходять за межі збільшення кількості обладнання, за допомогою якого можна накопичити капітал. Підприємці швидко зрозуміли, що корпорація як така прийнятна для забезпечення безперервної ділової активності, з використанням певних важливих довгострокових активів. Одночасно поява цих двох елементів – активного довгострокового майна й особлива необхідність скрупульозного розрахунку чистого прибутку – видається необхідною для визнання важливості амортизації. Коли ці два елементи поєдналися, амортизація стала невід'ємною частиною розрахунку прибутку. Спочатку в торговельних, а потім і в залізничних компаніях ці елементи були пов'язані й, таким чином, було закладено підґрунтя для впровадження обліку амортизації [382].

Однак, наскільки відомо, амортизація суден і фортів не розглядалась у бухгалтерському обліку торговельними компаніями, а компанії залізниць водночас приділяли особливу увагу проблемі зносу залізничного обладнання. Вочевидь, необхідний був і якийсь третій елемент, який з'являється тільки при розгляді прикладів стосовно залізниць, але не раніше. Прибутки перших торговельних компаній були настільки великими, власники так багато займалися торгівлею акціями компаній, а кредиторів у компаній було зовсім небагато, що особливої портеби в ретельному розрахунку чистого прибутку не було. Схоже, що це нагадувало минулі часи утворення компаній з обмеженою відповідальністю [505].

Довгострокові активи в них були, але необхідність правильного підрахунку чистого прибутку, хоча така потреба відчувалася для бухгалтерського обліку, але точне визначення суми амортизації було не важливим. У перших корпораціях на той момент не було достатньо досвіду, щоб зрозуміти всю важливість даної стадії. Слід зауважити, що минуло майже 200 років, і природа корпорації стала зрозумілішою [381].

Саме тоді й постала необхідність відокремити капітал від доходів щодо правильно розрахованого чистого прибутку. Без сумніву, це відбулося завдяки більш вичерпному знанню про сутність бухгалтерського обліку в середині XIX ст. У той час, коли почали функціонувати залізничні корпорації, а принципи бухгалтерського обліку були краще доопрацьовані, стало природним звертати більше уваги на питання амортизації, ніж це відбувалося раніше [382].

Саме витрати на утримання вже існуючих структур та обладнання змусили керівників залізниць замислитися над проблемами амортизації. Технічне обслуговування мало на меті вилучення зношеної частини та встановлення нової. Локомотиви, вагони і залізничні полотна, як зазначалося, являли собою не що інше, як безліч окремих частин. Тому проблема бухгалтерського обліку була представлена, як проста система, де витрати визнаються такими, якщо вони відносяться до заміни зношених частин новими, і зменшують вартість рахунків активів, якщо витрати відносяться до абсолютно нових або додаткових частин [382].

Однак жодного резервування коштів на амортизацію не здійснювалося, як і не було рівномірного розподілу початкової вартості протягом терміну обслуговування активів. Такий підхід започатковано завдяки впевненості у тому, що всі активи будуть експлуатуватися достатньо тривалий час, за умови своєчасного їх ремонту. Цей підхід також впливав на включення вартості ремонту до суми витрат залежно від стану частин та нехтування факторами старіння. Але за всіх недоліках, виявлених при вивченні цієї проблеми у XX ст., амортизація в XIX ст. розвивалася швидкими темпами і значно трансформувалася [290].

Дослідження подальших років визначають зміст амортизаційної політики підприємства і держави як сукупність і взаємодію економічних категорій та важелів, які діють через сутність і функції амортизації [284]. Це досягається у процесі оптимізації розподілу й перерозподілу національного

доходу як на мікроекономічному, так і на макроекономічному рівні, тобто на рівні підприємств та загальнодержавному рівні [83].

Необхідно зосередити увагу на тому, що управління амортизаційною політикою є найважливішою сферою діяльності будь-якого суб'єкта ринкового господарства [84]. Це зумовлено передусім швидкими змінами у технології виробництва, основу якого становить сучасне обладнання [582].

Для розв'язання існуючої проблеми в амортизаційній політиці необхідно спиратися безпосередньо на термін «амортизація», а потім вже починати з відповідних рахунків, проведених за визначений час [85]. І це не випадково, тому що багато хто із фахівців-бухгалтерів до цього часу не дотримуються навіть єдиної позиції щодо визначення категорії «амортизація», як основи амортизаційної теорії економічного розвитку [381].

Нині більшість розвинутих індустріальних країн застосовують новий тип амортизаційного розвитку економіки. В останні роки важливою причиною погіршення стану відтворення основних фондів у всіх галузях економіки України стала відсутність зваженої амортизаційної політики, адаптованої до кризових явищ [582].

Неординарною у трактуванні амортизації є думка Ф. Шмідта. На його переконання правильним буде робити розрахунок амортизації на підставі відновлюваної вартості основних засобів. Одним із прихильників концепції використання поточної відновної вартості був німецький учений, професор Ф. Шмідт, розробник теорії органічного балансу за поточною вартістю. Визначення терміна «органічний» в його теорії впливає з того, що дослідник розглядав підприємство як своєрідну біологічну клітинку цілісного організму економіки країни. «Органічне розуміння підприємства, – відзначив Ф. Шмідт, означає сприйняття його як частини економіки країни, сутність якої обумовлена функціонуванням цієї економіки, і, в той же час, як частини, що впливає на розвиток національної економіки, оскільки вона є її суттєвою частиною» [622, с. 258].

Професор Р. В. Маттесон показує, що Ф. Шмідт, визначаючи свою теорію, як органічну, «перш за все, мав намір указати на відмінність його теорії від ранньої статичної теорії, що є чисто юридичною теорією бухгалтерського обліку, яка була розвинута Ніклішем, Шером і Ле Кутером, так і від більш нової динамічної теорії бухгалтерського обліку, яка була створена Шмаленбахом і розвивалась його послідовниками» [582, с.159]. «Однак, – визнає Маттесон, – вираз «органічний» являв собою дещо більш потужне, ніж просто яскраву назву, воно досить стисло і влучно відображало цілеспрямований підхід і його глибоку впевненість у тому, що облік необхідно розглядати в контексті ринкових явищ всієї економіки» [466, с. 159].

Головним принципом органічного розгляду підприємства є принцип збереження його відносної вартості «шляхом розрахунку витрат на основі поточних цін придбання» [612, с.381]. Цей принцип передбачає збереження вартості підприємства «у такий спосіб, при якому воно буде забезпечувати задоволення потреб споживачів різних послуг»[612, с. 383]. Таким чином, у центрі уваги професора Ф. Шмідта не окреме підприємство, а вся національна економіка.

Так, згідно з цією теорією, при визначенні розміру амортизаційних відрахувань необхідно використати поточну вартість придбання основного засобу на дату обороту. Проте розрахунок фінансового результату зазвичай провадиться за певний період, який може містити в собі декілька завершених оборотів. Визначати ж фінансові результати при завершенні кожного окремого обороту не завжди раціонально [551].

Враховуючи ці обставини, Ф. Шмідт запропонував при визначенні розміру амортизації за період використовувати середню величину поточної вартості придбання основного засобу за цей же період. Наприклад, при визначенні середньої поточної вартості основного засобу за рік визначається середній розмір його щомісячної поточної вартості. Використання ж при розрахунку річної амортизації поточної відновної вартості основного засобу

в останній місяць цього року, як зазначав дослідник, призводить до неправильних результатів [551.].

У разі, якщо поточна вартість основного засобу збільшувалася впродовж року, то розмір амортизації за рік буде завищеним, якщо ж вона зменшувалась – то заниженим. Відповідно, у першому випадку величина прибутку за рік буде заниженою, у другому – завищеною. За такого способу розрахунку амортизаційних відрахувань може скластися ситуація, коли до моменту повної амортизованості основного засобу розмір накопиченої амортизації не відповідатиме його поточній вартості [488].

Враховуючи наведене, Шмідт пропонував при переоцінці основних засобів за поточною відновною вартістю на день складання балансу пропорційно переоцінювати також і розмір нарахованої амортизації. При цьому сума переоцінки амортизації повинна відобразитися в кореспонденції з рахунком «Коригування вартості майна». Шмідт зазначав, що переоцінка сум накопиченої амортизації зумовлена тим, що, як правило, амортизаційні кошти, які відшкодовуються у виручці, надходять на підприємство задовго до закінчення року. При використанні їх для придбання основних засобів або іншого майна поточна відновна вартість останніх змінюється тими ж темпами, що і вартість інших основних засобів [551].

Відповідно, на думку науковця, при переоцінці основних засобів за поточною відновною вартістю на дату складання балансу вартість основного засобу, по якому була нарахована амортизація, змінюється в тій самій пропорції, що і вартість придбаного майна за рахунок амортизаційних засобів [488].

Тобто розмір сум при переоцінці нарахованої амортизації відповідає зміні вартості майна, придбаного за рахунок амортизаційних коштів. Відмова від перерахунку сум амортизації виходить, на думку Шмідта, «з досить спірних ідей про те, що суми амортизації повинні вкладатися в готівку або в цінні папери з фіксованим доходом» [612, с. 52].

Таким чином, перерахунок накопиченої амортизації він обґрунтовував тим, що, по-перше, амортизаційні кошти не накопичуються у вигляді грошових коштів, а спрямовуються на придбання основних засобів, товарів та ін. По-друге, на підприємстві повинна застосовуватись органічна теорія обліку, тобто всі готівкові цінності на дату складання балансу повинні оцінюватися за поточною відновною вартістю, а всі витрати періоду – за поточною відновною вартістю на дату обороту [611].

Д. Рікардо першим звернув увагу на те, що амортизація відшкодовується в процесі відтворення, отже, вона є фондом реновації. До такої думки дослідник дійшов у процесі вивчення робіт Е.Е. Сіверсу. Він також вбачав в амортизації джерело коштів [219].

Парадокс амортизації полягає в тому, що тривалий час усі бухгалтери розглядали її як списання (декапіталізацію) раніше понесених витрат. Багато хто вважає так і сьогодні. Однак науковці почали її розглядати як додаток до собівартості (або, що те саме, її частину), яка дає змогу накопичити фонд для відшкодування ліквідованого основного засобу [104].

Переконання економістів у тому, що амортизація – це дохід, міцно укоренилася за часів СРСР. Оскільки її включали і до планової, і до фактичної собівартості, то з цієї формальної причини було прийнято рішення переамортизувати основні засоби. Тобто сума нарахованої амортизації перевищувала власне вартість засобів [12].

Всупереч теорії К. Маркса, це забезпечувало порівнянність собівартості готових виробів, вироблених у різні звітні періоди. Але найсуттєвішим був наступний аргумент. Трактуючи амортизацію, як дохід, держава під цим приводом вилучала значну частину обігових коштів до бюджету. При цьому можна переконатися, що сума, накопичена на пасивному рахунку «Знос», була значно вищою від того грошового забезпечення, яке було в активі [588].

Питання формування амортизаційної політики, її зміст і функції знаходяться в точці перетину загальноекономічних і облікових теорій.



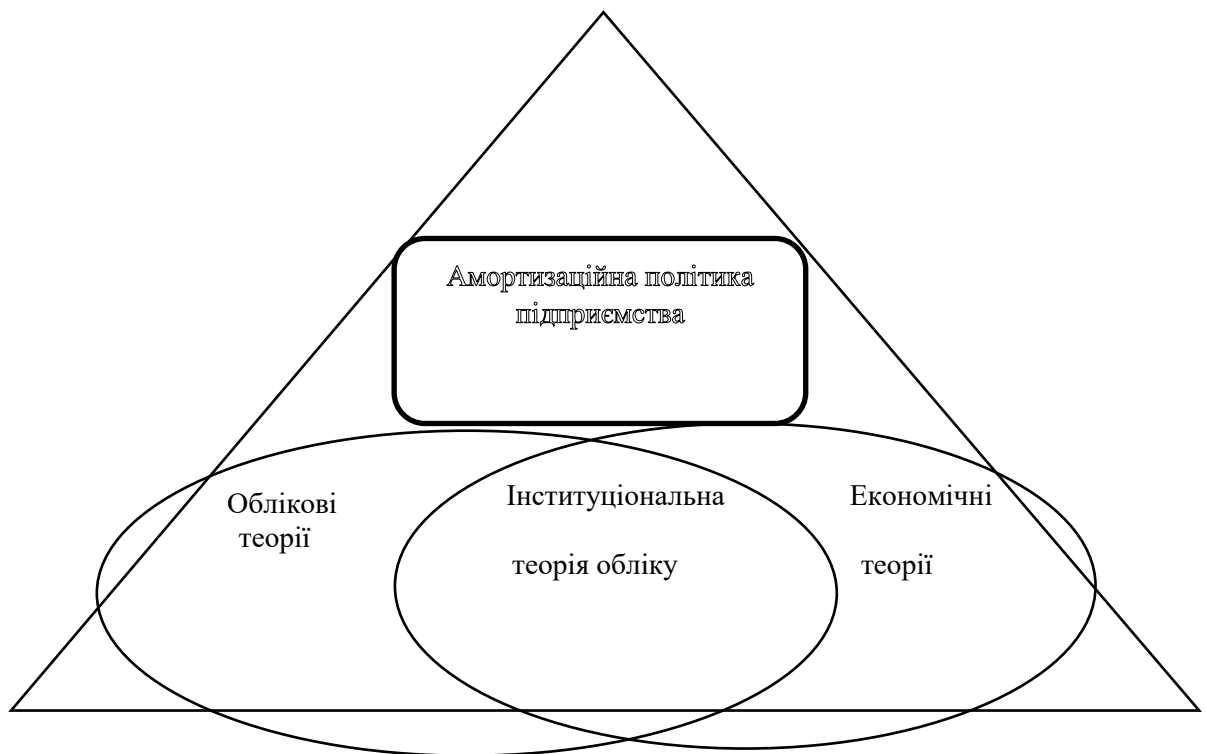
Систематизація досліджень формування і інформаційного забезпечення амортизаційної політики наведені в додатках А та Б.

З погляду представників неокласичної економічної теорії амортизацію можна трактувати як складову оптимального режиму господарювання окремих економічних одиниць в умовах вільної конкуренції. Ця концепція спирається на концепцію виробничих витрат (згідно з якою вартість визначається витратами різних факторів, передусім землі, праці та капіталу).

У сучасній економічній літературі також знаходимо трактування визначення амортизації в суто обліковому сенсі. Так, категорія «амортизація» з позиції американської системи обліку є втратаю вартості (факт, який не потребує доказів), а з позиції вітчизняного нормативного законодавства – це перенос вартості на об'єкти, термін служби яких повністю залежить від норм амортизації.

Зокрема, в концепції загальної економічної рівноваги за допомогою механізму вільної конкуренції (насамперед, ринкового ціноутворення) забезпечується «справедлива винагорода кожного з факторів виробництва і повне використання економічних ресурсів». Ця концепція набула найбільшого розвитку у працях англійських економістів А. Маршалла і А. Пігу.

Точкою перетину економічних і облікових теорій бухгалтерського обліку в частині формування амортизаційної політики можна назвати інституціональну теорію бухгалтерського обліку, яка представлена в працях В.М. Жука. Він наголошує: «..бухгалтерський інститут не діє сам по собі, він підлягає більшому, ніж нам здається, зовнішньому впливу і його головним завданням є не стільки реєстрація фактів господарського життя з метою забезпечення інформацією зацікавлених користувачів, а вирішення завдань, які виникають по ходу управління підприємством, галуззю, державою чи, навіть, світовою економікою» [145, с.287]. Саме цим повинно характеризуватися забезпечення місце амортизаційної політики в економічних і облікових теоріях (рис. 1.1).



**Рис. 1.1. Місце амортизаційної політики в економічних і облікових теоріях**

*Джерело: розробка автора*

Саме на інституційній функції обліку наголошували науковці С. А. Навроцький і Г. Г. Кірейцев, виділяючи п'ять стадій розвитку бухгалтерського обліку, зазначаючи, що на другій стадії (з часу виникнення товарно-грошових відносин і до кінця XVIII ст.) одержують розвиток бухгалтерські рахунки як метод поглибленого пізнання економічних явищ [180].

Далі вчені стверджують, що «...застосування бухгалтерських рахунків і подвійного запису стало підґрунтям для посилення пізнавальної і контрольної функцій, яке відповідало новому рівню соціально-економічних відносин і поширювало інформаційні можливості управління господарською діяльністю» [180, с. 45]. Застосування в технологіях облікового оформлення господарських процесів недостатньо обґрунтованої класифікації витрат за системного їх відображення призвело до помилкового вибору

кореспондуючого рахунка (дебетової ознаки рахунка), а далі - до необґрунтованого відображення на рахунках відповідних сум витрат. Це стосується вибору класифікаційних ознак і відображення витрат, пов'язаних з розподілом валового й чистого доходу, з відображенням на рахунках бухгалтерського обліку перерозподільних процесів [367].

На думку науковців О.В. Чорновола і К.Г. Потрапелюка, сутність амортизації, як економічної категорії, можна трактувати в кількох напрямках: грошовий вираз тієї частки матеріалізованої вартості основних фондів суспільної праці, яка спожита в процесі виробництва нового суспільного продукту, елемент витрат на виробництво продукції, фонд грошових накопичень, призначений для фінансування витрат на відновлення і капітальний ремонт основних фондів, стимулятор інтересу працівників до підвищення ефективності виробництва, який підвищує фондівіддачу [483, с. 219].

Дуже цікавою є тлумачення амортизації С. М. Кафкою: «Амортизація - це процес систематичного повернення в обіг авансованих раніше коштів на придбання (виготовлення, поліпшення, отриманих як внесок до статутного капіталу) основних засобів і нематеріальних активів шляхом включення суми їх зносу у витрати виробництва» [177, с. 34], тобто вона розглядає амортизацію, як елемент обігових коштів, а не основних засобів.

Систематизація еволюції категорії «амортизація» за науковими школами і науковцями дала змогу простежити зміни в її трактуванні та запропонувати власне тлумачення (табл. 1.1).

Вочевидь, питання сутності поняття «амортизація» в сучасній науковій економічній думці є складним та багатограним, і жодна з існуючих концепцій не здатна дати задовільного пояснення.

Отже, на цю економічну категорію впливає економічна система в межах підприємства й інституційного суспільства, в якому таке підприємство існує. Тому неможливо розглядати амортизацію окремо від формальних і неформальних інститутів.

**Еволюція трактування категорії «амортизація» на різних етапах розвитку економічної теорії**

<b>Етапи розвитку економічної теорії</b>	<b>Трактування категорії «амортизація»</b>
Меркантилізм 16-17 ст.	<b>втрата вартості</b> нерухомого майна в результаті переоцінки
Фізіократи 18 ст.	<b>різниця в оцінці</b> інвентаря суб'єктивно за результатами інвентаризації
Класична політична економія кінець 18-початок 19ст.	започаткування <b>системного списання первісної вартості</b> з метою зменшення прибутку
Марксизм кінець 19 - 20 ст.	<b>джерело</b> розширеного відтворення
Неокласична ек. теорія кінець 19- 20 ст.	перенесення амортизаційних відрахувань з рахунків фінансових результатів на рахунки обліку витрат і виділення амортизації як <b>особливого пасиву</b>
Кейнсіанство кінець 19- 20 ст.	<b>метод бухгалтерського обліку</b> , спрямований на формування фінансового результату, наближеного до реального
Монетаризм кінець 19- 20 ст	<b>важіль</b> стимулювання заощаджень та інвестицій
Політична економія соціалізму 20 ст. – початок 21 ст.	засіб забезпечення планового відтворення основних засобів: амортизація-знецінення й амортизація-оновлення
Інституціоналізм 20 ст. – початок 21 ст.	<b>резерв</b> , який сформовано за рахунок встановлених норм
Сучасна інституційна теорія та теорії інформаційної епохи 21 ст.	<b>обліковий метод</b> , котрий має своєю метою систематичний та раціональний розподіл вартості матеріальних довгострокових активів протягом встановленого терміну корисного використання
	<b>процес систематичного повернення в обіг</b> авансованих раніше <b>коштів</b> (С.М. Кафка)
	<b>інституційно-облікового процесу</b> накопичування коштів підприємства на <b>розширене інноваційне відтворення</b> його необоротних активів (трактування автора)

*Джерело: розробка автора*

Проведене дослідження дає підстави зробити наступний висновок: складність формування категорії «амортизація» зумовлена перетином сфер впливу облікових і економічних теорій, залежить від інтересів зовнішніх і внутрішніх користувачів, формується всередині підприємства, але під впливом зовнішніх факторів і повинна розглядатися через призму інституційної теорії обліку, яка враховує стратегію і тактику розвитку бухгалтерського обліку не відокремлюючи його від розв'язання проблем інституціонального середовища конкретної країни

У результаті проведеного дослідження набуло подальшого розвитку трактування категорії «амортизація» як інституційно-облікового процесу акумулювання коштів підприємства на розширене інноваційне відтворення його необоротних активів, що визначається формальними «правилами гри» (законодавчі, податкові та інші норми) та неформальними правилами (судження бухгалтерів підприємств у межах облікової політики) та дозволяє розглядати амортизаційну політику як інтегрований інструмент стратегічного фінансового планування та інвестиційно-інноваційного відтворення необоротних активів на всіх рівнях управління і при формуванні політики з прискореного науково-технічного розвитку України у відповідних державних стратегіях, концепціях і програмах. Таким чином, з теоретичного погляду, амортизація повинна відповідати інституціональній теорії обліку і трактуватись як категорія, яка має економічні й облікові ознаки.

## **1.2 Теоретична основа звітно-облікової синхронізації інноваційної та амортизаційної політики**

Дослідження ролі інформації у формуванні амортизаційної політики необхідно починати з еволюції економічних теорій суспільства і доведення поступового зростання ролі інформації в індустріальному і постіндустріальному суспільстві.

В останній третині ХХ ст. завдяки технологічній революції, всебічній комп'ютеризації, інформатизації суспільства, розвитку інтелектуальної власності сформувалася принципово нова суспільна ситуація. Переосмислення соціальних перетворень, нові підходи до зміни методологічної парадигми в теорії суспільства спостерігалися наприкінці 60-х – початку 70-х рр.

Теорії інформаційного суспільства поділяються на дві групи. Одна група об'єднує теорії, які безпосередньо виходять з концепцій постіндустріалізму. З цими теоріями пов'язані імена Д. Белла, А. Турена та ін. Вони є першою стадією розвитку теорії інформаційного суспільства. Друга група – концептуальні схеми О. Тоффлера, Р. Дарендорфа, Ф. Феррароті, а також скоригована теорія Д. Белла.

Так, американський соціолог і політолог Д. Белл у 1965 р. запропонував власне визначення поняття «постіндустріальне суспільство». Його визначення та відповідно розроблений принцип технологічного детермінізму прийнятні до пояснення соціокультурної реальності та розуміння суспільно-історичного процесу, оскільки проголошують рівень розвитку промисловості, який знаходить своє адекватне відображення у величині валового національного продукту (ВНП), головного показника і основного критерію соціального прогресу [511].

Концепція Д. Белла розрізняє три основні історичні складові (або три стадії розвитку) людського суспільства: доіндустріальне, індустріальне та постіндустріальне. Доіндустріальна стадія у суспільно-історичному процесі характеризується дуже низьким рівнем розвитку промисловості, а, відповідно, і невеликим обсягом валового національного продукту. На цій стадії перебуває більшість країн Азії, Африки та Латинської Америки. Країни Європи, а також США, Японія, Канада та деякі інші знаходяться на різних етапах індустріального розвитку. Щодо постіндустріального суспільства, то це суспільство нинішнього ХХІ ст. хоча деякі прихильники вказаної теорії

вважають, що воно вже почало складатися в останні десятиріччя ХХ ст., можливо й раніше [510].

Найважливішим маркером постіндустріального суспільства, за Д. Беллом, є переважання більшості таких сфер господарської діяльності, як економіка послуг, виробництво інформації та духовне виробництво в цілому. Тому в соціальній структурі цього суспільства в основному переважають ті прошарки населення, які працюють в цих конкретних сферах [511].

Постіндустріальна стадія розвитку суспільства характеризується також «... скороченням тривалості робочого дня, зниженням народжуваності та фактичним зупиненням зростання народонаселення, істотним підвищенням якості життя» [510, с. 92], інтенсивним розвитком «індустрії знань» та широким впровадженням наукоємних виробництв [510, с. 93]. Її головною особливістю у політичній сфері, на думку Д. Белла, є відокремлення управління від власності, плюралістична демократія та «мертократія» (від латинського «meritus» –достойний і грецький «kratos» – влада – «влада» кращих спеціалістів у своїх сферах) [510].

Різні варіанти теорії постіндустріального суспільства були запропоновані Е. Тоффлером [328.], Дж.К. Гелбрейтом [104.], У. Ростоу [554], Р. Ароном [615], З. Бжезинським [516], Г. Канном [568] й іншими дослідниками.

Так американський соціолог і футуролог Е. Тоффлер вважає, що постіндустріальне суспільство являє собою «третю хвилю», яку людство проходить у своєму історичному розвитку. Всього, на його думку, воно проходить три «хвилі» [380].

Перша – аграрна – тривалістю майже 10 тис. років. Друга хвиля – це індустріально-заводська форма організації суспільства. Третя хвиля бере свій початок у середині 50-х рр. ХХ ст. в США і відрізняється, перш за все, створенням турбореактивної авіації та космічної техніки, комп'ютерів і комп'ютерної технології [381].

У соціальному плані вона характеризується переважанням так званих «білих комірців» (науково-технічних працівників) порівняно із «синіми комірцями» (робітниками), припиненням класового протистояння й усуненням соціальних антагонізмів, а в політичному – встановленням справжньої демократії [382].

Різновидом теорії постіндустріального суспільства виступає і вчення про так зване «інформаційне суспільство», яке проголошує виробництво та використання основних факторів соціального прогресу, визначає параметри існування та характер розвитку суспільства [380].

Таким чином, технологічний детермінізм одержує свою конкретизацію або трансформується в певний інформаційний детермінізм, розвивається у працях Г.М. Мак-Люєна, Е. Масуди та ін. Герберт Маршал Мак-Люєн (1911-1980) ще в 1967 г. висунув положення, згідно з яким саме засоби передачі інформації, а, отже, засоби спілкування та комунікації взагалі є основним, вирішальним фактором розвитку суспільства [584].

У новому постіндустріальному суспільстві, за оцінками деяких дослідників, формується цілісна «інфоносфера», яка визначає не тільки структуру самої техносфери, але і структуру суспільства в цілому. У зв'язку з цим можна стверджувати, що в інформаційному суспільстві виникає «четвертий» сектор економіки – інформаційний, який безпосередньо захоплює лідерство і починає домінувати над іншими трьома: промисловістю, сільським господарством та «сервісним сектором», тобто сферою послуг [316].

Звідси можна зробити висновок про те, що в даному суспільстві відбувається остаточне витіснення таких традиційних факторів суспільно-економічного розвитку, як праця та капітал та їх заміна інформацією і знанням [488].

Усе це, на думку теоретиків інформаційної спільноти, призводить до суттєвої зміни соціальної структури. Так, згідно з думкою японського соціолога Е. Масуде, провідне місце у структурі інформаційного суспільства



належатиме недиференційованому, так званому інформаційному співтовариству, в якому системоутворюючим елементом виступає новий тип людини – «*homo intelligens*» («людина-знавець» або «розуміючий») [580].

З аналізу поглядів прихильників теорії інформаційного суспільства: впливає, що інформаційний підхід стає вирішальним у плані розуміння самої людини, яка вже трактується як суб'єкт інформаційного процесу, як творець і носій інформації та знань [382].

Отже, в інформаційному суспільстві за твердженням його теоретиків, відбувається інтелектуалізація й інформатизація виробництва та всього суспільства в цілому. Виявлені у цьому суспільстві технічні зміни й викликані ними соціально-економічні зрушення, безсумнівно, на їх думку, сприяють підвищенню якості життя настільки, що вже не доводиться говорити про існування такого традиційного соціального зла, як бідність, а інше зло – безробіття – просто трансформується, як трактує Х. Еванс, у «забезпечене дозвілля». У результаті цього соціальна структура інформаційного суспільства стає недиференційованою (однорідною) у класовому розумінні, тому всі класові антагонізми та соціальні конфлікти зникнуть [158].

Інформаційною компанією буде керувати певна посткласова науково-технічна або «кібернетична еліта» (К. Штайнбух), тобто співтовариство таких науково-технічних працівників (наприклад, математики, програмісти, економісти та ін.), які краще від інших знають, як знайти та забезпечити оптимальні й ефективні рішення проблем функціонування та розвитку суспільства в цілому [377].

Аргентинський філософ М. Бунге, відкидаючи капіталізм і соціалізм, пропонує вузькості альтернативи те, що він називає «холотехнодемократією» або «інтегрованою технодемократією» [518].

«Холотехнодемократія» представляє собою суспільну структуру, яка, сприяє рівному доступу до багатства, культури та політичної влади. Однак це не означає, що вона утверджує певну рівновагу, тобто рівність у буквальному

розумінні слова. Навпаки, вона встановлює так звану «кваліфіковану рівність», тобто певну комбінацію елітарності та демократії [518].

Інтегральна технодемократія характеризується також потребою в більшій кількості малих і слабких держав, тому що добре організоване суспільство не потребує великого уряду. Поряд із цим воно передбачає створення федерації та держав «світового уряду», оскільки «ефективне управління системами великого масштабу вимагає централізованого узгодження їх складових одиниць» [31].

Різні модифікації теорії постіндустріального суспільства для окремих дослідників слугують достатньою підставою для заяви про настання нового періоду в історії людства, або нової цивілізації (інформаційної чи глобальної), за якої всі сторони суспільства та аспекти культури, починаючи з техніки й економіки і закінчуючи мистецтвом й іншими формами духовного життя людини, суттєво трансформуються [510].

Межі цієї нової глобальної або інформаційної цивілізації у першому наближенні починають вимальовуватися разом із появою триєдності – космічного (точніше, комунікаційного) супутника, кабельного телебачення та персонального комп'ютера та розповсюдження роботів [394].

Глобальна інформаційна цивілізація, таким чином, характеризується створенням і становленням єдиного загальнопланетарного інформаційного простору – глобальної інформаційної мережі, що являє собою певний синтез телевізійної, комп'ютерної служби й енергетики [356].

Щодо процесів інформатизації і глобалізації, які дійсно відбуваються в сучасному світі, то вони, незважаючи на всі оптимістичні очікування і прогнози, ніяк не пом'якшують, а, навпаки, ще більше посилюють соціальну напруженість і соціальне протистояння в сучасному суспільстві та за своїми наслідками виявляються дуже далекими від тієї ідилії, яку зазвичай малюють у своїх футурологічних концепціях теоретики інформаційного або постіндустріального суспільства. Це доводить хоча б той факт, що зазначені процеси призвели не до зниження, як передбачалось, а навпаки, до

подальшого зростання рівня безробіття та бідності у світі, в тому числі у Європі [357].

Таким чином, у концепції інформаційного суспільства визначені стадії формування суспільства, які є характерними для кожного типу інформації. Існує два підходи, які по-різному трактують історичне місце інформаційного суспільства.

Перший підхід, який обгрунтував Ю. Хабермас [554], розглядає інформаційне суспільство як фазу індустріального суспільства. Інший підхід, озвучений Д. Беллом [510] і О. Тоффлером [511], фіксує інформаційне суспільство як суспільство абсолютно нового етапу, що впливає після індустріального суспільства (суспільства другої хвилі, за О. Тоффлером) [511].

У зв'язку з розширенням сфер інформаційної діяльності змінюється професійна кваліфікація, освітня структура суспільства, характер трудової діяльності. Змінюються роль і функції найважливішого елемента продуктивних сил – людини, інтелектуальна і творча праця витісняє працю індивіда, безпосередньо включеного у процес виробництва. В інформаційному суспільстві на перше місце виходить надання послуг [321].

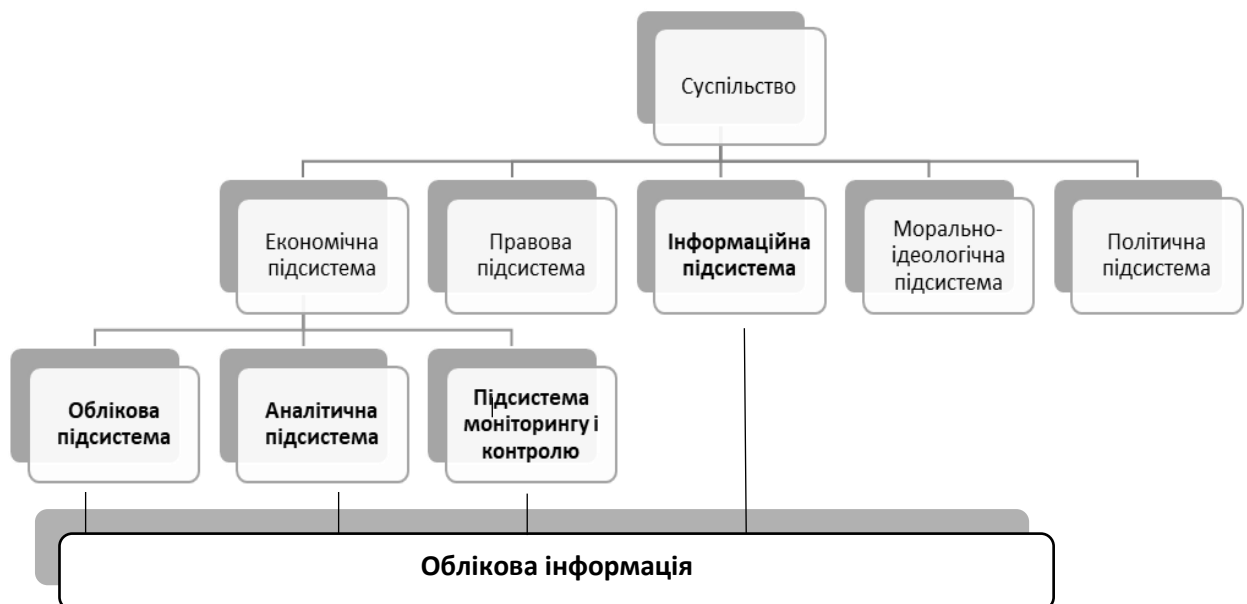
США і Японія за цими показниками просунулися на перші місця. Якщо в Африці 2/3 населення займається сільськогосподарським виробництвом, то в США - менше 3% активного населення. У промисловому виробництві США зайнято 17% активного населення, а у сфері інформаційних технологій – 80% [620].

Якщо Парсонс розглядає суспільство як мережу взаємообміну чотирьох основних підсистем – економічної, політичної, правової, морально-ідеологічної (підсистема підтримки моделі), то в інформаційному суспільстві до них додаються ще дві важливі та самостійні підсистеми - телекомунікаційна й освітня [563].

Телекомунікаційну підсистему неможливо розглядати лише як технічну складову економіки; вона виходить далеко за межі ролі та значення

в техніці. Телекомунікаційна технологія зміцнює прорив у демократичному соціальному середовищі, оскільки дозволяє людині мати статус «безпосереднього члена» суспільства без посередників будь-яких груп, ідеологій чи символічних культурних систем. Так само стає більш важливою і освіта, тим більше, що вона є домінуючою підсистемою суспільства. Це стратегічний ресурс у сучасних умовах функціонування державних і політичних структур [158].

Об'єднуючи концепції суспільства за Парсонсом, та суспільства, за Тоффлером, можна певним чином трансформувати ідею інформаційного забезпечення економічної діяльності в частині виконання облікової функції системи інформаційного забезпечення (рис 1.2).



**Рис. 1.2. Місце облікової інформації в системі постіндустріального інформаційного суспільства**

*Джерело: систематизовано на підставі [310], [311], [513], виділене напівжирним – розробка автора*

Інформація стає продуктом і однією з головних цінностей суспільства, що вплинуло на бухгалтерський облік у цілому та амортизаційну політику зокрема. Адже саме інформація дозволила розкрити коло інтересів науковців, допомогла об'єднати результати досліджень і практику їх застосування. Одночасно з цим виникає питання інтелектуальної власності й визначення

такої власності як нематеріального активу, стосовно до якого теж виникають питання амортизації [300].

Американські вчені Р. Коуз и А. Алчян [201], апологети нової теорії власності, досліджували феномен ускладнення відносин власності. Вони трактували їх не як відносини між людиною і речами, а як відносини між людьми з їхніми правами на використання певного виду ресурсу.

У класичній формі такий ресурс є капіталом; у нових сферах підприємницької діяльності найбільший вплив має той, хто володіє правом на використання інформації в інноваційній області та у сфері професійних послуг – право на інтелект. У сучасній економіці, яка характеризується наукоємністю, безперервними структурними змінами, високим динамізмом, зростає роль інтелектуальної власності в суспільному розвитку [381].

О. Тоффлер, аналізуючи основні джерела політичної влади – сила, багатство та знання – робить висновок, що в сучасній цивілізації знання стали визначальним фактором функціонування влади. Тому контроль над інформацією дає реальну владу як в економічному, так і в політичному житті. Дослідник зазначає, що «в минулому земля, праця і капітал були ключовими елементами виробництва. Завтра – а в багатьох галузях промисловості це відбувається вже сьогодні – інформація стане головною складовою» [382, с. 261].

Соціокультурні результати, що виникають, змінюються, впливають на весь спектр суспільних цінностей, розвиток особистості, торкаються як вирішення багатьох сучасних питань, так і провокують їх наявність.

Протягом історії людської цивілізації з найдавніших часів і до сьогодні можна виділити кілька інформаційних революцій – якісних змін у всіх сферах життя суспільства, зумовлених впровадженням нових засобів передачі та зберігання інформації. Виділяють чотири інформаційні революції, які вплинули на розвиток людства [482].

Перша революція відзначилася винаходом писемності та сприяла стрімкому розвитку людської цивілізації. Постала можливість передачі знань

і збереження їх для подальших поколінь [482]. Друга революція була пов'язана з розвитком друкарства, яке своєю чергою, було тісно пов'язано з переходом до індустріального суспільства. Друкарство відкрило можливість тиражування знань, щоб зробити їх більш доступними для значної кількості людей [482].

Наступний якісний стрибок у питаннях передачі та збереження інформації був зумовлений впровадженням нових технологій зв'язку, які ґрунтувалися на радіохвилях і електриці. Це дало змогу передавати інформацію на величезні відстані практично миттєво, а також зберігати її на магнітних та інших носіях [14].

І, нарешті, четверта революція, що почалася в другій половині ХХ ст., характеризується успіхами в галузі електроніки (зокрема, широким застосуванням напівпровідникових технологій), що зробили можливим створення невеликих високопродуктивних електронно-обчислювальних машин з програмним управлінням, повсюдне їх використання в діяльності людини, а також створення комп'ютерних мереж. Це сприяло кардинальним перетворенням у способах формування, організації та поширення інформації. У цей період досягнуто значних успіхів і в розвитку телебачення [482].

Кожна наступна революція була б неможливою без досягнень, отриманих на попередніх етапах. Але саме четверта революція мала визначальне значення для виходу на перший план інформаційної індустрії, пов'язаної з виробництвом технічних засобів, методів, технологій для продуктування нових знань. Фактично ця революція інтегрує ефекти всіх попередніх, оскільки створює технологічну основу об'єднання інтелектуальних можливостей людства. Як будь-яке попереднє відкриття або введення у світ інформації та комунікацій, ця інформаційна революція (іноді користуються термінами «комп'ютерна» або «мережева» революція) потужно впливає на всі сфери буття суспільства: політику, економіку, культуру та на життя й безпеку людей [14].

Паралельно з розвитком техніки розвивається визначення інформації, якому надавалося нового розуміння і застосування в різних галузях. Визначення інформації є надзвичайно ємним, тому не існує єдиного його трактування. Вона повсюдно використовується у фізиці, інформатиці, кібернетиці, теорії кодування, теорії систем, філософії та в цілому є наріжним каменем визначення сучасної науки. При цьому кожна галузь наукового знання розглядає інформацію, виходячи з власної сукупності ознак [4].

Необхідно відзначити, що предметно дослідженнями в області інформації почали займатися лише в ХХ ст. Так у 20-х роках ХХ ст. вдалися до спроби вивчення властивостей інформації як сукупності фактів, виходячи з теорії журналістики. К. Шенноном була створена статистична теорія інформації (Л.І. Хромов, також використовує стосовно до теорії Шеннона термін «теорія скалярної інформації» [472]) як основа теорії зв'язку та теорії кодування. Пізніше визначення інформації було розширено та доповнено Н. Вінером [596] з позиції кібернетики.

Подальші дослідження показали, що визначення інформації є більш ємним і, що дуже важливо, існує поза уявленням конкретної людини. Таким чином, поняття інформації почали розглядати і з філософського погляду. Навколишній світ, як доступний, так і недоступний людині, всюди має інформаційну структуру [482].

З позиції філософії виникає різний погляд на інформацію. З'являється такий науковий напрям як філософія інформації, основні завдання якої були сформульовані як критичні дослідження природи та основних принципів інформації, а також розробка та застосування інформаційно-теоретичних та обчислювальних методологій до філософських проблем [19].

До кінця 60-х років ХХ ст. інформативні та інформаційні процеси не розглядалися як щось самостійне. З позиції матеріальної філософії (яка тривалий час домінувала, зокрема, в нашій країні) вважалося, що

вдосконалення інформаційних процесів викликано, перш за все, потребами розвитку матеріального виробництва і має на меті його обслуговування [158].

Так темпи зростання науки, накопичення цінної інформації є важливим показником суспільної прогресії, але цей показник не розглядався як головний і єдиний. Йшлося про те, що інформація як така не здатна збільшити виробництво матеріальних і культурних цінностей, і що вона приносить користь тільки тоді, коли втілена в техніку і технологію, у культурні цінності, в знання та досвід людей, у формі їх спілкування, у всій системі суспільних відносин [247].

Цінність інформації є дійсною, коли вона сприяє зростанню реально-енергетичного та духовного потенціалу людей, сприяє їх всебічному розвитку та вдосконаленню. Тому місце соціальної інформації залежить, перш за все, від характеру самого суспільства, від притаманних йому системі громадських і, перед усім, економічних відносин [158].

Однак вже в середині ХХ ст. розвинуті капіталістичні країни вступають у постіндустріальну фазу розвитку. Прогресують значні зміни у структурі суспільства, сфері економіки, зайнятості, виробництва, що сприяють технічним досягненням у сферах зв'язку, масових комунікацій, комп'ютерних технологій. Започатковується тенденція превалювання знань над капіталом.

Обсяг знань та їх продукування постійно зростають. Утверджується усвідомлення того, що інформація може розглядатись як промислова продукція та її виробництво – один з видів промисловості, зароджується ринок інформаційних послуг. Розгортання цих процесів поступово веде до того, що попередні погляди на роль інформації та інформаційних процесів у суспільстві стають нестабільними, що спонукає дослідників шукати нові підходи до оцінки проблеми [158].

Як було зазначено, наприкінці 60-х років ХХ ст. в розвинених капіталістичних країнах (перш за все, в Японії та США) стає очевидним, що інформаційні та інформаційні ресурси починають відігравати особливу - самостійну роль, не пов'язану з матеріальним виробництвом. При цьому



інформаційні ресурси одержують статус визначального фактору розвитку матеріального виробництва, а не навпаки, як це було раніше [382].

На цьому підґрунті формується новий погляд щодо оцінки впливу інформації та інформаційних процесів на суспільство, на побудову концепцій інформаційного суспільства, в яких інформація займає провідне місце [158].

Авторство висловлювання стосовно цього положення віддають Ю. Хаяші, профессору Токійського технологічного інституту. Опис і характеристики інформаційного суспільства були викладені у звітах, поданих низкою організацій уряду Японії, зокрема, Агентством економічного планування та Радою із структури промисловості. Звіти мали назву: «Японське інформаційне суспільство: теми та підходи» (1969 р.), «Контури політики сприяння інформатизації японського суспільства» (1969 р.), «План інформатизації суспільства» (1971 р.) [580, с. 29].

У цих звітах інформаційне суспільство розглядається як таке, у якому комп'ютерний процес надає людям доступ до надійних джерел інформації, позбавляє їх від рутинної роботи, забезпечує високий рівень автоматизації виробництва [158]. При цьому також змінюється виробництво – його продукт стає більш інформаційно потужним, що означає збільшення частки інновацій, дизайну та маркетингу у його вартості [158]. Саме тоді вперше була сформульована загальноприйняту сьогодні ідею про те, що «виробництво інформаційного продукту, а не продукту матеріального буде рушійною силою освіти та розвитку суспільства» [158, с. 328].

На розвиток концепції інформаційного суспільства значно вплинули також нові пошуки У. Мартина, М. Кастельса, М. Маклюена, Й. Масуди, Т. Стоуньєра та інших дослідників [175].

Пізніше термін «інформаційне суспільство» отримав широке розповсюдження і тепер використовується в різних контекстах. Часто вживаються й такі близькі поняття, як «суспільство знань» та «постіндустріальне суспільство». Предметно проблеми інформаційного суспільства з позиції постіндустріалізму відображено в працях

американського дослідника У. Мартина. Цей науковець зробив спробу виділити і сформулювати основні характеристики інформаційного суспільства за такими критеріями:

1) технологічний, як ключовий фактор – інформаційні технології, які широко застосовуються у виробництві, установах, системі освіти та в житті;

2) соціальний, - інформація виступає як важливий стимулятор зміни якості життя, формується й утверджується «інформаційна свідомість» за широкого доступу до інформації;

3) економічний - інформація є ключовим фактором у розвитку економіки;

4) політичний - свобода інформації – веде до політичного процесу, який характеризується зростаючою участю та консенсусом між різними класами і соціальними прошарками населення;

5) культурний - визнання культурної цінності інформації за допомогою сприяння утвердженню інформаційних цінностей в інтересах розвитку окремого індивіда та суспільства в цілому [579].

Характеризуючи інформаційне суспільство, У. Мартин особливо підкреслює, що комунікація є «ключовим елементом інформаційної спільноти», а сам термін не слід сприймати в буквальному сенсі, а бажано розглядати як орієнтир, як певну тенденцію. На його думку, в цілому ця модель орієнтована на майбутнє, а для поступового переходу до інформаційного суспільства має відбутися низка змін. Передусім, зміни стосуються структури економіки й розподілу робочої сили, зростання ролі інформації, широкого розповсюдження комп'ютерів, впровадження інформаційних технологій у виробництво тощо [579].

П. Дракер у своїх працях, д наводяться характеристики інформаційного суспільства, висунув ідею подолання традиційного капіталізму. Основними ознаками трансформації суспільства він вважав перехід від промислового господарства до економічної системи, заснованої на знаннях та інформації, подоланні капіталістичної приватної власності, формування нової системи

цінностей сучасної людини під дією процесів глобалізації економіки та соціуму [555]. Сучасна епоха, на переконання Дракера, отримала реальний шанс трансформувати капіталістичне суспільство в суспільство, засноване на знаннях, на базі розвитку нових інформаційно-телекомунікаційних технологій, це час радикальної перебудови людства [555].

На розвиток ідей інформаційного суспільства значно вплинули роботи М. Кастельса з питань аналізу стану інформації в сучасному суспільстві. Він виключає поняття «інформаційне суспільство». На його думку, всі суспільства так чи інакше використовували інформацію і тому були інформаційними, так само, як усі суспільства певною мірою були індустріальними [521].

Замість цього Кастельс застосовує термін «інформаційна епоха», який, як він вважає, має велику аналітичну цінність і дозволяє описати певний період змін, які поступово наростали, починаючи з 1970-х рр. Кастельс також вводить новий термін – «інформаціоналізм», під яким розуміє «вплив знання, як основного джерела продуктивності» [521, с. 34].

Розвиток інформаціоналізму, на думку дослідника, призводить до появи зв'язку суспільства та «нової економіки». Тільки в сучасних умовах розповсюдження електронних засобів зв'язку інформація стає структуроутворюючою основою розвитку суспільства нового типу. Виходячи з постулату, що інформація за своєю природою є таким ресурсом, який легко долає будь-які перепони та кордони, він розглядає інформаційну еру, як епоху глобалізації. При цьому ядром нових форм комунікаційної організації суспільства є не власне інформація, як така, а «мережева логіка її базової структури», що допускає розповсюдження інформації про особливі якості та функції, які системно перетворюють всі основні сфери життєдіяльності людей – від економіки та політики до освіти й культури [571].

Мережеві структури є одночасно і засобом, і результатом глобалізації суспільства. Саме мережі, на думку Кастельса, формують нову соціальну морфологію суспільства, а розповсюдження мережевої логіки значно впливає

на хід і результати процесів, пов'язаних із виробництвом, повсякденним життям, культурою та владою [521].

Характеризуючи сучасність, учений використовує термін «інформаційний капіталізм», який є особливо суперечливою формою капіталізму, оскільки поєднує незрівнянну гнучкість інформації з її глобальною присутністю. Інформаційний капіталізм, за думкою Кательса, характеризується поділом праці на чотири основні категорії, найвищою з яких є виробництво високої вартості, засноване на інформаційній роботі. При цьому Кательс, як і Тоффлер, підкреслює визначальну роль знання для нової економіки, яка спирається на «капіталістичну форму виробництва», але має «інформаційну форму розвитку» [571, с. 38].

Основним протиріччям, яке визначає напрями розвитку, є формування нового суспільства, в основу якого покладена взаємозалежність мережевих структур при виявленні протиріч між ідентифікацією нації та глобальними процесами.

У своїх працях дослідник також концентрує увагу на трансформації суспільних відносин у різних сферах економіки під впливом розвитку глобальної мережі. Специфіка трансформації суспільних відносин залежить від історичних, культурних та інституційних факторів, які впливають на розвиток суспільства як позитивно, так і негативно [521, с 64].

Він зазначає, що Інтернет стає телекомунікаційною основою мережевої спільноти і формулює деякі проблеми, які перешкоджають, на його думку, розвитку такого суспільства. Зокрема, неповне охоплення суспільства мережею з різних технічних, економічних або інституційних причин призводить до виключення з нього окремих соціальних груп. Він виділяє також проблеми, які виникають з розвитком можливостей обробки інформації та генерації відповідних знань – тобто набуття інтелектуальної здатності до навчання тому, щоб оволодівати знанням протягом усього життя, виявлення та переробка інформації, її використання для виробництва знань [571].

Зміщення в бік комп'ютеризованих глобальних мереж, як організаційної основи капіталу, відчутно порушило регуляторні можливості національних урядів та міжнародних інститутів, а, отже суспільству потрібні нові механізми регулювання економічних процесів.

Розвитком ідей інформаційної спільноти можна вважати підтриману UNESCO концепцію «суспільства знання», в якій акцентується увага на дотриманні гуманітарних принципів [158].

Таким чином, визначальним фактором суспільного життя в цілому є наукове знання, яке витісняє важливу роль фізичної праці у виробництві, що обумовлює ціну товарів і послуг. Економічні та соціальні функції капіталу переходять до інформації. Інфраструктура інформаційного суспільства – це нова «інтелектуальна», а не «механічна» техніка [158].

Нині можна впевнено говорити про становлення всебічного та всеохоплюючого електронного середовища в економічній діяльності, яке отримало назву «глобальна мережева економіка». Компанія або індивід, які знаходяться у будь-якій точці економічної системи, можуть контактувати з будь-якою іншою компанією або індивідом з меншими витратами при виконанні спільної роботи для ведення торгівлі або ж обміну ідеями. Прогрес у формуванні та розширенні масштабів мережевої економіки зумовлений, по-перше, незмінним розвитком і швидким поширенням інформаційно-комунікаційних технологій, а також постійним зниженням цін на придбання та використання таких технологій, що підвищує їх доступність. По-друге, спостерігається значне переміщення різних видів соціально-економічної діяльності в електронне середовище, яке сьогодні відображає тисячі видів бізнесу. Уніфікація правил електронної торгівлі у світовому масштабі не є віддаленою перспективою, адже в цій галузі здійснюється багатьма міжнародними організаціями [382].

Значна активізація використання інформаційно-комунікаційних технологій у державних органах має на меті виконання двох основних завдань. По-перше, держава має стати більш демократичною, інформаційно

відкритою, її дії повинні бути більш прозорими. З цією метою розвивається галузь надання послуг для населення та бізнесу за допомогою інформаційно-комунікаційних технологій ряду державних служб, створення масивів державної інформації, таких як статистика, закони, відкриття державними відомствами своїх сайтів в Інтернеті, призначених налагодити більш продуктивний діалог із суспільством. По-друге, за рахунок використання нових технологій підвищити ефективність діяльності державних органів. Слід визнати, що часто реалізація подібних послуг здійснюється на низькому рівні, а підвищення ефективності діяльності не відбувається, оскільки значні ресурси витрачаються на підтримку інформаційної інфраструктури [158].

Поряд із конвергенцією комп'ютерних та телекомунікаційних технологій друга половина 90-х років ознаменувалася масовим злиттям компаній, переважно у двох напрямках. Передусім почався процес об'єднання фірм, що займаються виробництвом контенту, та телекомунікаційних операторів, що володіють засобами його доставки населенню. Другим напрямом слід вважати злиття компаній, які володіють різними частинами інформаційної промисловості: виробниками комп'ютерної техніки, програмного забезпечення, систем кабельного телебачення, супутникового та мобільного зв'язку. Різні послуги та програмне забезпечення пропонують можливості текстового та голосового спілкування, відеоконференцій та ін. Електронна пошта використовується для особистого та ділового листування[472].

Важливу роль відіграє розвиток сучасних наукоємних технологій, які тісно пов'язані з інформаційною індустрією. Зростаючі обсяги інформації вимагають більш продуктивних обчислювальних пристроїв, що відповідно зумовлює собою розвиток технологій виробництва мікропроцесорів та інших електронних компонентів. Для забезпечення досконалішого технологічного процесу розробляються нові системи автоматичного управління, штучного інтелекту тощо. Автоматизуються також процеси розробки та проектування нових виробів, які вже тепер багато в чому відбуваються з мінімальною

участю людини. При цьому докорінна відмінність інформаційного суспільства від промислового полягає в тому, що автоматичні пристрої самостійно починають добувати і використовувати знання (інформацію) без участі людини. Індустріалізація передбачає автоматизацію ручної праці і, як наслідок, підвищується рівень життя людей. Інформаційне суспільство передбачає автоматизацію розумової праці, яку раніше могла виконувати тільки людина [521].

Отже сучасні досягнення в області інформаційних технологій, використовуються в різних областях, однак більш важливим завданням є оцінка впливу цих досягнень на суспільство, а також аналіз проблем, пов'язаних із цими процесами [472].

Інформаційна революція, основою якої є бурхливий розвиток комп'ютерної техніки та нових інформаційно-комунікаційних технологій, дедалі більше стає причиною змін у політичній, економічній, соціально-культурній сферах [472]. Поява глобальних інформаційних мереж істотно змінює традиційні моделі економіки та бізнесу; процес конвергенції стирає технологічні, економічні та юридичні кордони [472]. Становлення «нової економіки» характеризується появою великої кількості інновацій. Дедалі більшої вагомості для успішного економічного розвитку набуває факт «електронної готовності» держави до участі у глобальних інформаційних мережах. При цьому країни, відповідний показник яких є відносно низьким, опиняються у програшному становищі [472].

На думку багатьох учених, саме держава у процесі становлення інформаційного суспільства повинна відігравати роль координатора діяльності різних його суб'єктів і цілеспрямованої політики сприяння інтеграції в глобальну інформаційну спільноту, відстоюючи при цьому свої інтереси у світовому інформаційному просторі [83]. В останні роки багато країн і міжнародних організацій як першочергове завдання називають реалізацією концепцій та програм переходу до інформаційного суспільства.

Враховуючи як державні інтереси (лідерство у світовій співдружності), так і підвищення якості життя людей [98].

Таким чином, можна стверджувати, що із швидким розвитком і поширенням нових інформаційно-комунікаційних технологій відбуваються кардинальні зміни в інформаційній сфері на глобальному рівні. Їх революційний вплив стосується державних структур та інституцій громадянського суспільства, економічної і соціальної сфер науки і освіти, культури та способу життя людської спільноти [98].

Так, в Окинавській Хартії підкреслено, що для глобального інформаційного середовища, інформаційно-комунікаційні технології стають важливим стимулом розвитку світової економіки [253]. Вони є одним із найбільш вагомих факторів, які забезпечують функціонування світових ринків інформації та знань, капіталу і праці. Саме це є головним двигуном інноваційної політики, оскільки швидкість поширення інформації безпосередньо пов'язана зі швидкістю її обробки й отримання результату у вигляді нового продукту, технології, системи знань [253].

Зокрема П. Т. Саблук у своїх дослідженнях відводить особливу роль такій підсистемі інформаційного суспільства, як бухгалтерський облік, якому глобальна інформатизація приносить значну користь, відкриває нові можливості розвитку, але водночас висуває ряд проблем, які можуть знівелювати багато її переваг [362].

Наявність і доступність інформації є одночасно як позитивною, так і негативною стороною інформатизації обліку. З одного боку, наявність облікових даних є підґрунтям для управлінських рішень різних рівнів системи, з іншого – тільки облікових даних у системі управління і обліку вже виявляється замало, незважаючи на їх велику розгалуженість і різноманітність [363].

Інформаційне суспільство диктує обліковій і управлінській службам необхідність оперувати не тільки суто економічними даними, а й залучати якомога більше технічної інформації, яка доповнює облікові дані.

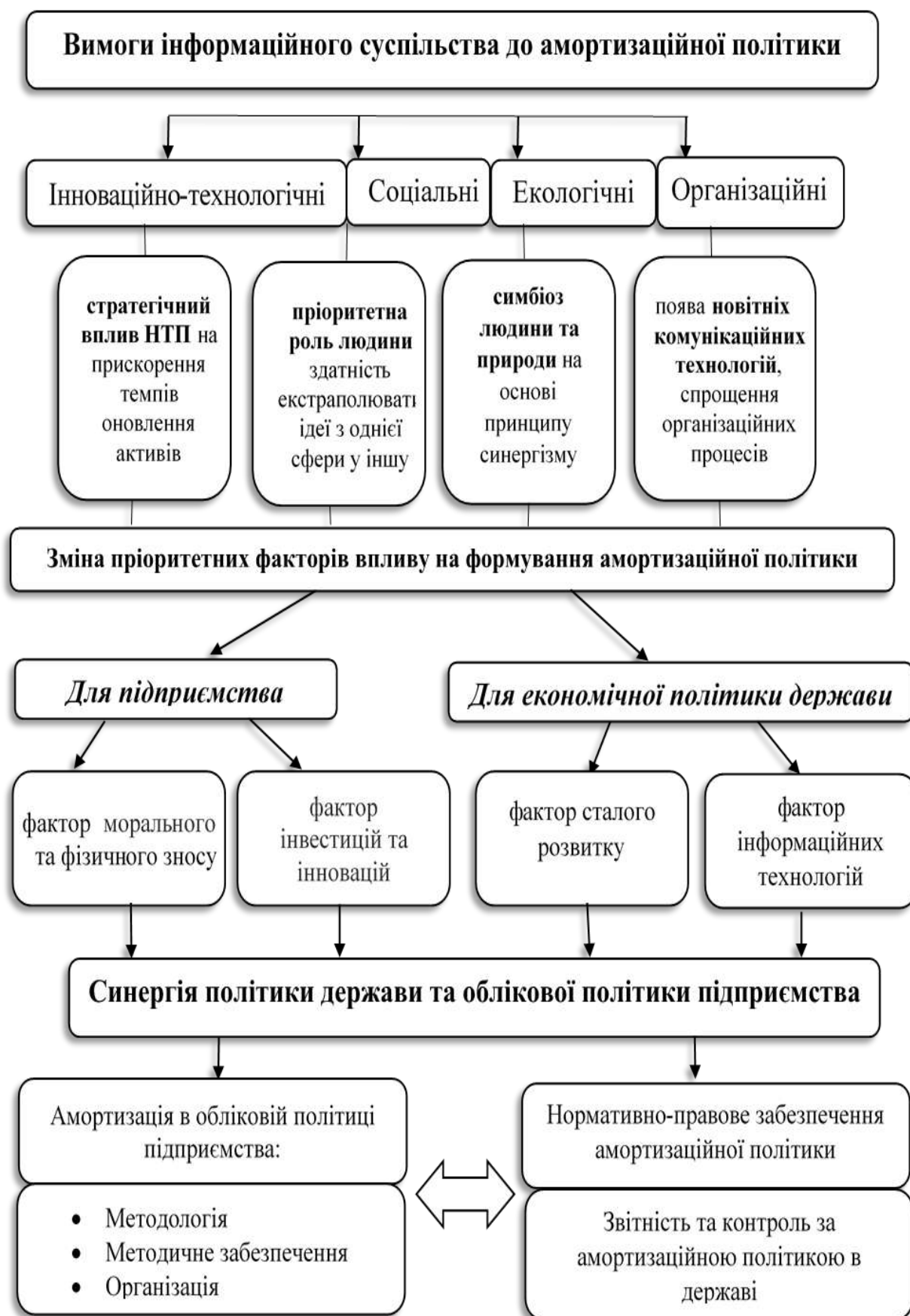


Незважаючи на зусилля державних органів та відповідних організацій щодо розвитку ідей інформаційного суспільства та реформування громадських інститутів, позитивні зміни щодо обліково-аналітичного забезпечення інноваційних перетворень у національній економіці поки що незначні [362].

Водночас з цим інформаційні й інноваційні процеси не можуть не впливати на економіку підприємства, та його облікову систему. Виникає багато запитів, які система бухгалтерського обліку підприємства повинна задовольнити і визначити механізми формування й обміну цією інформацією (рис. 1.3).

Сучасні інновації несуть у собі удосконалюючий характер і націлені на підвищення ефективності використання виробничих ресурсів, у тому числі за допомогою підвищення якості кінцевого продукту. Тому питання впровадження агроінноваційної політики як об'єкта стратегічного управління наразі є актуальним [362.]. На думку О. Р. Жидяк одним із шляхів активізації інноваційної діяльності є її інституційне забезпечення на регіональному рівні, інноваційна політика держави повинна спрямовуватися на створення умов для підвищення конкурентоздатності вітчизняної продукції на внутрішніх і зовнішніх ринках. Без нарощування інноваційного потенціалу неможливе оновлення аграрної сфери, здійснення прогресивних структурних зрушень в агросфері та забезпечення сталого соціально-економічного розвитку держави [132].

Державна політика інноваційного розвитку України не має логічного зв'язку з обліковою політикою, особливо в частині амортизації. Розбалансованість прослідковується в нормативно-правових документах та має в основі відсутність фундаментальних уявлень про облікову основу синергії інноваційної та амортизаційної політики у розвитку національної економіки [472].



**Рис. 1.3. Теоретичні основи інформаційного забезпечення амортизаційної політики підприємства**  
Джерело: розробка автора

Звітно-облікова система дозволяє не тільки виділити амортизаційну складову управління, а й ефективно використати її обліково-статистичні можливості для каталізації науково-технічного прогресу та інвестиційних можливостей. (рис. 1.4).

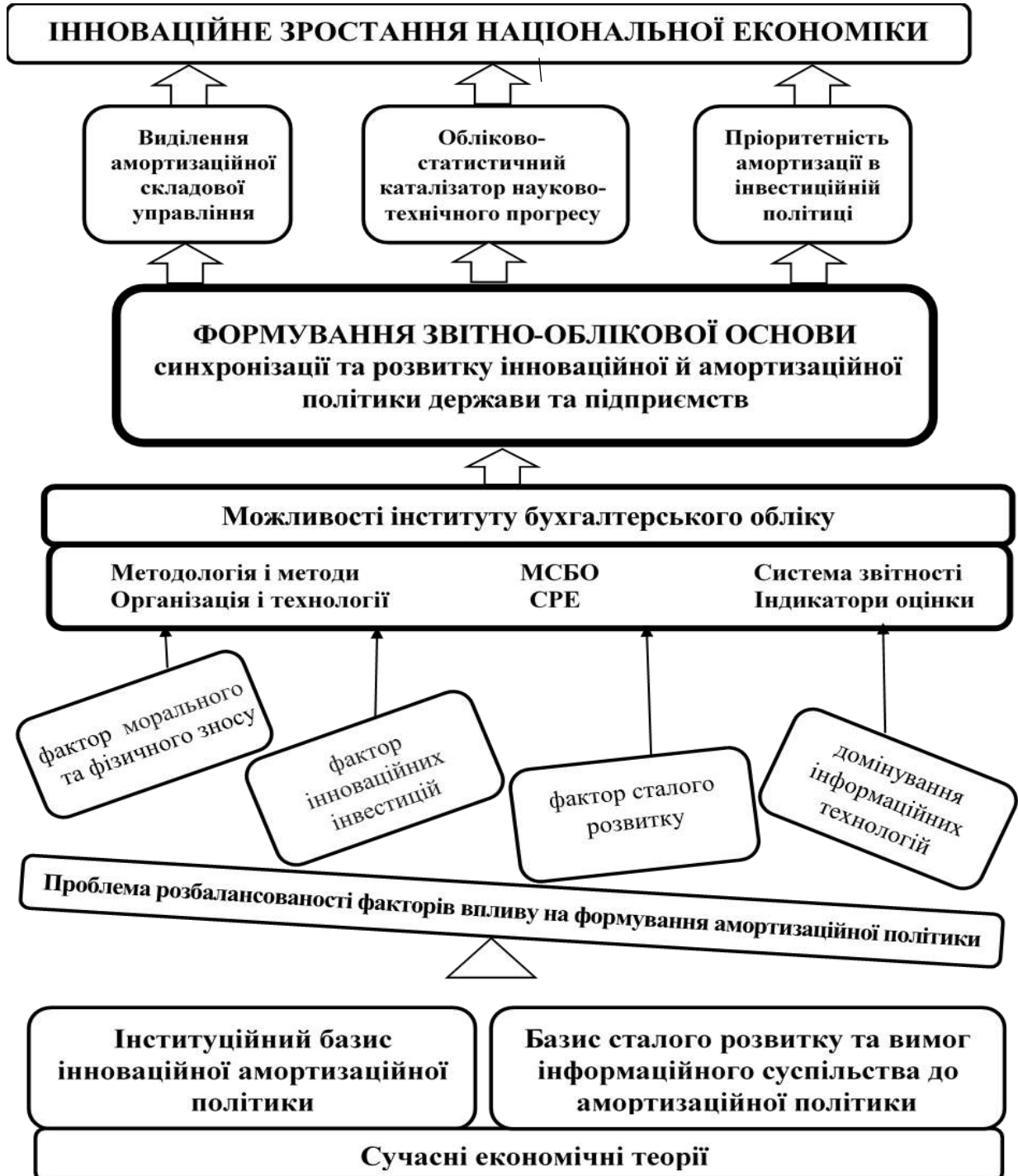


Рис. 1.4. Теоретичний концепт звітно-облікової основи синхронізації та розвитку інноваційної й амортизаційної політики держави та підприємств

Джерело: розробка автора

З ускладненням структури інформаційного суспільства важливу роль відіграє посилення державного впливу на розбудову, регулювання і формування амортизаційної політики у глобальній системі економічного розвитку країни з урахуванням вимог сучасного інформаційного та науково-технічного прогресу. Це дало змогу обґрунтувати концептуальні засади вільного відображення не тільки економічних, але й технологічних параметрів діяльності підприємства

На підставі проведеного дослідження подальшого розвитку наукове розуміння формування теоретичного концепту звітно-облікової основи синхронізації та розвитку інноваційної й амортизаційної політики держави та підприємств, який базується на врахуванні вимог до бухгалтерів Міжнародних стандартів фінансової звітності, Кодексу професійної етики бухгалтерів, на врахуванні вимог до бізнесу політики сталого розвитку, зростаючого домінування в економіці інформаційних технологій, а також впливу формальних і неформальних інститутів на ефективність застосування звітно-облікового інструментарію амортизації задля інноваційного розвитку.

Сформульовані в концепті теоретичні положення забезпечують синхронізацію концептуальних та нормативно-правових актів держави й організаційно-управлінських рішень бізнесу (облікова політика) щодо підвищення ефективності інноваційно-амортизаційної політики в країні.

Сформульовані в концепті теоретичні положення забезпечують синхронізацію концептуальних та нормативно-правових актів держави та організаційно-управлінських рішень бізнесу (облікова політика) щодо підвищення ефективності інноваційно-амортизаційної політики в країні.

### **1.3 Предмет та об'єкт амортизації**

Проблеми, пов'язані з розумінням об'єктів бухгалтерського обліку, широко розглядаються в теорії бухгалтерського обліку. Більшість учених

вважають, що об'єктами бухгалтерського обліку виступають факти господарського життя, які можуть бути класифіковані за різними ознаками.

Дослідник М. І. Кутер виділяє серед об'єктів, що забезпечують виробничу та фінансову діяльність, дві сукупності об'єктів, об'єднаних у поняття «джерела господарських засобів» та «Активи» [218, с. 124].

Науковець Я.В.Соколов класифікує факти господарського життя за 12-ма позиціями по відношенню: до цілеспрямованої господарської діяльності; до засобів і джерел грошових коштів підприємства; до типу зміни зобов'язань; до підприємства; до типу підприємства; до часу здійснення; до змісту; до форми реєстрації; до рівня інформативності; до рівня узагальнення; до тривалості; до господарського процесу [383, с. 100].

Визначення «амортизація» фактично не визнається безпосереднім об'єктом бухгалтерського обліку. Об'єктом, виходячи з теорії фактів господарського життя, є факт «нарахування амортизації», або факт, що відображає придбання, вибуття або іншу зміну в нарахованій сумі амортизації і складі активів, що амортизуються. Нами це розглядається, як важлива умова виділення об'єктів бухгалтерського обліку, які відображаються в системі бухгалтерських рахунків і формують інформацію про амортизацію та стан активів, що амортизуються [382].

Повертаючись до визначення категорії «амортизація», його сутності, розглянутих у попередньому підрозділі, слід підкреслити, що поняття «амортизація» правильніше вживати в сенсі елементу методу бухгалтерського обліку, пов'язаного з розподілом вартості активів, які розглядаються й аналізуються. Такий висновок дозволяє осмислити сутність амортизації та амортизаційної політики, яка застосовується з метою розвитку її матеріально-технічної бази й ефективності використання основного капіталу. Перетворити амортизацію у стимул прискорення оновлення основних виробничих фондів і підвищення ефективності їх використання можна за умови оптимізації вже наявних інструментів амортизаційної

політики, а також розробкою та впровадженням нових і найбільш ефективних методів [381].

Наприклад, підприємство може застосувати метод прискореної амортизації, збільшуючи тим самим витрати, зробити переоцінку основних засобів з урахуванням ринкової вартості, що теж вплине на витрати виробництва. Слід зазначити, що тут велике значення має механізм оподаткування, оскільки сума нарахованої амортизації впливає й на оподатковуваний прибуток підприємства [448].

Тому з метою стимулювання інвестиційних процесів не можна не брати до уваги порядок нарахування амортизації в бухгалтерському та податковому обліку. Безперечно, із введенням Податкового кодексу України ці два види обліку наблизилися один до одного, однак норми і правила Кодексу стосовно амортизації необоротних активів значною мірою впливають на норми стандартів обліку і часто нівелюють їх положення, зменшуючи свободу формування облікової, а відповідно й амортизаційної політики [458].

Для визначення впливу стратегічної економічної політики держави на предмет і об'єкт амортизації необхідно розглянути елементи методики нарахування амортизації окремо. Господарюючим суб'єктам надано право використовувати методи нарахування амортизації, наведені в Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Однак норми Податкового кодексу України визначають для кожної групи активів рекомендований метод, і підприємство вимушене відмовитися від теоретично передбаченого вибору і дотримуватися визначених нормативів. При використанні інших методів виникає необхідність коригування даних бухгалтерського та податкового обліку в частині нарахування амортизації. З цієї причини лінійний метод вважається основним і найбільш часто використовуваним організаціями [12].

Варто наголосити, що ефективність використання різних методів нарахування амортизації залежить від специфіки виробництва. Підприємства, зацікавлені в залученні зовнішніх інвестицій, прагнуть оптимізувати свої витрати, пов'язані з виробництвом продукції через механізм встановлення

терміну корисного використання об'єктів основних засобів, що іноді приводить до негативних наслідків [99].

Згідно з П(С)БО строк корисного використання визначається підприємством самостійно на дату введення в експлуатацію об'єкта амортизації з урахуванням умов його використання. Однак Податковим кодексом встановлено мінімально допустимі строки використання активу, входячи з його класифікації.

Безумовно, терміни амортизації та їх економічний результат взаємопов'язані зі способом нарахування амортизації. Якщо підприємство ставить завданням на швидко замінити або оновити основні засоби і нематеріальних активи, перевага віддається прискореним способам амортизації. Вони дозволяють на початковому етапі включати до витрат більшу частину вартості активів і зменшувати оподатковуваний прибуток. У пізніші терміни використання активів оподатковуваний прибуток, навпаки, збільшується за рахунок зниження амортизаційних відрахувань. Відповідно податкова база з податку на прибуток зміщується в часі до пізніших періодів [101].

Оскільки нормативними актами, що регулюють бухгалтерський і податковий облік, передбачено відмінності в питаннях нарахування амортизації, це є вагомою технічною проблемою для бухгалтерій, які намагаються дотримуватися правил П(С)БО та паралельно вести облік, відмінний від того, який вимагає Податковий кодекс. Така ситуація виникає при здійсненні переоцінки або модернізації активу, при цьому в бухгалтерському обліку можливо (а часто й доцільно з економічної точки зору) переглядати метод і сума амортизації, однак Податковий кодекс ці положення заперечує. Наслідком реалізації амортизаційної політики, яка сфокусована на підприємстві, а не на задоволенні вимог податкових органів, є можливість визначення системи показників для формування інформаційного забезпечення управління активами, що амортизуються [176].

Таким чином, характер інформації, яка формується навколо об'єкта амортизації, й окреслюватиме його характеристики. Такі характеристики будуть змінюватися залежно від тієї облікової системи, в якій вони формуються.

В останній третині ХХ ст. нова технологічна революція, суцільна комп'ютеризація, інформатизація, інтелектуальна власність створили принципово нову ситуацію в суспільстві. Для визначення впливу систем обліку на процеси формування амортизаційної політики необхідно розглядати їх класифікацію й визначити характерні риси [216].

В Економічній енциклопедії класифікація визначається, як розподіл об'єктів, понять, назв на класи, групи, розряди за спільною ознакою [119]. М. І. Пушкар стверджує, що класифікація систем свідчить про їх різноманітність за структурою, походженням, призначенням і функціонуванням [350, с. 17].

У процесі економічного розвитку суспільства, як зазначають вітчизняні вчені, почали виділятися різноманітні ознаки класифікації облікових систем [375, с. 21]. Л. Чайковська наголошує на важливості розгляду питання класифікації облікових систем, зазначаючи, що облікова система постійно зазнає змін, як і всі основні інститути різних країн. Тому необхідно розглянути питання класифікації облікових систем, обов'язково, враховуючи і той факт, що за специфічності історичного шляху становлення бухгалтерського обліку його розвиток підпорядковується певним загальним закономірностям [477]. Такою теорією, на наш погляд, є інституціональна (макрорівень) та неінституціональна (мікрорівень) економічні теорії. Як зазначає М. А. Козлова, класифікація дозволяє ефективно описувати й порівнювати системи бухгалтерського обліку різних країн; сприяє розвитку бухгалтерського обліку як теорії і практичної діяльності; є невід'ємною складовою якісної професійної підготовки висококваліфікованих бухгалтерів і аудиторів, які діють на міжнародному рівні; дозволяє розв'язати проблеми, прогнозувати й попереджати їх виникнення, спираючись на досвід інших



країн, що застосовують аналогічну модель бухгалтерського обліку [189, с. 116].

Провідним вітчизняним ученим М. Я. Чумаченком виділено загальні ознаки для побудови класифікації систем. Наприклад, за наявності зворотних зв'язків дослідник виокремив:

- відкриті, в яких елементи мають спрямовану дію й утворюють ланцюгову послідовність;
- закриті, в яких послідовність елементів замикається зворотним зв'язком;
- комбіновані, які включають відкриті та закриті підсистеми [487, с. 105].

Запропоновані ним класифікаційні ознаки, на нашу думку, можна застосувати також для побудови класифікації облікової систем амортизаційної політики та тим самим окреслити й охарактеризувати предмет і об'єкт амортизації. Водночас, будь-яка класифікація буде викривати первинний перелік проблем. Так, М. І. Шигун виділяє такі найпроблемніші питання при побудові класифікації систем бухгалтерського обліку:

- яку ознаку покласти в основу класифікації (тип регулювання, вплив національних особливостей, підходи до оцінки) [497];
- як врахувати офіційні принципи регулювання системи бухгалтерського обліку і звітності або реальну практику, що склалась у країні [497];
- як зважати на економічну ситуацію, тип економіки, особливості політичної системи [497];
- як враховувати нестабільність існуючої системи бухгалтерського обліку, що видозмінюється під впливом правових, політичних, економічних чинників, релігії і культури в країні та під дією світових процесів [497];
- як узгоджувати конфлікт між національними та міжнародними бізнес-інтересами, які визначають інформаційну спрямованість бухгалтерського обліку [497, с. 296].

Твердженням, яке становить суть інституційного підходу, як нової

наукової методології, можливо розуміння сутності облікової теорії і практики на сучасному, більш глибокому і змістовному рівні [122, с. 379]. Видозміни в обліковій системі відбуваються під впливом світових глобалізаційних процесів, міждержавних економічних, політичних, торговельних відносин. Це є причиною нестабільності існуючих систем бухгалтерського обліку [122, с. 295].

Облікова система, як різновид інформаційної системи, належить до багатовимірних складно-організованих систем [122, , с. 108]. Л. Нікандрова зазначає, що облікова система — це комплекс взаємопов'язаних елементів, до яких відносяться види господарського обліку, які отримали розвиток у тій чи іншій країні світу з урахуванням національних, соціально-політичних, історичних, географічних та інших особливостей її розвитку. Формування облікової системи на рівні господарюючого суб'єкта здійснюється з урахуванням цілей і завдань його бізнесової діяльності, передбаченої статутом [276, с. 13].

Облікову систему слід розглядати як відокремлену сукупність взаємодіючих елементів, яка утворює визначену цілісність, володіє певними інтегральними властивостями, що дає їй змогу виконувати визначені функції [122, с. 115]. Властивості, які мають бути притаманні обліковій системі, необхідно розглядати через призму властивостей системи, як категорії взагалі [122, с. 115]. Виговська Н. Г., яка досліджувала систему фінансового контролю, визначила її концептуальні основи і структуру [48.].

Для побудови класифікації облікових систем, що формують амортизаційну політику і визначають критерії об'єкта і предмета амортизації, нами пропонується застосовувати системний підхід. Як зазначає вітчизняний учений-економіст Н.А. Малюга, системний підхід до дослідження складних систем дає змогу виявити внутрішній механізм не лише дії окремих їх компонентів, але і їх взаємодії на різних рівнях. Застосування категорії системи, системний підхід до пізнання, зокрема, облікових явищ має винятково важливе теоретичне значення, оскільки дозволяє дослідити

внутрішню єдність обліку, органічний взаємозв'язок і гармонічну взаємодію його складових частин [252, с. 265].

З позиції еволюційного підходу до розвитку облікових систем К. В. Безверхий при систематизації облікового забезпечення виділив чотири основні ієрархічні одиниці (тип-клас-сімейство-вид) [252]. Пропонується спочатку визначити сутність таких ієрархічних одиниць. Відповідно до визначень, що наведені у «Великому тлумачному словнику сучасної української мови»:

1) тип — зразок, форма, модель, властивість, яким відповідає певна група предметів, понять, явищ [46, с. 145];

2) клас — сукупність предметів, явищ, що мають спільні ознаки, однакові якості: розряд, підрозділ [46, с. 544];

3) сімейство — сукупність однорідних, подібних між собою предметів, явищ [46 с. 324];

4) вид — підрозділ, що об'єднує ряд предметів за різними ознаками і входить до складу загального вищого розділу роду [46 с. 132].

Для визначення історичних типів облікових систем, як найважливішої ознаки їх структурного різноманіття, виділений спосіб облікової реєстрації.

Типи облікових систем розрізняються за способом реєстрації фактів господарського життя. Відповідно до обраних ознак (уніграфічна, діаграфічна та поліграфічна парадигми) виділено такі історичні типи облікових систем:

- проста інвентарна система;
- облікова інформаційна система;
- інтегрована облікова система [46].

Клас облікової системи характеризується ознаками, зумовленими рівнями побудови глобальної економіки. З цієї позиції виділено мікрорівень (облікова система підприємства), мезорівень (єдина облікова система групи) і макрорівень (національна система бухгалтерського обліку) архітектури побудови облікових систем. Як слушно зауважує О. М. Петрук, у цілому

облікова система на національному рівні характеризується сталістю та складністю [310].

Одночасно необхідно виділити місце бухгалтерського обліку в системі формування й управління амортизаційною політикою підприємства, оскільки безсистемний розгляд амортизації відокремлено від облікової її сутності призводить до посилення дуалістичності цієї категорії та зменшує ефективність амортизаційної політики в цілому (рис. 1.5).

Таким чином інформація є ядром формування амортизаційної політики, водночас бухгалтерський облік визначає обсяг і характеристики такої інформації. Тому при визначення предмета і об'єкта слід керуватися тими інформаційними запитами, які формує сучасне суспільство при втіленні політики інноваційного розвитку на рівні підприємства і рівні держави.

При цьому впливають такі характеристики інформації, які зумовлені специфікою секторів економіки та видів економічної діяльності, й визначаються галузевими особливостями обліку. Це облік у державних установах та облік у комерційних організаціях, а також облік за видами економічної діяльності: облік у промисловості, сільському господарстві, торгівлі, банках, страхових організаціях тощо.

Основними структурними підсистемами облікової системи суб'єкта економіки є види обліку. У кожного виду обліку є специфічна мета і методологія, певні функції, які визначаються цілями користувачів і генераторів обліково-звітної інформації. Кожний вид обліку зберігає свою автономію в обліковій системі, має власну еволюційну траєкторію, регулюється особливими правилами та вимагає спеціальних знань [172].

Будь-яка класифікація видів обліку залишається суб'єктивною, викликає суперечливі судження і залежить від цілей дослідника. Однак закономірний процес еволюційного розвитку бухгалтерського обліку характеризується обміном обліково-звітної інформації між видами обліку і встановленням нових зв'язків між ними [180].

Таким чином, для облікових систем характерна множинність станів,

динамізм та альтернативність. Зазначені ознаки залишаються відкритими для уточнення і доповнення. Зокрема, в кожному досліджуваному історичному періоді може існувати облік різного ступеня зрілості. Так, до цього часу зберігається тип простого обліку в домашніх господарствах, окремих малих підприємствах, а також в індивідуальних підприємців, тоді як у середовищі середнього і великого бізнесу зароджуються й розвиваються нові види обліку, а саме: бухгалтерський (фінансовий) облік, внутрішньогосподарський (управлінський) облік, податкові розрахунки, консолідований облік, облік за міжнародними стандартам, соціальний, екологічний і т.д. [170].

Кожний вид обліку характеризується комплексом показників, але всі вони підпорядковані регулюванню бухгалтерського обліку на національному рівні та являють собою форми та методи такого регулювання [84, с. 36]. У багатьох дослідженнях ґрунтовно висвітлено питання мікро-, мезо- та макрорівня обліку, як генератора обліково-звітної інформації для потреб управління [92], однак питання окреслення й характеристик предмета і об'єкта амортизації залишається невисвітленим і ускладнюється тим, що більшість учених не виробили єдиного підходу до розуміння сутності понять «амортизація», «знос», «зношування». Між категоріями «амортизація», «знос», «зношування» можна простежити такий взаємозв'язок: у процесі використання та під впливом зовнішніх чинників основні засоби втрачають свою споживчу вартість, що узагальнюється їхнім зносом [96, с. 4]. Втрата вартості засобів праці відбувається через перенесення її на готовий продукт (витрати періоду), тобто через амортизацію [116]. Термінологічні проблеми теоретичних основ обліку зносу та амортизації необоротних активів підкреслюється також у працях Я. О. Ошмаріна [295]. Відтак на практиці не забезпечується достовірне визначення ні джерела простого відтворення основних засобів, ні їх залишкової вартості, бо амортизація зміщується з їхнім зносом. Проблемою, яка має важливе наукове і практичне значення, є обґрунтування предмета і об'єкта амортизації необоротних активів.

Висвітленню економічного змісту амортизації основних засобів присвячено статті відомих учених С. І. Голова і Н.М. Ткаченко [77].

Водночас проблема порівняння категорій «амортизація» і «знос» залишається поза увагою науковців. Лише К. Утенкова спробувала розглянути знос у контексті регулювання вартості необоротних активів. Та співвідносність цих понять науковцями не досліджується, тому у вітчизняній теорії вважається аксіоматичним твердження: «Знос основних засобів – сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання», як трактує П(С)БО 7 «Основні засоби». Прирівнювання амортизації до зносу основних засобів – це запозичення ідеї Ж. Дюмарше, французького вченого, який, водночас, трактував її і як регулятив, але не резерв [196, с. 160].

Варто звернути увагу, що, за твердженням С.Я. Кузнєцової, ще у XIV ст. розрізняли амортизацію і знос основних засобів (це засвідчує рахунок «Збитки і прибутки» Барселонського відділення компанії Датіні за 13.07.1397 – 31.01.1399 р.), причому останній визначався експертною оцінкою і списувався з рахунка «Інвентар» на дебет «Прибутки і збитки» [212].

Нині, за вітчизняною теорією і практикою, замість методологічного обґрунтування сутності дефініцій «амортизація» і «знос» основних засобів застосували еkleктичний підхід, об'єднавши діаметрально протилежні тлумачення таких відомих учених кінця XIX – початку XX ст. як Р. Бецман та Є. Сіверс. Зокрема, перший дослідник тлумачив рахунок «Амортизація» як регулювальний до рахунка «Основні засоби», а другий доводив, що йдеться про новий фонд, тому це рахунок фондівий [44].

Таким чином, науково-технічний прогрес є основним вектором, відповідно до якого формується амортизаційна політика підприємства, визначаються основні характеристики предмета і об'єкта амортизації. Визначення напряму розвитку, складання переліку необхідного для його

забезпечення відповідного обладнання – це основна мета роботи інженерно-технічної служби підприємства. При визначенні перспектив розвитку підприємства слід оперативно реагувати на найсучасніші зміни і тенденції у будь-якій галузі виробництва за умов якісного інформаційного забезпечення, щоб вивчати передовий досвід і тенденції розвитку галузі [382].

На підставі таких даних інженерно-технічної служби, фахівці-економісти, спеціалісти повинні скласти бізнес-план, реалізацію якого, як і можливі джерела фінансування, необхідно планувати спільно з фахівцями облікової сфери, які мають вносити зміни в облікову політику підприємства в частині амортизації. Усі ці процеси не повинні відбуватися повільно, оскільки швидкість зміни навколишнього середовища вимагає оперативних змін всередині кожного підприємства. Завдяки прогресивним інформаційним технологіям термін реалізації кожної технічної інновації має бути максимально стислим і саме в цьому полягає мета ефективної амортизаційної політики підприємства.

Питання амортизації у XXI ст. – це питання не тільки облікове, а й питання технічного прогресу. Для прийняття якісних і ефективних управлінських рішень необхідна синергічна робота всіх служб.

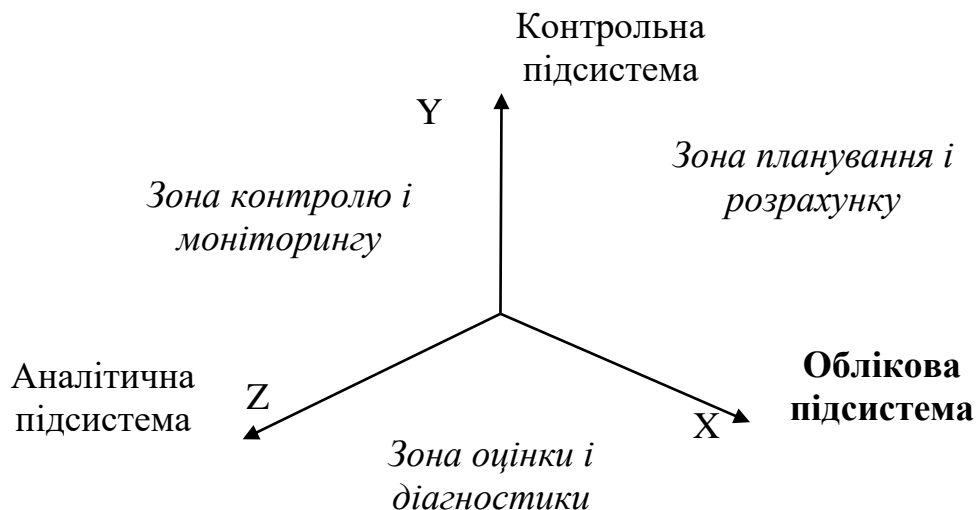
Таким чином при вивченні вимог до амортизації й побудові структурно-логічної моделі впливу на формування предмета і об'єкта з'ясовано розширення різних інформаційних впливів (роль сучасного інформаційно-іноваційного технічного прогресу) у виявленні впливу на формування амортизаційної політики. Вперше поставлено питання впливу облікової, економічної і технічної служб підприємства на формування й ефективність функціонування амортизаційної політики.

Концептуальне уявлення про систему інформаційно-аналітичного забезпечення амортизаційної політики повинно визначати об'єктивну синергію позитивних результатів аналізу, контролю, моніторингу та діагностики не тільки внутрішньогосподарських процесів по видах бізнес-

діяльності, а й параметрів зовнішнього макросередовища.

Ця система повинна передбачати структуроутворюючі елементи: технологію накопичення інформації, планування амортизаційної стратегії, облік, аналіз, контроль, моніторинг і діагностику ситуації з урахуванням внутрішньогосподарських процесів (по видах майна, що амортизується, і умов експлуатації).

Під системою інформаційно-аналітичного забезпечення амортизаційної політики розуміють комплекс взаємодіючих і взаємопов'язаних елементів, які забезпечують процес цілеспрямованого безперервного обліку, обробки та аналізу інформації, необхідної для планування динаміки розвитку основного капіталу як базового елементу виробничої функції й оцінки ефективності амортизаційної політики підприємства [476]. Саме в обліковій підсистемі починається процес формування амортизаційної політики підприємства (рис.1.5).



**Рис. 1.5. Модель системи інформаційно-аналітичного забезпечення формування амортизаційної політики підприємства**

*Джерело: систематизовано на підставі [70, 381, 438]*

Прогресивні інструменти аналітичної підсистеми дозволяють розширити операції фінансового менеджменту і запропонувати



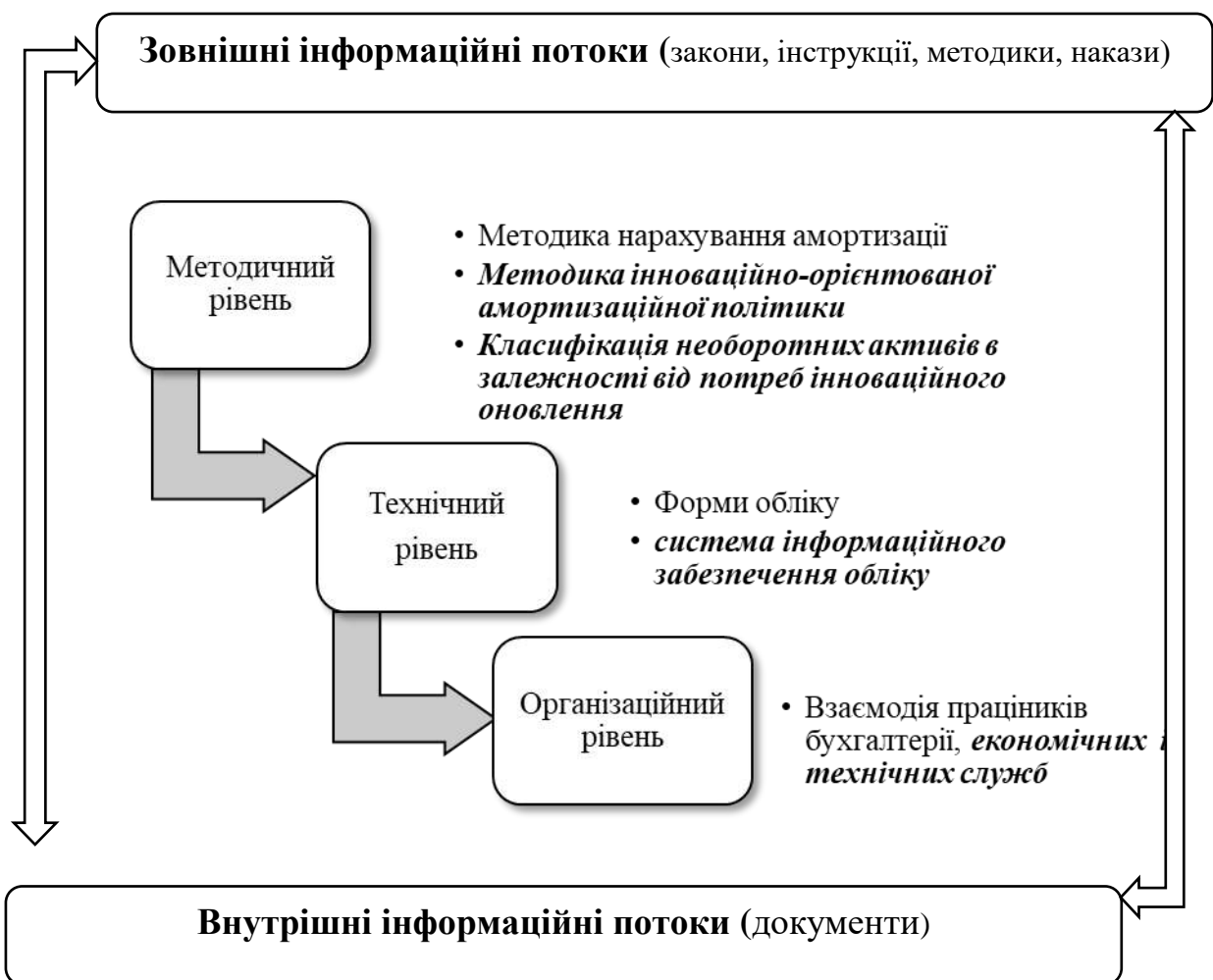
альтернативні варіанти досягнення відтворювальної збалансованості капіталу. Звідси висновок: кожний із напрямків існує як самостійний інформаційний потенціал для фахівця-аналітика, а координація напрямків формує стратегічні зони амортизаційної політики. У науковому розумінні система - це сукупність взаємопов'язаних та взаємодіючих елементів, кожен з яких доповнює характеристику цілого [212]. Механізм системи характеризують її теорія (визначення мети, предмета та методу) і практика; система в статичі - це її структура (складові елементи та їх співвідношення); у динаміці - це технологічні процеси [212].

Бухгалтерський облік частіше розглядається як складна трирівнева система. Перший рівень — методичний, другий — технічний (рівень форми обліку), третій — організаційний [212]. Згідно із запропонованим ученими В.Ф. Палієм та Я.В. Соколовим поділом систем бухгалтерського обліку, на методичному й базовому рівні систему бухгалтерського обліку складають факти господарської діяльності, які реєструються й узагальнюються на бухгалтерських рахунках. При цьому елементами системи бухгалтерського обліку виступають рахунки (на них здійснюється узагальнення фактів), які розкривають зв'язки між господарськими подіями шляхом подвійного запису [382].

Обробка та реєстрація фактів господарської діяльності зумовлюють створення різних форм обліку (другий рівень системи бухгалтерського обліку) [14]. Взаємодія облікових працівників у процесі ведення обліку потребує управління в бухгалтерії, що відбувається на третьому - організаційному рівні системи бухгалтерського обліку [14].

Формуючи методологію амортизаційної політики, ми повинні оцінювати не тільки стандартні складові, як терміни використання (що було розглянуто на початку підрозділу), а й необхідність модернізації для інноваційного розвитку, оскільки саме це впливає на ефективність і конкурентоспроможність виробництва та темпи технічного прогресу [381]. Однак при формуванні амортизаційної політики окреслення цих трьох рівнів

обліку повинно супроводжуватися формуванням облікової інформації під впливом інформації технічної та економічної служб. Суть цього облікового забезпечення полягає у поєднанні інжинірингу та обліку. Для забезпечення якісної інформаційної системи необхідно визначити, що може дати облік для інженерів і вони для нього. Питання інформаційно-облікового забезпечення амортизаційної політики – це питання поєднання інженерії, обліку та економіки. Ця інформація не тільки облікова, а й пов'язана з іншими службами (рис.1.6).



**Рис. 1.6. Елементи амортизаційної політики - система взаємодії економічних, технічних та суспільних знань**

Джерело: систематизовано на підставі [34], [68], виділене напівжирним – розробка автора

Такий підхід в організації обліку передбачає обов'язкову наявність предмета і об'єкта амортизаційної політики, сформованого залежно від вимог

інформаційного середовища з врахуванням рівня системи, в якій він буде використовуватися й окреслюватися інформаційними запитами зовнішнього та внутрішнього економічного середовища, на які впливають своєю чергою належне інформаційне забезпечення, динамічні умови, які визначають стійкість і гнучкість системи (документи), зовнішні обмеження (закони, інструкції, методики, накази тощо), зовнішні та внутрішні інформаційні потоки [356].

Таким чином, формування амортизаційної політики підприємства передбачає використання складових системи бухгалтерського обліку, а саме інформаційну мережу з каналами, якими надходять дані про стан об'єктів обліку (основних засобів, амортизаційних відрахувань тощо). У системі бухгалтерського обліку координуючим центром є бухгалтерія. Регулювання інформації, необхідної для формування амортизаційної політики, забезпечується за допомогою комплексу комп'ютерних програм обробки обліково-економічної інформації [212].

Дані про господарські процеси надходять до системи обліку безперервно по інформаційних входах, а далі, після перетворення, використовуються для інформаційного обміну із зовнішнім середовищем і всередині системи господарського обліку [375]. Вхідні й вихідні потоки бухгалтерського обліку, як системи, спрямовані на обробку фактів підприємства взагалі та амортизаційної політики зокрема [375].

Разом із тим, система бухгалтерського обліку може виступати і як статична система на такому проміжку часу, який характеризує стан елементів системи і зв'язки між ними на певну дату, коли зміни за останній день вважаються настільки несуттєвими, що їх не беруть до уваги [280]. Таким чином, бухгалтерський облік — це одночасно й інформаційна система, оскільки основним завданням його є збирання, обробка та надання інформації [280]. Крім того, це документальна система, тому що бухгалтерський облік не може функціонувати без документів [375]. Таким чином, бухгалтерський облік

— це велика і складна інформаційно-документальна підсистема системи управління [375].

Метою функціонування системи обліково-аналітичного забезпечення є формування та передача якісної обліково-аналітичної інформації для забезпечення й обґрунтованого прийняття рішень у системі управління її елементами на підприємстві [383].

Узагальнюючи зазначене, можна зробити висновок, що без отримання якісної інформації неможливе ефективне функціонування підприємства. Як складова системи управління, обліково-аналітичне забезпечення дає можливість отримати та використовувати оперативну, релевантну інформацію, яка дозволяє контролювати поточну діяльність підприємства, планувати його стратегію і тактику, оцінювати й аналізувати результати діяльності.

Проведене дослідження дало підстави говорити про необхідність перегляду і переформатування теоретичних підходів до визначення предмету і об'єкту амортизації під впливом запитів інформаційного і інноваційно-інвестиційно орієнтованого суспільства, що дало змогу сформулювати наступні положення: виокремлено подвійну сутність, цілісність і складові предмета амортизації (як державної облікової і податкової політики так і природи акумулювання підприємством коштів на інноваційне відтворення) та об'єкта амортизації (як системи законодавчо-нормативного забезпечення так і процесу формування і відтворення необоротних активів в обліку підприємств), що базуються на можливостях поглибленої ідентифікації амортизації в бухгалтерському обліку та у фінансовій і статистичній звітності. Нове теоретичне уявлення про предмет і об'єкт амортизації посилює місце і роль бухгалтерського обліку у формуванні інформаційної бази щодо амортизації як на мікро-, так і на макрорівнях, сприяє реалізації національної мети прискореного розвитку України для досягнення гідного місця в глобальному світі (рис. 1.7).



*Рис. 1.7* Предмет і об'єкт амортизації відповідно до запитів державної інноваційної політики та інвестиційної політики підприємства (власна розробка автора)

## Висновки до розділу 1

Дослідження теоретичних основ амортизаційної політики в економічних і облікових теоріях дало змогу зробити наступні висновки

1. Досліджено, що економічна категорія «амортизація» виникла, розвивалась і трансформувалася під впливом науково-технічного прогресу. Основним чинником її трансформації була необхідність визначення реальної вартості активу, реальної суми витрат і реального розміру капіталу, необхідного для відновлення активу, який вибуває.

2. Проведений аналіз основ класичної політекономії, неокласичної та інституціональної економічної теорії, загальнофілософських доктрин, засвідчив еволюційну розбудову категорії «амортизація» від простого корегування вартості майна до джерела розширеного відтворення і важеля стимулювання та заощаджень із стримким розвитком науково-технічного прогресу, залізничного сполучення і фабрик.

3. На підставі критичної оцінки поглядів різних економічних шкіл поглиблено трактування відповідно до запитів економічних теорій та сучасного інформаційного суспільства сутності категорії «амортизація», як інституційного способу акумулювання коштів підприємства для розширеного інноваційного відтворення його необоротних активів, що дозволяє розглядати амортизаційну політику, як інтегрований інструмент стратегічного фінансового планування й інвестиційно-інноваційного відтворення необоротних активів на всіх рівнях економічного управління, при формуванні розділів з прискореного науково-технічного розвитку України у відповідних державних стратегіях, концепціях і програмах

4. Визначено, що складність формування категорії «амортизація», зумовлена перетином сфер впливу облікових і економічних теорій, залежить від інтересів зовнішніх і внутрішніх користувачів, формується всередині підприємства, але під впливом зовнішніх факторів і повинна розглядатися через призму інституційної теорії обліку, яка враховує стратегію і тактику розвитку бухгалтерського обліку, не відокремлюючи його від розв'язання проблем інституціонального середовища конкретної країни.

5. Дослідження місця амортизаційної політики в інформаційному полі інноваційної та інвестиційної політики дало змогу сформувати фундаментальне уявлення про синхронізацію та синергію політики держави й облікової політики

підприємства щодо амортизації.

6. Відповідно до запитів користувачів інформації і вимог інноваційно-орієнтованої економіки ідентифіковано теоретичну основу інформаційного забезпечення амортизаційної політики, яка базується, по-перше, на вимогах сучасного інформаційного суспільства (ідентифіковані інноваційно-технологічні, соціальні, екологічні та організаційні вимоги), по-друге, на зміні пріоритетних факторів впливу (на рівні підприємства фактор морального і фізичного зносу доповнений інноваційними та інвестиційними факторами, на рівні політики держави виявлений фактор сталого розвитку та фактор інформаційних технологій).

7. Запропонована теоретична основа дозволяє сформулювати фундаментальне уявлення про важливість синхронізації та синергії амортизаційної політики держави і відповідної облікової політики підприємства в сучасних умовах господарювання з метою підвищення якості та дієвості стратегічних концептуальних і нормативно-правових актів влади й управлінських рішень суб'єктів господарювання.

8. Амортизація пройшла шлях розвитку від простого регулятиву до важеля втілення інновацій. У процесі досліджень встановлено зв'язок трансформації категорії із рівнем розвитку науково-технічного прогресу. Складність технічних характеристик необоротних активів зумовила еволюцію сутності, цілісності та складових предмета та об'єкта амортизації.

9. Виходячи із з'ясування запитів державної інноваційної політики та інвестиційної політики підприємства до амортизації, визначено сутність, цілісність і складові предмета амортизації (як державної політики, так і природи акумулювання підприємством коштів на інноваційне відтворення), та об'єкта амортизації (як системи законодавчо-нормативного забезпечення так і процесу формування й відтворення необоротних активів), що дає змогу поглибити теоретичне уявлення щодо місця і ролі амортизаційної політики в соціально-економічному просторі та локальному управлінні суб'єктів господарювання і вибудувати фундаментальну основу національної мети (ідеї) прискореного розвитку України для досягнення гідного місця в глобальному світі.

Основні наукові результати розділу 1 опубліковані в працях, які наведено в списку використаних джерел [404,406,417, 418,419, 422, 423, 424, 431, 432, 438, 444] та додатку К

## **РОЗДІЛ 2. ІНСТИТУЦІОНАЛЬНО-ТЕОРЕТИЧНА ОСНОВА ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ І АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ**

### **2.1 Роль і місце інституту бухгалтерського обліку в амортизаційній політиці**

Вивчення питання ефективності амортизаційної політики в Україні неможливо без оцінки впливу інститутів на неї, зокрема визначення «амортизаційна політика» поєднує дві категорії «амортизація» і «політика». Уявляється, що в межах цього поєднання визначальною є політика, оскільки саме вона регламентує дії бухгалтера в процесі нарахування, акумулювання і використання амортизації.

Інституційна підтримка державою амортизаційної політики є однією з передумов її ефективного впровадження. Відповідальність державних інститутів за розбудову амортизаційної політики полягає у створенні соціально-економічних, організаційних, інституційних та нормативно-правових умов для ефективного впровадження такої політики.

Для трансформації амортизаційної політики важливим залишається усвідомлення необхідності здійснення такого переформатування в економічній системі. Насамперед це стосується формування підприємницької здатності до сприйняття інноваційно орієнтованої амортизаційної політики та усвідомлення необхідності відповідально формувати власну амортизаційну політику. Дуже актуальним це є для малого і середнього бізнесу, а також для фізичних осіб-підприємців, які взагалі не розраховують амортизацію.

З іншого боку інституції повинні формувати методологічну і інформаційну основу амортизаційної політики інноваційного розвитку, тобто формувати й національний ринок інноваційної продукції, надавати можливість формування амортизаційного ресурсу на використання такої



продукції і проводити моніторинг результативності здійснених заходів на державному рівні. Отже завдання державних інституцій полягає у забезпеченні економічної ефективності діяльності підприємств шляхом здійснення такої амортизаційної політики, яка спрямована на використання власних амортизаційних ресурсів на інноваційне оновлення активів. З огляду на досвід країн з інноваційним вектором розвитку економіки, досягти помітного і порівняно швидкого успіху в технологічній розбудові країни можна лише шляхом забезпечення конкурентоздатності національного виробничого сектора на основі інституційної структури, інноваційної і технологічної його перебудови [143]. Розвиток амортизаційної політики повинен спрямовуватися на розбудову взаємодії формальних і неформальних інститутів, які забезпечують розробку сучасних технологій та формування ресурсів підприємств на впровадження таких технологій, а також інфраструктури, яка забезпечує процес фінансовими, інформаційними, кадровими та іншими ресурсами [143].

Аналіз світового досвіду формування амортизаційної політики засвідчує, що метою її інституційного забезпечення є досягнення сталого розвитку соціально-економічної системи на всіх рівнях шляхом оптимізації державного регулювання. Такий підхід обумовлює економічне зростання і підвищення ефективності амортизаційної політики за рахунок зміни бази оподаткування, що своєю чергою призводить до активізації накопичення і прискорення формування фінансових ресурсів підприємств. Одночасно важлива роль відводиться інститутам забезпечення інноваційної діяльності та інституту бухгалтерського обліку, які пов'язані між собою інформаційними потоками. Інститут бухгалтерського обліку формує інформацію про наявність та напрями використання фінансових ресурсів, а інститути забезпечення інноваційної діяльності генерують інформацію про необхідний розмір таких ресурсів. Одночасно інститут бухгалтерського обліку єдиний формує масив інформації для державних

інституцій, які здійснюють моніторинг ефективності провадження амортизаційної політики [146].

Таким чином, розробка державної стратегії інноваційного розвитку України, визначення пріоритетів діяльності відповідно до наявного інвестиційного, науково-технічного та інноваційного потенціалу є функцією інститутів, ефективна взаємодія яких має за мету забезпечення фінансовими ресурсами розвитку інноваційного процесу шляхом прямого фінансування та використання доступного комплексу механізмів та інструментів прямої та опосередкованої підтримки суб'єктів інноваційної діяльності [144].

Світова практика свідчить про першочерговість державного регулювання амортизаційної політики, яка здійснюється через реалізацію податкової політики, грошово-кредитної політики, антимонопольної політики, законодавчого забезпечення інноваційної політики, захисту прав інвесторів і регулювання ринку тощо .

З огляду на це, функціонування сучасної держави є певним відображенням особливостей організації її механізму. Саме від якості та професійності такої діяльності залежать не тільки рівень ефективності провадження державної амортизаційної політики, а головне – створення умов для реалізації потреб суспільства. Вивчення порядку організації та функціонування механізму сучасної держави пов'язано із всебічним аналізом його складових елементів. Таке дослідження має ґрунтуватися, в тому числі, на системному, інституціональному, функціональному та ціннісному підходах. Це пов'язано із тим, що механізм діяльності держави є певною системою, але лише системний аналіз не в змозі розкрити цілісну його природу [146].

В процесі становлення амортизаційної політики головну регулюючу роль відіграють інститути держави, визначаючи її основні принципи: методіку визначення амортизації; норми амортизаційних відрахувань;

віднесення амортизаційних відрахувань на витрати виробництва; застосування прискореної амортизації; віднесення витрат на проведення капітального ремонту, реконструкцію й технічне переозброєння виробництва; використання амортизаційних відрахувань.

На території України встановлена єдина організаційно-правова основа, режим і методи регулювання амортизації [87]. У зв'язку з тим, що в останнє десятиліття (з 1997р.) відбуваються істотні зміни в русі основних фондів, у їх відновленні, джерелах формування коштів на їх відновлення, відтворенні, зростає значення питань, які вирішуються в процесі проведення амортизаційної політики [352]. Амортизаційну політику до пострадянського періоду можна поділити на чотири етапи:

- перший етап – до 1.07.97р.;
- другий етап – від 1.07.97 до 1.07.2000р.;
- третій етап – від 1.07.2000р. до 01.07.2004р.;
- четвертий етап – після 01.07.2004р.

На першому етапі амортизаційні відрахування визначалися від середньої первісної вартості основних фондів, незалежно від того чи перебувають вони в експлуатації, ремонті або простоюють, по встановлених нормах амортизації залежно від галузевої приналежності об'єктів основних фондів й умов їх експлуатації [1]. При цьому до 1991 року норми амортизації встановлювалися диференційовано – норми на визначення коштів для проведення капітального ремонту й норми на визначення коштів для повного відновлення основних фондів [1].

З 1991 року з метою прискорення науково-технічного прогресу були впроваджені норми амортизаційних відрахувань тільки на повне відновлення основних фондів. Ці норми амортизації були встановлені по видах основних фондів відповідних галузей економіки, їх розмір визначався нормативним терміном служби окремих об'єктів, який визначався в залежності від таких технічних й економічних факторів як:

- термін фізичної довговічності (служби) основних фондів, обумовлений їх техніко-конструктивними й технічними особливостями;
- умови експлуатації [28];
- моральний знос основних фондів й у зв'язку з цим недоцільність їх подальшої експлуатації й необхідність заміни [28];
- наявність у галузі ресурсів для забезпечення заміни фізично й морально застарілого обладнання [28];
- економічна ефективність збільшення термінів служби засобів праці шляхом зміни норм амортизації [28].

При встановленні нормативного терміну служби об'єктів основних фондів особлива увага приділялася моральному зносу другої форми, що проявлялось або в скороченні амортизаційного періоду їх експлуатації, або в модернізації застарілого обладнання [28]. Нормативний термін служби (тслн) основних фондів був жорстко пов'язаний з нормою амортизаційних відрахувань на повне відновлення:

$$(\text{Нав}): \text{тслн} = 100/\text{Нав} \quad (2.1)$$

При цьому нормативні терміни служби основних фондів були майже на третину менше діючих, що обумовило встановлення більш високих норм амортизації на повне відновлення основних фондів [400]. При цьому по машинах, устаткуванню й транспортним засобах нарахування амортизації припинялося після закінчення нормативного терміну їх служби за умови повного перенесення всієї вартості основних фондів на собівартість продукції [400].

Нарахування амортизації до 01.07.97 від первісної вартості основних фондів забезпечувало рівномірне нагромадження у постійному обсязі (якщо не змінювалася вартість) суми амортизаційних відрахувань по так званому лінійному методу [400]. Це для підприємства було простим

засобом стабільно планувати власні інвестиційні ресурси на відновлення й модернізацію фондів відповідно до перспектив технічного прогресу в розвитку галузі [400].

На другому етапі, з 1.07.97 року, після введення податкового обліку істотно змінилась амортизаційна політика підприємства [400]. У даному законодавчому акті під амортизацією основних фондів, які використовуються для власного виробництва, розуміють поступове відшкодування витрат власника на придбання й введення їх в експлуатацію та поліпшення [400].

Відповідно до Закону України «Про оприбуткування прибутку підприємств» амортизації підлягали основні фонди, придбані й введені підприємством в експлуатацію за рахунок інвестицій і самостійно виготовлені для власних виробничих потреб, витрати на проведення всіх видів ремонту, реконструкцію, модернізацію й інші напрямки по поліпшенню основних фондів за винятком коштів, що відносяться до валових витрат в сумі, яка не перевищує 5% сукупної балансової вартості груп основних фондів на початок звітного періоду [148].

На відміну від попереднього етапу амортизація не нараховується на придбані основні фонди, які підлягають подальшому продажу або використанню на комплектуючі інших основних фондів і отримані основні фонди, які перебувають на консервації [400].

Відповідно до Закону про оприбуткування прибутку підприємств [148] у податковому обліку були встановлені річні норми амортизації по групах основних коштів: група 1 – 5%, група 2 – 25%, група 3 – 15%. Загальні амортизаційні відрахування визначались за формулою:

$$A = \sum N_{ai} \cdot \Phi_{б. i} / 100, 11 \quad (2.2)$$

де  $N_{ai}$  – норма амортизації в  $i$ -й групі основних фондів;

Фб. і– балансова (залишкова) вартість основних фондів в і-й групі;  
і – група основних засобів.

Тобто, встановлено нарахування амортизаційних відрахувань за методом «Зменшення залишкової вартості» без права зміни норм амортизації [400]. Даний метод не давав можливості накопичувати суму коштів, що з урахуванням технічного прогресу згодом зможе бути використана на відновлення зношених основних фондів, тому що сума амортизації з кожним роком зменшується, а термін служби для всіх видів обладнання (за винятком першої групи основних фондів для яких встановлена залишкова вартість, при якій вони можуть бути списані) розтягується нескінченно [143].

Такий порядок нарахування амортизації не влаштовував підприємства, тому що скорочувалися власні можливості по плануванню відновлення основних фондів і розвитку підприємства [143]. До того ж, якщо підприємство-власник приймало самостійно рішення про ліквідацію будь-якого об'єкта основних фондів у зв'язку з його моральним старінням, то його вартість покривалася за рахунок власних коштів [143].

Крім того, підприємство повинне було сплатити податок на додану вартість на суму відшкодування ліквідаційної вартості, що в остаточному підсумку впливало на фінансовий результат діяльності – прибуток [143]. Відповідно до Закону про прибуток, що діє на цьому етапі, власник основних фондів може самостійно приймати рішення про прискорену амортизацію основних фондів групи 3, придбаних після 1.07.97р. і за перші три роки експлуатації списувалося 65% їх вартості [148].

Але наведене рішення не могло бути прийняте на підприємстві, що випускало продукцію, ціни на яку регулювалися державою [148]. При прискореній амортизації сума амортизаційних відрахувань визначалася по встановлених нормах від первісної вартості, збільшеної на суму витрат,

пов'язаних з поліпшенням таких основних фондів, а облік основних фондів регулювався по кожному об'єкту [148].

Однак при використанні прискореного методу амортизації для основних фондів групи 3 не дозволялося застосовувати індексацію їх вартості. Це призводило до того, що при значній річній інфляції (20-30%) реально не забезпечувалася не тільки прискорена амортизація, але й звичайна. На додаток до сказаного можна визначити наступні недоліки від застосування методу нарахування амортизації, встановленого Законом про оприбуткування прибутку підприємств [148].

По-перше, для відшкодування зносу, проведення реконструкції й модернізації необхідно було придбавати деталі, напівфабрикати, окремі блоки, оплачувати витрачену працю на виконання цих робіт з відтворення основних фондів не по залишковій вартості, а за рівною або вищою вартістю, внаслідок інфляції, що була закладена в первісній вартості основних фондів [267].

По-друге, по встановлених нормах для груп основних фондів амортизаційні відрахування не забезпечувалося накопичення такої суми коштів за амортизаційний період служби фондів, що була б достатньою для повної заміни обладнання, не придатного до експлуатації, тобто в межах їх первісної вартості з урахуванням інфляційних процесів [267].

По-третє, балансова вартість основних фондів постійно зменшувалася на суму зносу, а, отже, і 5-відсоткова сума, що могла би бути віднесена на валові витрати підприємства, зменшувалася, а сума, яка відносилася до збільшення балансової вартості, зростала [267].

У той же час, чим довше об'єкт перебував в експлуатації, і чим інтенсивніше він експлуатувався, тим більше зростала потреба у витратах на підтримку його в робочому стані. Частина річних витрат, яка додавалася до балансової вартості основних фондів, перевищувала суму річних амортизаційних відрахувань [148].

Отже, виникав парадокс збільшення вартості основних фондів у порівнянні з одночасним погіршенням їх стану й підвищенням величини зносу. Протягом 1997 й 1998 рр. при розрахунку амортизаційних відрахувань та їх обліку при визначенні оподатковуваного прибутку використовувалися понижуючі коефіцієнти 0,7 й 0,6 [148].

Застосування цих коефіцієнтів штучно занижувало величину амортизаційних відрахувань, а, отже, збільшувало величину оподатковуваного прибутку, і тим самим відрахування у вигляді податку на прибуток до бюджету [471]. Цей спосіб законодавчого руху сум амортизації, який був одним з важливих джерел відтворення основних фондів, значною мірою понизив потенційні можливості підприємства по самофінансуванню [471].

На третьому етапі, з 1.01.99 р., відповідно до Закону України від 29.12.98 р. №371 XIV, внесена зміна, відповідно до якої, для підприємств різної форм власності встановлюються обов'язкові відрахування в розмірі 20-10% (у різні періоди діяльності) амортизації до державного бюджету для реалізації заходів щодо структурної перебудови економіки [147, 148]. У цьому випадку у підприємств підвищувалася сума використовуваних амортизаційних відрахувань для відтворення основних фондів до 80-90% замість 60 й 70% до прийняття закону [147, 148].

У той же час включення повної суми амортизації до валових витрат зменшувало суму оподатковуваного прибутку [148]. З введенням до дії Закону про прибуток амортизаційні відрахування були виділені в окремий елемент, що враховувався при визначенні оподатковуваного прибутку (Поп):

$$\text{Поп} = \text{ВД} - \text{ВВ} - \text{Апо}, \quad (2.3)$$

де ВД – валові доходи підприємства;



ВВ – валові витрати підприємства;

Апо – амортизаційні відрахування, розраховані за нормами амортизації, установленими Законом про прибуток.

Крім того, до експлуатаційних витрат (Е) підприємства, які враховувалися при визначенні загального прибутку, амортизаційні відрахування включалися як стаття витрат, необхідна для поліпшення основних фондів, а саме:

$$E = \Phi ЗП + Нфзп + А + \Phi пол + Eін, \quad (2.4)$$

де ФЗП – витрати на оплату праці;

Нфзп – нарахування на заробітну плату;

А – амортизаційні відрахування, визначені за нормами обраного методу;

Фпол – витрати на поліпшення основних фондів (у тому числі в розмірі 5% від балансової вартості основних фондів у валові витрати);

Eін – інші витрати підприємства.

Використання методу «Зменшення залишкової вартості» призвело до того, що підприємства, дотримуючись Закону про прибуток і не бажаючи ускладнювати процес обліку амортизації, а також визначення собівартості продукції й оподаткованого прибутку, свідомо йшли на заниження необхідних для інвестиційної діяльності амортизаційних відрахувань [147]. Таким чином, використання нелінійного методу нарахування амортизації сприяло уповільненню процесу по відтворенню основних фондів, що в остаточному підсумку впливало на якість продукції, що випускалася, і надаваних послуг [147].

На четвертому етапі, що бере свій початок з 01.07.2004 р. на підставі набуття чинності Закону України «Про оподаткування прибутку

підприємств», зі змінами, внесеними Законом України від 01.07.04 р. №1957-IV підвищуються щоквартальні норми амортизації кожної з груп основних фондів у розрахунку на податковий квартал: у групі 1 – з 1,25% до 2%; у групі 2 – з 6,25% до 10 %; у групі 3 – з 3,75% до 6%; у групі 4 – 15% [148].

Податкову реформу, яка відбувалася, можна було назвати пасивною, та такою, яка не створює стимулів для прямих інвестицій. Пасивність полягає у тому, що додатковий прибуток, який залишався в господарюючих суб'єктах, не мав цільового спрямування, а по нарахованій амортизації був відсутній державний контроль за цільовим використанням.

Підсумовуючи, можна зазначити, що тільки державного регулювання недостатньо для проведення ефективної амортизаційної політики, навіть із застосуванням ретельно розробленої методології оцінки, переоцінки і визначення річної норми амортизації. Історичний досвід вітчизняних реформ вимагає відповідного економічного середовища, яке в змозі прийняти результати цих реформ і узгодити напрями реформування певної частини економіки із загальним напрямом переформатування країни. Таким чином інституційний концепт інфраструктури розвитку амортизаційної політики покликаний забезпечити ефективність тих заходів регулювання, які не спрацьовують самостійно. Серед них є суто податкові важелі, які працюють тільки в сприятливому економічному середовищі, що підтверджує досвід податкової реформи України та позитивний досвід інших країн світу, зокрема США.

Синергічна дія складових інфраструктури повинна забезпечуватися на організаційному рівні системою державної підтримки, стимулюванням досліджень, підтримкою вітчизняного інноваційного підприємництва; на ринковому рівні сприятливим інвестиційним кліматом, свободою руху капіталу, низькими інвестиційними ризиками; на інформаційному рівні реалізацією проектів з великою часткою науково-

інформаційного потенціалу, координацією дій в різних галузях науки і технології; на методологічному рівні синхронізацією інвестиційних і інноваційних циклів, розвитком методології обліку, інтеграцією технологічної складової в облікові методики; на рівні моніторингової інфраструктури оцінкою своєчасності і повноти реалізованих заходів, оцінкою результативності запланованих заходів (реалізовано чи ні), оцінкою ефективності здійснених заходів (різниця сум витрат на провадження і отриманої додаткової вартості) [143].

Перш ніж проводити аналіз впливу існуючих державних інституцій на амортизаційну політику, необхідно зазначити, що у вітчизняній обліковій науці відсутнє єдине визначення категорії «механізм держави». Так, Н.П. Харченко, досліджуючи особливості механізму держави та його структури, зазначає: «Огляд різних підходів до вирішення проблеми визначення поняття механізму держави дозволяє зробити деякі висновки: по-перше, єдине розуміння механізму держави в сучасній вітчизняній науці на сьогодні відсутнє; по-друге, з цього питання існують три найпоширеніші точки зору:

1) механізм держави – це система державних органів (поняття «механізм держави» і «державний апарат» тотожні);

2) механізм держави – це сукупність не тільки органів державної влади (законодавчих, виконавчих, судових), а й державних організацій, підприємств, установ (навчальних, наукових та ін.)....;

3) механізм держави – це функціонування, дія органів держави, їх динаміка тощо» [464, с. 91].

Найбільшого обґрунтування таке визначення отримало у працях вітчизняного вченого О.Г. Мурашина [179] та російського дослідника Е.П. Григоніса [89]. Даний підхід критично розглядає вузьке та широке розуміння механізму сучасної держави. Так, роблячи основний акцент на функціонуванні та дії органів держави, його представники відводять цій

системі, порядку й особливостям її організації другорядне місце. Стосовно вказаного підходу Н.П. Харченко слушно вказує, що «на нашу думку, важливо підкреслити, що механізм – це система в дії, а не «дія системи» [487, с. 51]. У зв'язку з цим вважаємо, що більш вичерпано можна визначити механізм держави не як «дію органів держави», а як систему державних органів (державний апарат) у динаміці, тобто у дії, у процесі здійснення державної влади, функціонуванні й у взаємодії» [510, с.185].

Характеризуючи механізми держави стосовно формування амортизаційної політики, необхідно враховувати, що це система державних органів (яка складається із державного апарату, державних підприємств, установ та організацій), що знаходяться у постійній динаміці – це система, що діє, реально впливає на формування амортизаційної політики завдяки виконанню своїх функцій та досягнення мети створення таких органів. Зазначений підхід можна визначити як інтегративний, тобто такий, що гармонічно поєднує істотні положення, які характеризують регулюючий механізм держави, взаємодоповнюють і не суперечать один одному, розкривають загальну картину правової природи механізму державної підтримки провадження амортизаційної політики. Амортизаційна політика підприємства в значній мірі відображає політику держави, оскільки базується на принципах, методах і нормативах амортизаційних відрахувань, затверджених законодавчими і нормативними актами [277].

Сутність амортизаційної політики розглядалася й аналізувалася багатьма вченими. Так О.Ю. Ніпіаліді сформулювала її наступним чином: «...амортизаційна політика — це складова частина загальнодержавної політики формування власних фінансових ресурсів, яка полягає в оптимізації потоку власних засобів, які реінвестуються у виробничу діяльність» [ 277, с. 222].

Амортизаційна політика тісно пов'язана з податковою політикою, тому суттєво впливає на результати фінансової діяльності підприємства [15]. Дослідники вважають, що амортизаційна політика повинна формуватися на двох рівнях:

1) на державному - шляхом визначення груп основних засобів і граничних термінів використання основних засобів у межах групи;

2) на рівні підприємства - шляхом надання підприємствам права обирати методи нарахування амортизації та терміни корисного використання необоротних активів у межах, встановлених законодавством [23].

Зважаючи на таку загальність, варто наголосити, що поза увагою залишається кілька дуже важливих аспектів: інституційне наповнення та ціннісна відповідність. І якщо перший аспект вказує на інструментальне розуміння системи елементів механізму держави (визнання як елементів механізму держави не лише державного апарату та державних установ і підприємств), то другий, перш за все, обґрунтовує якість цієї системи та її відповідність директивам сучасної держави.

Розкриття сутності першого аспекту пов'язано із необхідністю застосування інституціонального підходу до вивчення механізму сучасної держави. Інституціональний підхід передбачає більш глибоке проникнення у природу цієї системи, що підлягає вивченню. На рівні цього підходу, в контексті дослідження сутності елементів механізму держави, аналізуються не тільки державні органи (апарат або установи), а й усі можливі інституції, існування яких забезпечує «буття» такої системи, як «механізм держави» [137].

Досліджуючи інституційну природу механізму державного регулювання амортизаційної політики слід звернутися до основ інституційної теорії, що були закладені ще у XIX ст. Морісом Оріу і

розвинуті в фундаментальні основи інституційної теорії бухгалтерського обліку В.М. Жуком [142].

Ці відомі вчені висловлюють спільну думку стосовно характеристик інститутів держави і бухгалтерського обліку: «... Суспільство – це величезна кількість інститутів, що представляють собою організації, або інститути, що включають в себе людей, а також ідею, ідеал, принцип...» [126, с. 68]. За відсутності інститутів функціонування механізму сучасної держави неможливе. Всі вказані підходи відображають інструментальний, суто технологічний аспект механізму держави, залишаючи поза увагою те, наскільки цей механізм відповідає потребам суспільства, і саме задля вирішення цієї проблеми необхідно використовувати ціннісний підхід.

Саме до цієї думки нас приводить праці Жука В.М. «Інституціональна теорія бухгалтерського обліку: відповідь на виклики сучасності», в якій він висловлює думку, що «...на відміну від класичних нормативних теорій, інституціональна теорія бухгалтерського обліку створює науковий фундамент ефективного забезпечення реформування та розвитку обліку через використання знань про стан, ієрархію і взаємодію всіх його складових» [145. с. 156].

Розвиваючи цю думку, Ю.Ю. Ветютнев вказує, що «...залежно від характеру ідеї, що лежить в основі інституту, формуються засоби і способи діяльності і самі види інститутів...» [92, с. 174]. Слід зазначити, що для державно-облікових інститутів характерні рамкові ідеї, які виражають потреби нормативної регламентації бухгалтерського обліку.

В.Є. Чіркін, визначаючи поняття держави, як правового інституту, розглядає такі його ознаки: «1) інститут держави – це система норм (як у бухгалтерському обліку) і не певна частина, компонент у економічній системі, а елемент державності, основна одиниця для її аналізу в тій чи іншій країні; 2) це завжди відносно відокремлена частина державної структури, що володіє певною автономією; 3) будучи частиною більш

широкої структури – держави, інститут держави має регулятивний характер, він створюється для регулювання певної сфери суспільних відносин; 4) інститут держави завжди є способом організації певних зв'язків і відносин як цілісної структури; 5) будь-який інститут держави завжди має не тільки свою організацію, але й своє функціональне призначення»[482, с. 92].

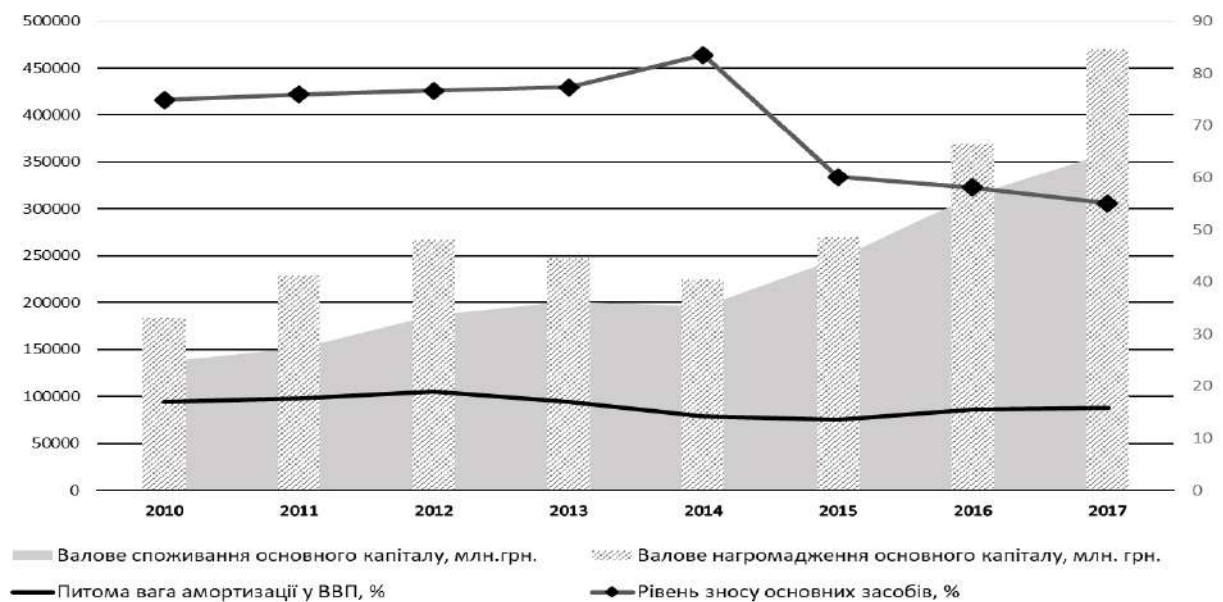
Аналіз впливу інститутів на формування державної політики в цілому довів доцільність розгляду під цим кутом і амортизаційної політики. Вивчення питання формування амортизаційної політики з суто економічної точки зору без урахування облікової складової призвело до відмінності в трактуванні економічного призначення ролі амортизації. На даний час облікова функція амортизації реалізується тільки у якості регулювання оподаткування підприємства. Реальної функції відновлення необоротних активів амортизаційна політика підприємства на даний момент не має. Єдиним шляхом переформатування підходів до амортизаційної політики держави і підприємства є поєднання її економічної суті з обліковим механізмом реального накопичення коштів.

Для вирішення цього завдання використано інституціональну теорію бухгалтерського обліку, засновником якої є В.М. Жук. У своїй праці «Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки» вчений визначив мету інституційної теорії бухгалтерського обліку, як: «...інформаційне забезпечення реалізації ідей сталого розвитку через формування нових всесвітніх стандартів бухгалтерського обліку та критеріїв і механізмів їх адаптування під національні потреби для забезпечення суспільного інтересу в безкризовому розвитку економіки, в підвищенні соціальних стандартів та екологічної безпеки» [144, с. 251].

Саме така низка: бухгалтерський облік – звітність - інформація – державне регулювання повинна супроводжувати перетворення в сфері амортизаційної політики. Визначено, що невідповідність такого ланцюга

сучасним економічним запитам робить з амортизаційної політики штучну, недіючу конструкцію, яка не тільки не виконує свою функцію, а і обтяжує роботу працівників бухгалтерії, які складають фінансову, статистичну та податкову звітність з переліком показників, які не завжди пов'язані між собою [144].

Для оцінки впливу формальних інститутів на формування амортизаційної політики, результатом якої є своєчасне оновлення активів, наведено динаміку частки амортизації у ВВП, рівня зносу підприємств, валового споживання та нагромадження основного капіталу (рис.2.1).



**Рис.2.1. Динаміка частки амортизації у ВВП та рівня зносу підприємств (права шкала) та валового споживання та нагромадження основного капіталу (ліва шкала)**

*Джерело: дані державної служби статистики України*

Статистичні дані підтверджують вплив зовнішніх факторів на споживання і нагромадження капіталу, адже з 2014 року спостерігається зростання цих показників за рахунок збільшення інвестицій в різні галузі економіки. Одночасно динаміка амортизаційних відрахувань і рівня зносу основних засобів підтверджує, що вони не можуть являтися джерелом зростання капіталу.



При дослідженні динаміки зміни статистичних даних виявлено залежність показників ефективності діяльності від стану нормативно-правового регулювання держави. Це цілком логічно, оскільки амортизація в її сучасному вигляді – лише коректив податку на прибуток і спосіб оптимізації оподаткування підприємств. Наочно вплив державного регулювання наведений на рис. 2.2.

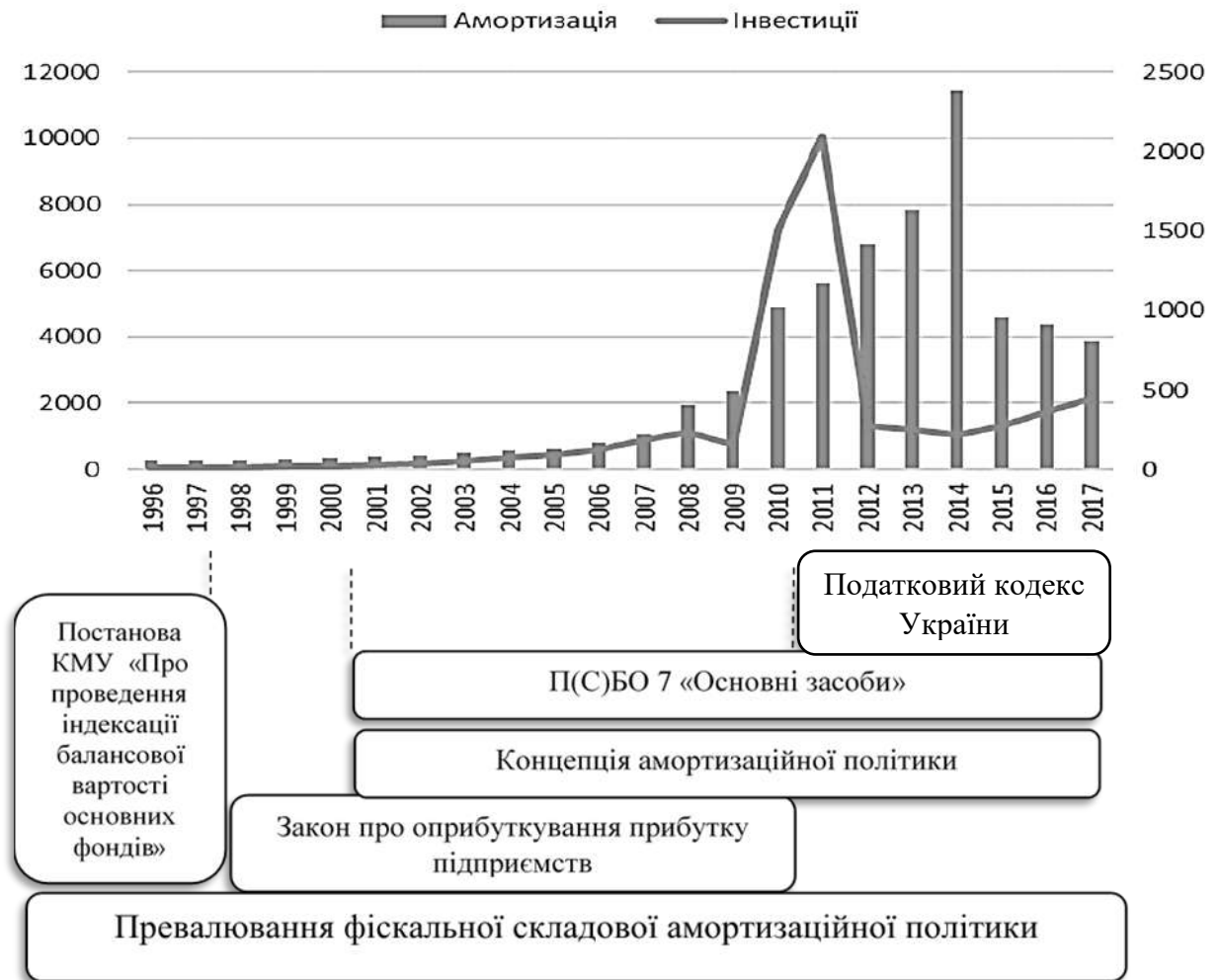


**Рис. 2.2. Оцінка впливу змін в амортизаційній політиці на рівень рентабельності підприємств**

*Джерело: дані державної служби статистики України*

З наведеного графіку можна зробити висновок, що на результативність підприємств впливає в основному податкове регулювання, оскільки положення бухгалтерського обліку з 2000 року залишалися чинними. Крім того, можна наочно простежити, що на показники ефективності підприємств впливає і політична ситуація, яка спричинила зниження рівня рентабельності в 2014-2016 р. Таким чином, рівень рентабельності та суми амортизаційних

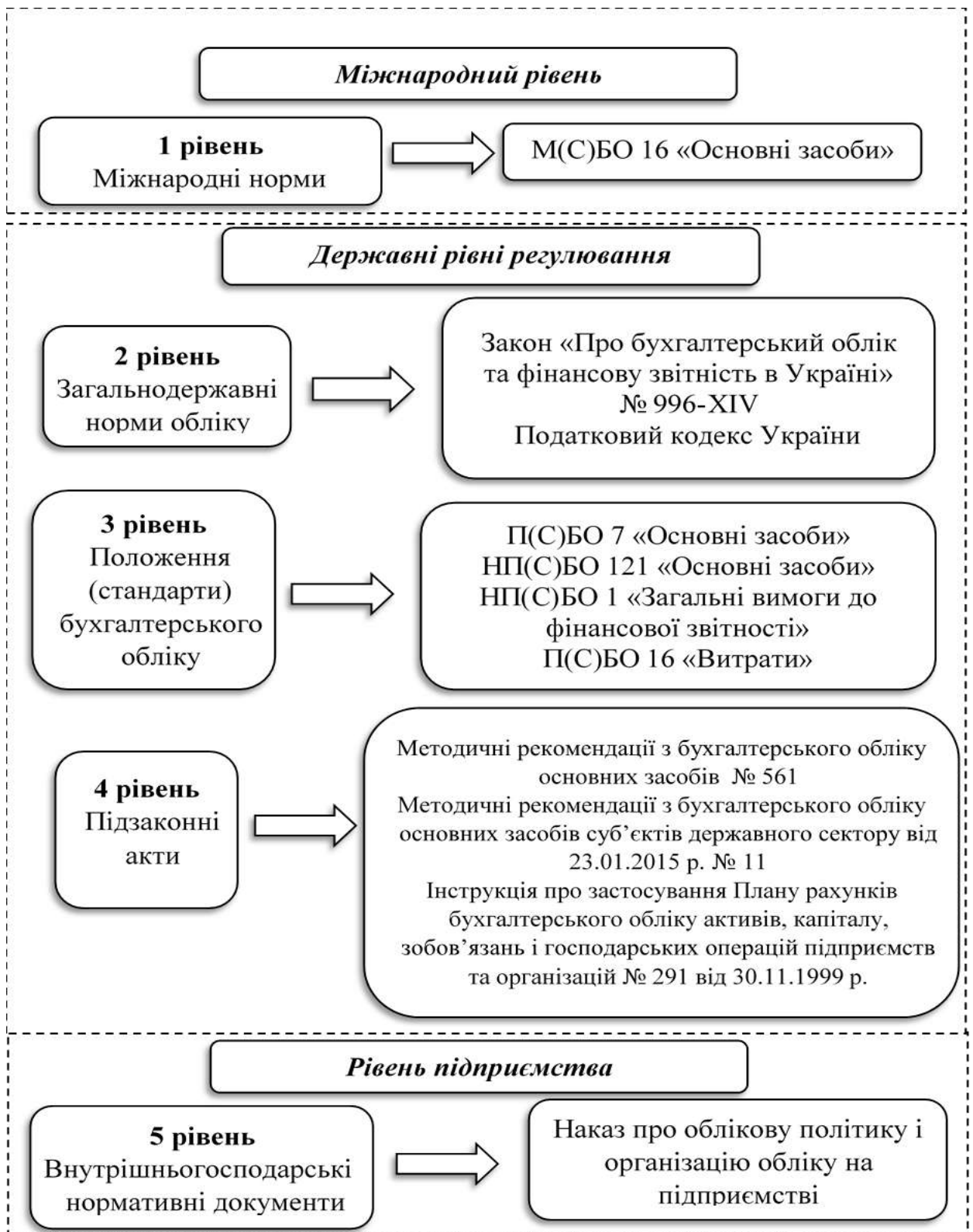
відрахувань не мають тісного зв'язку, на відміну від сум накопиченої амортизації і здійснених інвестицій (рис. 2.3).



**Рис. 2.3. Вплив амортизаційної політики на рівень інвестицій**

*Джерело: дані державної служби статистики України*

Статистичні дані також підтверджують висновок, що основним джерелом інвестицій є власні кошти підприємств і організацій, однак державної програми підтримки формування амортизаційної політики поки що не розроблено. Першими заходами цієї політики прийняття і затвердження концепції амортизаційної політики України, яка мала б стати основою закону про амортизацію. Такого закону не прийнято, концепція залишається чинною й дотепер, проте жодного законодавчого впливу на формування амортизаційної політики вона не має. Рівні державного регулювання наведено на рис. 2.4.



**Рис. 2.4. Рівні регулювання амортизаційної політики підприємства**

*Джерело: систематизовано на підставі [95, 102,105,182]*

На сьогодні, нормативне регулювання амортизаційної політики, як окремого розпорядчого документа або нормативного акта, в Україні відсутнє.

Вся облікова складова формування амортизаційної політики розробляється підприємством у межах облікової політики.

Відповідно до чинного законодавства облікова політика розробляється кожним підприємством самостійно й покликана забезпечувати надійність і достовірність їх фінансово-інформаційної системи. Вона є потужним інструментом в управлінні підприємством, тому її формуванню й розкриттю приділяється дедалі більше уваги, що пояснюється вимогою часу.

Правильно сформована облікова політика сприяє ефективному управлінню господарською діяльністю підприємства, його перспективному розвитку, зручності та прозорості ведення бухгалтерського обліку. Вона поєднує державне регулювання і власні судження суб'єктів ринкових відносин з питань організації та ведення обліку, активізує використання інформації бухгалтерського обліку для управління капіталом, відіграє суттєву роль у реалізації стратегії підприємства. Тому варто приділяти увагу окремим аспектам облікової політики у всіх господарюючих суб'єктах незалежно від сфери діяльності та організаційно-правових форм [283].

Політика підприємства – це активна форма діяльності суб'єктів господарювання щодо реалізації власного інтересу в конкурентному середовищі. Поняття облікова політика введено в 2000 р. у зв'язку з реформою бухгалтерського обліку [28]. Амортизаційна політика поєднує облікові і економічні складові. Крім того, на сучасне її формування має вплив нормативно-правове законодавство, яке регулює діяльність підприємства взагалі й бухгалтерський облік зокрема.

Згідно з положеннями Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності. Тобто це конкретизація суб'єктом господарювання предмета обліку і визначення методів первинного, поточного і підсумкового обліку господарських подій відповідно до завдань, пов'язаних із розвитком підприємства [76]. У податковому законодавстві визначена необхідність затвердження певних методів у обліковій політиці передбачена Податковим Кодексом України. Кожний рівень облікової політики передбачає

наявність нормативно- правового забезпечення, спрямованого на регламентацію різних аспектів облікової політики. Характеристику основних нормативно-правових актів, які регламентують облікову політику в Україні, наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

### Нормативно-правове забезпечення облікової політики

Нормативно-правове забезпечення	Інформація нормативно-правового акту
МСБО 1 «Подання фінансової звітності»	Визначає необхідність розкриття облікової політики у примітках до річної звітності
МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»	Визначає критерії до обрання та зміни облікових політик разом з обліковим підходом та розкриттям інформації про зміни в облікових політиках, зміни в облікових оцінках та виправлення помилок
Решта МСБО, МСФЗ	Містять елементи облікової політики щодо конкретних її об'єктів або господарських операцій
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Містить визначення поняття «облікова політика», надає право підприємству самостійно формувати облікову політику
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Містить визначення поняття «облікова політика», розглядає способи висвітлення облікової політики підприємства під час розкриття інформації у фінансовій звітності
П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»	Визначає причини змін в обліковій політиці; порядок розкриття інформації у примітках до звітів у разі зміни облікової політики
Решта НП(С)БО, П(С)БО	Містять елементи облікової політики щодо конкретних її об'єктів або господарських операцій
План рахунків та Інструкція про його застосування	Містить інформацію щодо можливих варіантів обліку витрат на підприємстві та періодичність закриття транзитних рахунків
Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства	Містять інформацію про зміст розпорядчого документа про облікову політику, суб'єктів формування, зміни облікової політики
Розпорядчий документ про облікову політику підприємства	Визначає особливості ведення обліку та складання звітності на конкретному підприємстві

*Джерело: розробка автора*

Питання бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та контролю нарахування амортизації (оскільки амортизаційною політикою в повній мірі це назвати не можна) опосередковано регулюються законодавчо-нормативними документами, які можна поділити на чотири групи:

I група – Конституція України, Податковий кодекс України, Господарський кодекс України, Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV.

II група – Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО), які регулюють методологічні засади ведення обліку окремих об'єктів – активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств.

III група – Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів; Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку; Інші нормативно-правові акти.

IV група – Наказ про облікову політику підприємства; робочий план рахунків; Посадові інструкції; графіки документообігу та інвентаризації; регламенти бухгалтерських та інших адміністративних служб та порядок організації і реалізації внутрішнього контролю [52].

Аналіз чинної правової бази показав, що в цілому в Україні створено нормативно-правові засади з питань нарахування амортизації. Основними законодавчими документами є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [76], Положення (стандарти) бухгалтерського обліку України [87], Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [78] та Податковий кодекс України [88].

З прийняттям цих нормативних документів почався новий етап в організації і методології бухгалтерського обліку амортизаційних відрахувань: змінилися підходи до оцінки основних засобів, виникли нові поняття та економічні категорії, такі як «справедлива вартість», «визнання активів», «майбутня економічна вигода», та багато інших, використання яких є вагомим чинником розробки ефективної амортизаційної політики.

Аналіз практики застосування амортизаційної політики довів не тільки вплив інститутів на ефективність її формування і здійснення, а і превалювання фіскальних інститутів в процесі регулювання амортизаційної

політики. На даний час держава опікується тільки визначенням суми амортизації і контролем її розміру. Одночасно не контролюючи наявність амортизаційного фонду підприємства, доцільність і якість застосування методики нарахування амортизації на певні види активів.

Не відносяться прискіпливо і інституції державного регулювання до корегування самої методики нарахування амортизації. Адже П(С)БО були прийняті в 2000 році і з того часу зміни вносилися майже щорічно, а зміни, які стосуються амортизації тільки в 2002, 2009, 2011 та 2014 році, причому вони стосуються переважно категорійного апарату, а не складових методики нарахування. Таким чином, застарілість методики, її державна зарегульованість не дають можливості підприємствам формувати амортизаційний ресурс для подальших інвестицій.

Проблема формування власних ресурсів для інвестування в оновлення необоротних активів привертає увагу багатьох учених різного економічного профілю. Однак механізм формування і накопичення амортизаційних відрахувань відноситься до бухгалтерського обліку підприємства, так як і інформаційні масиви, які використовуються державою для регулювання й контролю формування амортизаційного фонду підприємства.

Таким чином, бухгалтерському обліку має відводитися головна роль у регулюванні цього питання. Суб'єктам господарювання та державі потрібна нова методологія нарахування, накопичення та використання амортизаційних відрахувань, яка має забезпечувати і стимулювати не просте, а інноваційне відтворення необоротних активів підприємств.

Проте, як свідчать результати дослідження, чинна амортизаційна політика не повною мірою відповідає можливостям інноваційної стратегії переобладнання підприємств і не може стати стимулюючим чинником економічного розвитку країни. Проблема криється в тому, що амортизаційна політика України визначається державою і не передбачає участі в її формуванні всіх ланок економічної системи, які мають відношення до життєвого циклу основних засобів [133]. Як наслідок, не враховується багато

чинників, які характеризують споживчі властивості й особливості функціонування засобів праці – показники якості, фізичний і моральний знос, умови та режим експлуатації тощо (рис. 2.5).



**Рис. 2.5. Чинники впливу на амортизаційну політику**

*Джерело: систематизоване на підставі [73, 92, 133], виділене жирним шрифтом – розробка автора*

Розробники засобів праці не мають постійного зворотного зв'язку із споживачами, що не дає змоги правильно визначити економічно обґрунтовані строки використання техніки [133]. У практиці роботи підприємств основні засоби експлуатуються поза межами нормативного строку служби, водночас деякі види обладнання передчасно списуються [43].

Втрата контролю за строками корисного використання основних засобів призвела до втрати їх справедливої вартості та значного зменшення амортизаційного фонду [133]. Чинна амортизаційна політика знижує інтерес науково-дослідних і проектно-конструкторських організацій до проблеми довговічності, що негативно впливає на рівень якості засобів праці та на інноваційні процеси в країні [143].



В умовах ринкової економіки суб'єкти господарювання самостійно визначають інноваційну політику. Підприємство може замінити спрацьовану техніку на нову аналогічного призначення, підтримувати в робочому стані або модернізувати застаріле обладнання, придбати нову техніку, призначену для заміни раніше освоєної, або принципово нове обладнання, яке не має аналогів у виробництві [143].

При цьому слід зазначити, що господарюючий суб'єкт зацікавлений замінити старе обладнання на нове лише у тому випадку, якщо вартість останнього на одиницю корисного ефекту нижча, або ж не вища порівняно зі старим обладнанням. Тільки в таких умовах технічне переобладнання може бути корисним для підприємства і суспільства [143].

Одним із найважливіших економічних важелів у цьому плані є амортизація. Завищення і зниження норм амортизації може як позитивно, так і негативно впливати на господарську діяльність підприємств і суспільного виробництва в цілому [143].

Проведення аналізу існуючої амортизаційної політики дало змогу охарактеризувати чинники, які впливають на її формування. Серед негативних чинників виділені відсутність єдиної методології формування амортизаційної політики, відсутність зворотного зв'язку виробників із споживачами, відсутність контролю над здійсненням амортизаційної політики, зниження інтересу науково-дослідних і проектно-конструкторських організацій до проблеми експлуатації основних засобів.

До позитивних складових амортизаційної політики слід віднести запозичення методології нарахування амортизації в частині використання методів, ринкових підходів до визначення вартості активів, які є базою для амортизаційних нарахувань. Однак ці позитивні складові не узгоджені із рештою, а саме немає ні чіткого регулювання ні повної свободи дій в частині обрання строків корисного використання активів, недосконала і застаріла класифікація активів, наявність податкових обмежень використання облікових інструментів формування амортизаційної політики (рис. 2.6).



**Рис. 2.6. Вплив державного регулювання на формування амортизаційної політики підприємства**

*Джерело: розробка автора*

Для подолання дисбалансу визначені напрями зміни державного регулювання амортизаційної політики, які дозволять суто фіскальним складовим перетворитися в ефективні механізми нарахування амортизації.

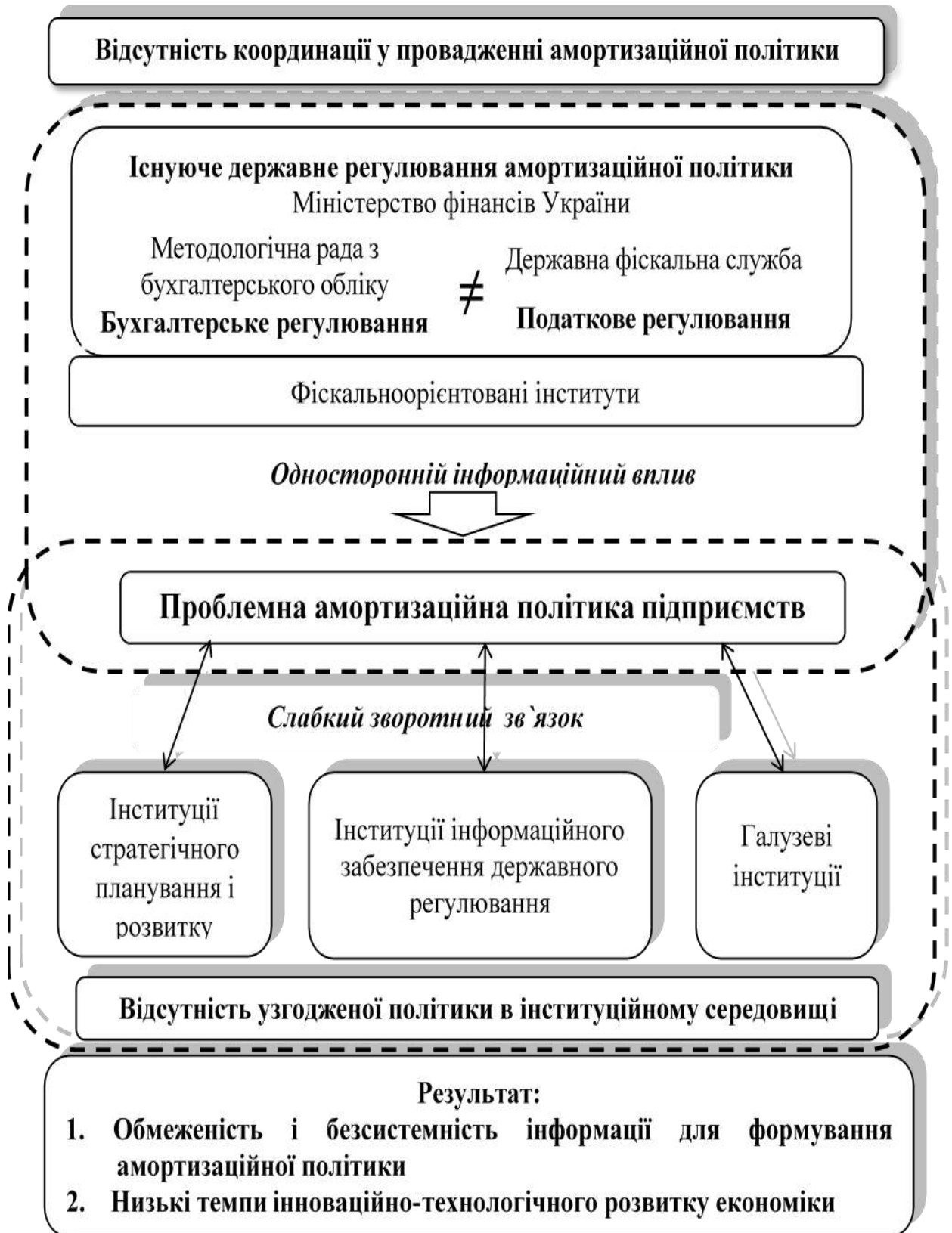
Запропоновані напрями перетворення включають в себе створення умов, що забезпечують цільове використання амортизаційних відрахувань, визначення економічно доцільних термінів корисного використання активів, податкове стимулювання прискореного оновлення активів, методичне керівництво розробкою і реалізацією амортизаційної політики, оперативний моніторинг реалізації амортизаційної політики.

Амортизаційна політика ще не посіла чільне місце в діяльності законодавчих та виконавчих органів влади. Як у попередні, так і в останні роки, проблемам відтворення необоротних активів та підтримки інвестицій приділялася недостатня увага [63].

Державні програми економічних реформ були спрямовані, головним чином, на впровадження жорстких монетаристських методів регулювання економіки [102]. Тим часом, досвід країн ринкової економіки, які пройшли кризові періоди, свідчить про необхідність структурної перебудови, активізації виробництва на основі стимулювання відтворення виробничого апарату, його оновлення й технічного переозброєння [114].

Розгляд амортизаційної політики без урахування інституційної складової не сприятиме подоланню безсистемності та хаотичності інформаційного забезпечення, відсутності зв'язку і орієнтації на інноваційну та інвестиційну стратегії держави в контексті сталого розвитку.

Вплив інститутів держави на амортизаційну політику відбувається в односторонньому порядку, що спричиняє викривлення потоку інформації, яка генерується і використовується цими інститутами. Інформація, потік якої має бути узгоджений між інституціями стратегічного планування і розвитку, галузевими інституціями та інституціями, які здійснюють обробку інформації, повинна використовуватись органами державного моніторингу й управління для здійснення і регулювання не тільки амортизаційної політики, але і загальноекономічних стратегічних політик розвитку держави. Інституційний підхід до оцінки стану державного регулювання амортизаційної політики представлено на рис. 2.7.



*Рис. 2.7. Інституційний підхід до оцінки стану державного регулювання амортизаційної політики в Україні*

*Джерело: розробка автора*

Таким чином, на підставі проведеного дослідження набуло подальшого розвитку застосування інституційного підходу до оцінки стану регулювання амортизаційної політики в Україні через з'ясування кількісного складу, рівня впливу інститутів на амортизаційну політику підприємства, що дало змогу виявити проблеми домінування фіскальних інститутів у цьому питанні й необхідність дотримання стратегії спільної, узгодженої участі всіх відповідальних регуляторів за амортизаційну політику держави.

Основними результатами узгодження взаємодії інститутів в частині формування амортизаційної політики повинні стати:

- чітка і єдина інноваційно-орієнтована методика нарахування амортизації;
- формування суцільного інформаційного середовища щодо результатів здійснення амортизаційної політики;
- врахування впливу галузевої складової на методичне забезпечення і процес здійснення амортизаційної політики;
- можливість оперативного регулювання і зворотного інформаційного зв'язку між всіма задіяними формальними і неформальними інститутами.

Саме ці кроки реалізуються через безпосередні заходи державного регулювання, так і розвитку інфраструктури підтримки ведення амортизаційної політики.

## **2.2 Розбудова системи регулювання амортизаційної політики на основі інституціональної теорії обліку**

Вирішення проблеми удосконалення системи регулювання амортизаційної політики на засадах інституціональної теорії обліку є шляхом до підвищення ефективності господарської діяльності підприємств, що в свою чергу є постійним джерелом фінансування їх розвитку. Підприємства, відповідно до діючих законодавчих актів, формують свою амортизаційну політику, що складається з сукупності способів управління порядком

нарахування й використання амортизаційних відрахувань [362].

Ефективність амортизаційної політики залежить від того, наскільки ефективними і синхронізованими є нормативні державні акти стосовно амортизаційної політики. Крім того, кожен новий нормативний документ має бути узгоджений із чинними на цей час нормативними актами.

Науковці П.А. Орлов і С.І. Орлов наводять свою критичну думку щодо нормативного забезпечення: «На наш погляд, у стандарті треба було дати визначення як фіскальної так й економічної (дійсної) амортизації, указати області їх застосування й цілі. .... Через фіскальну амортизацію може здійснюватися державне регулювання інвестиційної діяльності й рівня оподаткування прибутку підприємств. Фіскальна амортизація повинна строго регламентуватися й нараховуватися відповідно до норм і правил..... Вона повинна визначати максимально можливу суму амортизаційних відрахувань підприємства за певний період, від якої залежить сума податку на прибуток» [290, с. 30].

Дослідник В.П. Вишневський охарактеризував встановлений Податковим кодексом України порядок амортизації з позиції зору фінансової звітності: «Запропонований механізм амортизаційних відрахувань не відображає і в принципі не може відображати реальний стан основних засобів. Таким чином, він не повинен використовуватися у фінансовій звітності; в іншому випадку буде спотворюватись інформація про стан необоротних активів підприємства, призначена для зацікавлених користувачів» [358, с. 279].

Кропивницька С.М. дійшла такого висновку: «Нарахування амортизації повинно здійснюватися шляхом проведення переоцінки основних засобів, виходячи з ринкових цін. При цьому можливі два варіанти: суцільна оцінка на вибірковій основі або індивідуальна переоцінка, що проводиться методом експертних оцінок, запропонованих незалежними експертами. Вибір варіанта потребує додаткових досліджень» [486, с. 3].

Науковець П. Є. Житний зазначає: «Завищення і заниження норм

амортизації може впливати як позитивно, так і негативно на господарську діяльність підприємств і суспільного виробництва в цілому» [134, с. 15].

Таким чином, амортизаційна політика передусім будується державними органами, однак не всі її складові узгоджені між собою. Для чіткого розуміння, які параметри системи державного регулювання не працюють, необхідно визначитися із наявними на тепер складовими амортизаційної політики, які втілено переважно в облікових методиках і оцінках активів для цілей обчислення суми амортизації.

Відповідно до визначених складових амортизаційної політики на макrorівні держава повинна виконувати заохочувальну і контролюючу функції в питанні формування й використання амортизаційної політики підприємств. Нині механізми державного регулювання є дуже громіздкими й досить швидко реагують на економічні події в країні.

До важливих кроків, які були здійснені у даній сфері, можна віднести:

- 1) 22.05.1997 р. – прийняття Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» (втратив чинність 01.04.2011 р.);
- 2) 27.04.2000 р. – прийняття П(С)БО 7 «Основні засоби»;
- 3) 07.03.2001 р. – прийняття Указу Президента України «Про концепцію амортизаційної політики»;
- 4) 2007 р. – затверджено Концепцію вдосконалення державного регулювання господарської діяльності та проект Податкового кодексу України;
- 5) 02.12.2010 р. – прийняття Податкового кодексу України [148].

Починаючи з 1997 р. підприємства (платники податку на прибуток) вели, крім бухгалтерського обліку, ще й податковий облік нарахування амортизації. Суми амортизаційних відрахувань у бухгалтерському та податковому обліках не збігалися з тієї причини, що застосовувалися різні методи нарахування амортизації [148, с. 42].

Переломним моментом в історії норм податкової амортизації вважається 1 січня 2003 року. По-перше, саме з цієї дати виникла група 4

основних фондів із квартальною нормою – 15%. По–друге, законодавці вирішили на зміну старим нормам ввести нові «підвищені» норми амортизації для 1-ї групи – 2%, 2-ї групи – 10%, 3-ї групи – 6%. Такі норми передбачили ввести тільки з 01.01.2004 року [148].

Однак, спочатку пунктом 45 статті 80 Закону України «Про державний бюджет на 2004 рік», а потім і Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 01.07.2004 р. було суттєво обмежено дію нових норм амортизації [148]. Крім того, законодавчою базою було передбачено механізм індексації балансової вартості груп основних фондів, який прямо пов'язаний зі збільшенням суми амортизаційних відрахувань. До негативних моментів механізму індексації можна віднести істотний розрив між податковим і бухгалтерським обліком основних фондів та невеликий вигреш у сумах амортизації, які нараховувалися (за невисокою балансовою вартістю груп основних фондів) [148].

Положеннями Указу Президента України «Про концепцію амортизаційної політики» розмежовано практику нарахування амортизаційних відрахувань відповідно до її економічної та податкової ролі. Економічна роль амортизації полягала у фактичному відшкодуванні діючих основних фондів, відповідні амортизаційні відрахування відображали знецінення основного капіталу в процесі виробництва й були віднесені на витрати діяльності суб'єктів господарської діяльності [337].

Податкова роль амортизації полягала лише у фінансовому відшкодуванні основного капіталу за рахунок зменшення оподаткованого прибутку на суму амортизаційних відрахувань. Такий суттєвий відрив обчислення амортизаційних відрахувань від вартості реального зносу основних фондів під час експлуатації спричинив ситуацію, за якою економічна роль амортизації взагалі не виконувалась [103 ].

З 01.07.2000 р. в Україні була проведена амортизаційна реформа, тобто внесено зміни до порядку нарахування амортизації в бухгалтерському обліку.



Згідно П(С)БО 7 «Основні засоби» її нараховують на всі основні засоби, у тому числі й на невиробничі, незалежно від того, створені вони, куплені чи одержані безоплатно. Амортизують кожний окремих об'єкт, причому на суму нарахувань впливає не тільки обраний метод амортизації, але й інші показники. Перш за все, це строк корисного використання об'єкта та його ліквідаційна вартість. П(С)БО 7 визначає амортизацію як систематичний розподіл вартості протягом строку експлуатації необоротних активів. Її нараховують щомісяця, починаючи з місяця, наступного за місяцем введення об'єкта в експлуатацію, і закінчуючи місяцем, наступним після його виведення з неї. Тобто амортизаційні відрахування розподіляють між об'єктами витрат, а не просто включають до собівартості продукції або до складу певного виду витрат. Як відомо, в бухгалтерському обліку передбачено такі методи нарахування амортизації: прямолінійний, методи прискореної амортизації (зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний) та виробничий. Підприємство обирає самостійно будь-який з цих методів для різних об'єктів основних засобів [371]. Крім того, на підприємстві амортизаційні відрахування (до 01.04.2011 р.) могли визначатися податковим методом, але на практиці цього не відбувалось, оскільки Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» [148] мав більшу юридичну силу ніж накази, затверджені Міністерством фінансів.

Як наслідок, Україна опинилась в умовах недостатнього методичного забезпечення та відсутності практичних напрацювань, що призводило до проблем при формуванні амортизаційної політики [116]. З накопиченням проблем настав переломний момент і для виправлення ситуації, що склалася, спочатку було затверджено проект Податкового кодексу України, який прийнято 02.12.2010 р. Згідно з підпунктом 14.1.138 Податкового кодексу України істотно змінено визначення економічних категорій «основні засоби», «амортизація», класифікацію основних засобів, інших необоротних активів [148].

Варто зазначити, що через превалювання податкової складової в обліку бухгалтери змушені керуватися перш за все Податковим кодексом України а вже потім стандартами обліку. Особливо це проявляється в процесі нарахування й обчислення амортизації, оскільки два основних елементи методики чітко окреслені Податковим кодексом України – строки корисного використання та метод нарахування амортизації.

На додаток до цього неможливо минути питання визначення вартості активу після проведеної переоцінки, оскільки саме тут норми кодексу, всупереч стандартам обліку, не дозволяють збільшувати суми амортизаційних відрахувань, оскільки сума нарахованої у звітному періоді амортизації основних засобів впливає на суму податку на прибуток підприємств, який сплачується до бюджету. Згідно з пунктом 138.1 статті 138 Податкового кодексу України фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до положень бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності. Пунктом 138.2 цієї статті передбачено, що фінансовий результат до оподаткування зменшується на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до пункту 138.3 [42].

Нарахована в бухгалтерському обліку протягом звітного періоду амортизація не обов'язково має включатися у повній сумі до витрат і відповідно у повній сумі впливати на фінансовий результат до оподаткування (тобто зменшувати прибуток або збільшувати збиток), відображений у фінансовій звітності підприємства за звітний період згідно з положень бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності. Стосовно суми нарахованої амортизації в пункті 25 методичних рекомендацій № 561 зазначено, що така сума відображається не лише за дебетом рахунків обліку витрат діяльності, а й за дебетом рахунків обліку витрат виробництва, капітальних інвестицій у кореспонденції з рахунком обліку зносу (амортизації) необоротних активів. Тобто сума нарахованої

амортизації може бути не одразу списана на витрати періоду, а капіталізуватися та враховуватися до собівартості продукції, яка поки що зберігається на складі підприємства, або бути віднесена до складу вартості недобудованої будівлі цеху тощо [42].

Одним із державних заходів підтримки може також розглядатися прискорена амортизація. Питаннями формування амортизаційної політики стосовно зміни методології обліку займався І.В. Крапля [202], який при дослідженні застосування прискореної амортизації у країнах світу зазначає, що непряма амортизація – це «..непряма пільга, .. що є методом непрямого державного стимулювання розширеного розвитку через створення умов для формування й накопичення на підприємствах фінансових джерел, що забезпечують їх інвестиційну діяльність» [202].

В результаті дослідження визначено, що амортизаційна політика є складовою фінансової політики держави і підприємства та зазначається, що існуюча фінансова політика породжує «...низку суперечностей між: інтересами суб'єктів аграрної сфери і фіскальними інтересами держави; ціною грошей і рентабельністю виробництва; рентабельністю власного виробництва і рентабельністю фінансових ринків; інтересами виробництва і фінансової служби..» [202, с. 95]. У цьому випадку доцільно екстраполювати таку тенденцію і на амортизаційну політику, тобто, напрямком її розвитку слід вважати пошук оптимального співвідношення між фінансовим інтересом держави та суб'єктів господарювання.

Стратегічно важливим є визначення такої амортизаційної політики, яка має інвестиційну спрямованість. Основною суперечністю при формуванні амортизаційної політики інвестиційних активів є питання визначення фінансового результату. Фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму нарахованої амортизації інвестиційної нерухомості, яка обліковується у фінансовому обліку за первісною вартістю з урахуванням накопиченої амортизації, відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової

звітності [446].

Механізм здійснення амортизаційних відрахувань на сьогодні має яскраво виражений пасивний характер. Тому особлива роль у вирішенні даної проблеми відводиться процесу формування й реалізації ефективної амортизаційної політики господарюючих суб'єктів, що неможливо зробити самостійно підприємствам без втручання держави.

Отже, держава неодноразово намагалася розробити дієві заходи амортизаційної політики, але вони поки що не дали бажаних результатів [116]. До того ж аналіз змін амортизаційної політики протягом 1991 – 2018 р., численних відгуків науковців і практиків щодо законотворчих змін свідчить, що інвестиційна спрямованість амортизаційної політики є наслідком надмірної ринкової орієнтації й лібералізації, ігнорування необхідності поступовості та зваженості при реформуванні амортизаційної системи [80, 99, 100, 110, 112].

На сьогодні законодавча і нормативно-методична база, яка регулює систему амортизації активів, не спирається на довгострокову концепцію реформування амортизаційної політики й не підготовлена для практичного використання [116]. Вона більшою мірою відпрацьована з позиції оподаткування, а не з позиції відтворення основного капіталу [116].

Тому амортизаційна політика на поточний момент не сприяє, а протидіє накопиченню реноваційних ресурсів і руйнує ту фінансову базу, наявну на підприємствах для створення капіталу, як основи досягнення позитивної економічної динаміки й економічного росту [116].

На сучасному етапі амортизаційні відрахування повинні розглядатися, передусім, не як витрати, а як фінансові ресурси суб'єктів господарської діяльності, які є достатнім джерелом фінансування інвестицій, необхідним для відтворення основного капіталу, чинники впливу на який наведено на рис. 2.8.



*Рис. 2.8. Чинники впливу методики нарахування амортизації на підвищення ефективності амортизаційної політики*

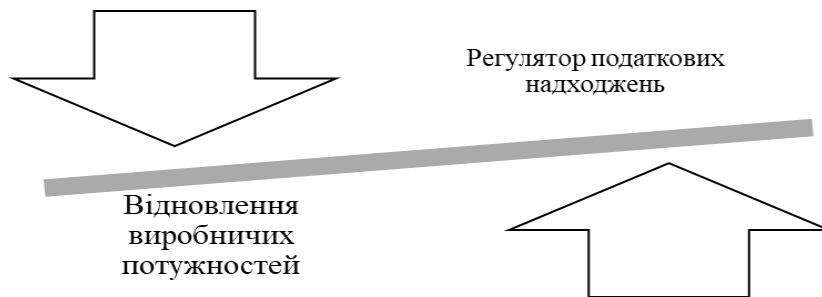
*(Примітка: систематизовано на підставі [371, 412, 510] виділене жирним шрифтом – розробка автора)*

В умовах високої вартості й недоступності більшості підприємств до залучених і позикових коштів фінансування інвестицій, власні ресурси, в тому числі амортизаційні відрахування, повинні стати ваговим джерелом збільшення обсягів інвестицій, необхідних для розвитку, зростання прибутковості, ринкової вартості та інвестиційної привабливості підприємств.

Тимчасом, амортизаційні відрахування недостатньо активно використовуються при фінансуванні інвестицій в основний капітал підприємств. Такий стан також можна пов'язати з неефективним державним регулюванням і незацікавленістю підприємств у проведенні ефективної

амортизаційної політики, спрямованої на активізацію інвестиційної діяльності за рахунок власних коштів. В умовах дефіциту джерел фінансування інвестицій, високої вартості позикових коштів, банківських кредитів, амортизаційна політика так і не стала важелем активізації інвестиційної діяльності підприємств [525].

У результаті, основне завдання амортизаційної політики епохи технологічного прогресу і інновацій - підвищення інвестиційної активності та прискорене оновлення основних фондів – залишається невиконаним. Це спричинено саме дуалістичністю категорії «амортизація» в контексті державного регулювання (рис. 2.9).



**Рис. 2.9. Дуалістичність категорії «амортизація» в державному регулюванні амортизаційної політики**

*Джерело: розробка автора*

В документі «Стратегія розвитку високотехнологічних галузей до 2025 року» [400] зазначається, що «Поточна модель функціонування та державного регулювання економіки не забезпечує належних стимулів для створення і розвитку високотехнологічних виробництв в Україні. Високотехнологічні галузі формують [2]: 6 % ВВП; 5,5 % експорту. Наукоємність ВВП (витрати на виконання наукових досліджень як частка від ВВП в Україні) складає 0,77%» [ 534 ].

В рамках підготовки цієї стратегії особлива увага приділялася саме інституційному забезпеченню інноваційного розвитку. В документі наголошено, що в Україні номінально існують майже всі інститути

інноваційного розвитку [6] (венчурні фонди, бізнес-інкубатори, центри трансферу технологій, технологічні та наукові парки, технологічні кластери, тощо), проте їх діяльність не відповідає сучасним вимогам, перехід до інноваційної економіки іде вкрай повільно. Основна проблема - відсутній розвиток High Tech на державному рівні [400].

Незадовільна конкурентоздатність вітчизняної економіки, зокрема, обумовлена тотальною зношеністю основних засобів виробництва (у деяких секторах до 80-90%) [2]. Це обумовлює низьку ефективність, підвищену енергоємність та ресурсоємність виробництва і, як наслідок, високу собівартість і низьку додану вартість на одиницю продукції. Низький кінцевий прибуток тим самим не дає змогу провести докорінну модернізацію основних засобів виробництва. Замкнене коло не дає можливості впроваджувати інновації та використовувати передові технології [60].

Класична трансформація наукового знання в кінцевий продукт чи послугу, узагальнено передбачає таку послідовність: фундаментальне дослідження, прикладне дослідження, НДДКР, ДКР, створення лабораторного зразка, серійне виробництво, логістика, маркетинг та дистриб'юція. Ефективність виробничого циклу залежить від глибини зв'язку між кожним етапом, проте в Україні є суттєвий розрив між зазначеними етапами. Створення технологій вітчизняними науковими центрами здійснюється без врахування потреб ринку. Велику кількість розробок пропонують на стадії прототипу або лабораторного зразка, що обумовлює необхідність додаткових витрат з боку замовника для впровадження [240].

Це призводить до того, що значна частина високо потенційних розробок не реалізовано в кінцевий продукт або сервіс. Переважна більшість науковців не спроможна комерціалізувати результати своїх досліджень через незнання механізму комерціалізації – технологічного аудиту, оцінки вартості, охорони прав на об'єкти інтелектуальної

власності, пошуку покупців та механізмів передавання розробок споживачам. Основні проблеми:

- застарілість технологій;
- низький рівень інтеграції науки та виробництва;
- відсутність компетенцій в науковому середовищі щодо комерціалізації НДДКР [334].

Таким чином економіка України орієнтована на виробництво традиційної індустріальної продукції з низькою валовою доданою вартістю, яка реалізується на насичених, безперспективних для подальшого розвитку ринках. Переважно на забезпечення потреб сировинної економіки спрямовані розробки та дослідження наукових установ. Технологічний розрив між Україною та розвиненими країнами щороку поглиблюється. Ліквідація відставання потребує системних змін в методах державного регулювання розвитку економіки, освіти, формуванні інноваційної моделі високотехнологічного розвитку.

У зв'язку з цим необхідна синхронізація системи державного регулювання амортизаційної політики з урахуванням впливу формальних і неформальних інститутів і їх ефективної взаємодії (рис. 2.10). На підставі проведеного дослідження систему регулювання амортизаційної політики на засадах інституціональної теорії бухгалтерського обліку, яка розглядає формальні і неформальні складові системи регулювання та визначає функціональний вплив на амортизацію як державних регуляторних інституцій, так і звичок й переконань бухгалтерів підприємств, які на сьогодні є консервативними і проблемними щодо змін. Такий погляд на систему регулювання амортизаційної політики дає можливість упорядкувати напрями підвищення професійного рівня облікових працівників з метою якісного забезпечення обліково-звітною інформацією інституцій стратегічного планування, організації, моніторингу та контролю здійснення амортизаційної політики.





Рис. 2.10. Удосконалена система регулювання амортизаційної політики на засадах інституційної теорії бухгалтерського обліку

Джерело: розробка автора

Такий погляд на систему регулювання амортизаційної політики дає можливість упорядкувати напрями підвищення професійного рівня облікових працівників з метою якісного забезпечення обліково-звітною інформацією інституції стратегічного планування, організації, моніторингу та контролю здійснення амортизаційної політики.

Принциповим елементом в розбудові амортизаційної політики, а відтак і високотехнологічного виробництва є сучасна інфраструктура. Для прискореного розвитку економіки визначальним фактором є обліково-інформаційна інфраструктура. Ставлення до інформації з боку держави за вторинним принципом спричинило трансформацію України в одну з найменш технологічно розвинених країн у Європі.

Для розбудови обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики необхідно приділити достатню увагу саме інфраструктурі її здійснення. Адже відсутність будь-яких компонентів призведе до викривлення результатів або уповільнення інноваційних процесів.

### **2.3 Збалансованість інфраструктурної підтримки амортизаційної політики**

Система регулювання амортизаційної політики не буде достатньо ефективною в умовах недосконалої інфраструктури, удосконалення якої стане поштовхом до розвитку. Для ефективного функціонування амортизаційна політика потребує сприятливого економічного середовища, яке дозволить проявитися всім нововведенням в повному обсязі. З метою конкретизації такої підтримки в роботі визначено складові інфраструктурного забезпечення амортизаційної політики в Україні.

Аналіз амортизаційної політики країн, які спираються на сталий досвід підприємництва, свідчить, що періоди економічного занепаду супроводжуються спадом інвестиційної діяльності, а її пожвавлення на стадії стабілізації досягається спеціальними заходами державного втручання та

заохочення [345].

Так, в економічній літературі виділено три ситуації, які розкривають залежність розміру амортизаційних нарахувань від інвестиційного клімату в країні. Перша ситуація характеризується продовженням інвестиційної кризи [116]. Без введення достатньої кількості нових машин і устаткування амортизаційні нарахування постійно скорочуються за рахунок зменшення сукупної залишкової вартості основних засобів [346].

Друга ситуація відображає стан рівноваги, тобто списання та введення в дію нових основних засобів є відповідними, тому обсяг амортизації залишається стабільним. Проблема полягає в подоланні дефіциту оборотних коштів підприємств і неплатежів, а також у стимулюванні цільового використання амортизації на технічний розвиток виробництва [346].

Третя ситуація пов'язана з інвестиційним підйомом [116]. У цьому випадку обсяг амортизації збільшується завдяки запровадженню в дію нових основних засобів із 100% залишковою вартістю [116]. Підприємства спрямовують амортизацію на розвиток виробництва [116]. Амортизаційний фактор стає причиною економічного зростання, збільшення прибутку та податкових надходжень до бюджету [346].

Отже, реальний інвестиційний прорив за рахунок різкого збільшення амортизаційних відрахувань можливий у відносно стабільній економіці або безпосередньо на етапі досягнення такої стабілізації. В Україні відбуваються події, характерні для першої ситуації. Тобто, в економіці, якій характерні лише початкові кроки в подоланні кризи та інфляційного тиску, інтенсивні суспільно-політичні зрушення, інституційні та законодавчі зміни, збільшення амортизаційних відрахувань можуть призвести до успіху тільки, найбільш ефективні підприємства [116]. При низькій рентабельності вітчизняних виробництв інтерес переважної більшості господарюючих суб'єктів до прискореної амортизації, як засобу одержання податкової пільги, досить слабкий, оскільки в основному вони не зможуть нею скористатися [457].

Проблема економічного зростання є актуальною для України. Так, внаслідок втрат, зумовлених трансформаційною кризою та глобальною фінансово-економічною кризою, наша країна досі не змогла відновити обсяги виробництва, досягнуті наприкінці 1990-х років. З урахуванням нинішніх територіальних реалій обсяг сукупного суспільного продукту становить менше 80% від показників 1990 [294].

З другої половини ХХ ст. у розвинених країнах світу фактор відтворення капіталу стає ключовим для економічного розвитку. Про це свідчить зростання частки амортизаційних накопичень у капіталовкладеннях, випереджаюче їх збільшення по відношенню до ВВП і вартості основного капіталу [212].

Знос основного капіталу за допомогою трансформації в амортизаційний фонд стає частиною вільних грошових коштів, яка зберігає особливу якість. Згідно з цільовою функцією амортизаційних надходжень їх необхідно авансувати на відновлення основного капіталу, а при насиченні такої потреби – на подальшу капіталізацію [207].

У сучасній економіці амортизаційні відрахування перетворилися на ефективне й унікальне знаряддя інвестиційної діяльності, стали потужним стимулом розширення попиту і пропозиції, каталізатором розвитку науки та новітніх технологій. Частка амортизації в структурі інвестицій переважної більшості розвинених країн збільшується за рахунок зменшення частки прибутку и позикових коштів підприємств. Прогресивна амортизаційна політика стала однією з ознак «нової» економіки, а по-суті – ключовим фактором інноваційного розвитку [204].

На думку більшості науковців, основні риси амортизаційної політики були сформовані в Англії в ХVІ ст. Уже тоді висловлювалася думка стосовно того, що кінцевий обсяг амортизаційного фонду може перевищувати первісну вартість основних засобів, тобто передбачалися можливості прискореної амортизації. Але до кінця ХІХ ст. ні моральний знос, ні прискорена амортизація не знайшли свого застосування на практиці.

Амортизаційні відрахування здійснювалися, виходячи з усталених фізичних термінів використання фондів [381, с. 40].

На початку ХХ ст. після введення в більшості країн податку на прибуток амортизаційна політика значно ускладнилася, стала атрибутом податкової політики. Амортизаційні відрахування належать до витрат господарюючого суб'єкта, тому вони об'єктивно підлягають звільненню від оподаткування. Але з прискоренням темпів оновлення основних фондів обсяги таких відрахувань швидко зростали, як абсолютно, так і відносно витрат і прибутку. Зростання амортизаційних відрахувань веде до збільшення витрат виробництва та зменшення прибутку, а, отже, обумовлює скорочення надходжень до державного бюджету. Скорочення амортизаційних відрахувань, навпаки, веде до зменшення витрат, збільшення прибутку і податкових надходжень до бюджету держави [448].

На перший погляд, другий варіант амортизаційної політики є більш прийнятним для підприємців і держави. Втім, прискорена амортизація відкриває для виробників перспективи оновлення основних фондів, а разом із тим – підвищення якості товарів, продуктивності праці, вищого рівня оплати праці, а для держави – поповнення бюджету за рахунок розширення бази оподаткування. При цьому в господарській системі виникає дилема: збирати більше податків або надавати економічним суб'єктам можливість швидше оновлювати основні фонди за рахунок власних коштів. У першому випадку небажаним може стати уповільнення загальних темпів економічного розвитку, в другому – загальна її криза [448].

У цій ситуації саме інституційна інфраструктура забезпечення амортизаційної політики відіграла ключову роль в сприянні залученню інвестицій. Адже державне регулювання сприяло отриманню або накопиченню ресурсів, які в переважному обсязі забезпечували розширене інноваційне відтворення активів, але для цього підприємство повинно обрати шлях розвитку, витратити кошти на модернізацію. Така ситуація спостерігалася в США у роки, що передували Великій депресії. У той час

розміри амортизаційних відрахувань встановлювали самі виробники з наступним затвердженням заявлених термінів зносу податковим відомством. Обсяги амортизації, як правило, завищувалися, що зумовило тенденцію до скорочення споживчого попиту. Варто наголосити, що навіть у найнижчій точці кризи поточні інвестиції підприємців на утримання й відновлення устаткування залишалися значними, і це зберігало динамізм економічного відновлення [202].

Ключові зусилля антикризової політики США в цей період зосередилися на розширенні платоспроможного попиту; суспільство усвідомило, що стимулювання інвестиційної діяльності має поєднуватися з ефективним зростанням і розумним перерозподілом доходів. Від початку 1930-х років амортизаційна політика у країні набуває інституційного оформлення. Законодавчо було встановлено норми термінів експлуатації основних фондів по більш як 2700 найменуванням машин, обладнання, майна, які сприяли зменшенню амортизаційних відрахувань [515].

В умовах вибору джерел інвестицій між амортизаційними накопиченнями, прибутком і позиковими коштами діє правило: продукція підприємця, у структурі інвестицій якого переважають власні (амортизаційні) накопичення, є конкурентоспроможнішою за ціною. Таке правило може бути застосовано й до окремих країн. Втім, політика прискореної амортизації передбачає наявність істотних субсидій для виробників. При цьому позикові кошти і прибуток втрачають інвестиційну привабливість для бізнесу. Тільки сильніший і додатковий стимул у вигляді інвестиційного податкового кредиту дозволив, зокрема, США в першій половині 1980-х. і в 1990-і роки прискорити темпи інвестиційної активності. Сьогодні без амортизаційних накопичень та інвестиційних податкових кредитів підприємницький корпоративний сектор у розвинених країнах не може здійснювати інвестиційну діяльність [375].

Тимчасом амортизаційні відрахування, податкові кредити, як і соціальні витрати, фінансуються за рахунок податкових надходжень держави. Якщо останні зменшуються, зростає дефіцит бюджету. Крім того, коли держава з

другої половини 1980-х років взяла на себе (через амортизаційну політику) витрати з інвестиційної діяльності, вільні кошти громадян і бізнесу стали швидко перетікати на фінансовий ринок [478].

Зростання курсів цінних паперів обумовлює тенденцію збільшення прибутків за рахунок зменшення амортизаційних накопичень і зниження інвестиційної активності. Сформована залежність між підвищенням біржових індексів і зниженням темпів зростання - як чистих інвестицій, так і амортизаційних відрахувань, дозволяє зробити висновок про формування нової циклічності ринкової економіки. Такі коливання наочно підтверджують пряму залежність ефективності державного регулювання амортизаційної політики від стабільності економіки. При низькому рівні ефективності діяльності підприємств, їх залежності від державної підтримки, такі протекціоністські заходи збільшують економічну нестабільність. Тому інфраструктура здійснення амортизаційної політики покликана стабілізувати державне регулювання і підтримку [479].

Це, як і вплив інституціональної складової, підтверджує той факт, що у більшості розвинених країн, які досягли високих економічних показників, одним із дієвих напрямів активізації інвестиційної діяльності стала модернізація податкового регулювання, спрямована на розширення використання прискореної амортизації та цільових податкових пільг. Наприклад, у США, від 1954 року було проведено п'ять значних амортизаційних реформ, результатом яких стало п'ятикратне перевищення обсягів амортизаційних відрахувань порівняно з прибутком і залученими кредитами для оновлення основних фондів [137].

На думку Т.І. Артьомової нині амортизація не відображає вартість зносу основних фондів; її нараховані обсяги істотно менше від вартісного вираження такого зносу; межа між інвестиціями на відновлення і чистими інвестиціями знівелювалася. Амортизаційні відрахування стали заміщувати в інвестиційній діяльності прибуток після оподаткування, банківські кредити, інші джерела. Отже, слід відмовитися від вузького трактування амортизації як зносу

основних фондів, а розглядати її як цільове джерело для інвестиційної діяльності, розширеного відтворення й економічного зростання [10].

Для вирішення проблеми фінансового забезпечення, як вважає Л.О. Вдовенко, потрібно включити застосування інструментів, прийомів та методів, які дозволять ефективно задіяти локальні фінансові механізми: системності державної фінансової підтримки, мета якої повинна бути створення умов для доступного і своєчасного забезпечення потреб .....в кредитних ресурсах; застосування механізмів пільгового кредитування, розвиток іпотечного кредитування, розвиток кредитних спілок...» [47, с. 227].

Модернізація інфраструктури амортизаційної політики, розгляд її складових на мікро- і макроекономічному рівні, систематизація їх на основі інституційної теорії обліку дозволила виділити організаційну, ринкову, інформаційну, методологічну і моніторингову інфраструктуру. На основі результатів компаративного аналізу розвитку інфраструктури в контексті інвестиційно-інноваційної політики і політики сталого розвитку було визначено дві групи чинників - концептуальні та інституційні [47].

Концептуальними чинниками розглядаються: змінний характер потреб інформаційного суспільства та інформаційної економіки, що формується; особливості ресурсного забезпечення амортизаційної політики, що виявляються в нерівномірній державній політиці, комерціалізації діяльності у сфері інформаційної інфраструктури, нестачі кваліфікованих кадрів. Інституційними чинниками визначаються такі: зміна моделі взаємодії органів державного регулювання з елементами інформаційної інфраструктури; конкуренція на ринку, яка стимулює підвищення якості та збільшення асортименту продукції і послуг; зміна ставлення суспільства до необхідності використання інформаційної інфраструктури в соціально-економічних та інших процесах розвитку підприємства й економіки [138]. Деталізовані чинники наведені на рисунку 2.11





Рис. 2.11. Збалансованість інфраструктури підтримки амортизаційної політики України\*

*Джерело: розробка автора*

Ці чинники є внутрішніми стимулами модернізації інфраструктури амортизаційної політики. Водночас вони враховують вплив зовнішнього середовища на можливості модернізації окремих елементів інфраструктури. Комплексність чинників дає змогу враховувати динаміку, що спостерігається в амортизаційній політиці, та її принциповий вплив на внутрішні процеси, які відбуваються на підприємстві. Врахування інфраструктури амортизаційної політики відповідно до вимог інноваційно орієнтованої економіки дозволить створити необхідну базу для економічного розвитку країни [139].

У цьому випадку врахування концептуальних та інституційних чинників дасть змогу розглядати інфраструктуру амортизаційної політики в рамках загальноекономічних процесів, що відбуваються в Україні. Амортизаційна політика держави – це державне управління процесом розробки норм і правил нарахування амортизації, встановлення порядку використання амортизаційного фонду [284]. Конкретна система амортизаційних відрахувань відображає певні економічні закономірності і фактично є результатом балансування економічних інтересів різних інституцій, в результаті дослідження цього питання набуло подальшого розвитку наукове забезпечення теоретико-прикладних основ цілісності та складовості інфраструктурного забезпечення амортизаційної політики, що ґрунтується на ієрархічній інституціонально побудованій регуляторній і виконавчій системі та розбудові організаційної, ринкової, інформаційної, методологічної та моніторингової її складових. Визначення та належна увага до інфраструктурних складових має за мету збалансування інтересів усіх суб'єктів амортизаційної політики по правах, зобов'язаннях і відповідальності, що забезпечить сталий інвестиційно-інноваційний розвиток країни [352].

## **Висновки до розділу 2**

У розділі проведено оцінку впливу інститутів на амортизаційну політику, за результатами якої розроблені заходи удосконалення системи регулювання амортизаційної політики на засадах інституціональної теорії

обліку та визначено складові інфраструктурного забезпечення амортизаційної політики в Україні.

1. Ретроспективне дослідження формування амортизаційної політики в Україні виявило суттєвий вплив державного регулювання. В епоху становлення вітчизняної економіки амортизація, як облікова категорія, зазнала великих трансформацій. За часів незалежності економіка мала три хвилі державної переоцінки активів, які мали своїми наслідками зміни в амортизаційній політиці. Введення в дію Закону України «Про оприбуткування прибутку підприємств», амортизація не відносилася до витрат підприємства, а по-суті, була корективом суми оподаткованого прибутку. Це привело до появи подвійного обліку амортизації – для цілей оподаткування і для цілей бухгалтерського обліку.

2. Формування державної амортизаційної політики почалося лише із введенням в дію Податкового кодексу України, завдяки якому підприємства отримали часткову можливість варіювати обліковими складовими методики нарахування амортизації. Однак фіскальна складова амортизаційної політики все одно залишилася у вигляді обмежень до застосування певних методів нарахування амортизації і строків корисного використання активів.

3. За результатами дослідження з'ясовано, що формуванням амортизаційної політики всередині підприємства займається переважно облікова служба. Це пов'язано з першочерговістю задоволення інформаційних потреб зовнішніх користувачів у вигляді податкових та контролюючих органів. За таких умов можливість варіювання методики нарахування амортизації мінімальна, що призвело до усунення від формування амортизаційної політики працівників економічно-планової та технічної служб.

4. На підставі вивчення посадових обов'язків працівників підприємств виявлено, що процесом обґрунтування, запровадження і моніторингу і результатами амортизаційної політики підприємства

опікується тільки обліковці. Це призводить до звуження амортизації та втрати функції відтворення необоротних активів.

5. Встановлено, що амортизаційна політика України формується під впливом державних і недержавних інститутів, «правила гри» яких ґрунтуються на пріоритетності власних інтересів і не враховують сучасні системні вимоги глобального економічного розвитку. Між інститутами відсутній вільний обмін інформацією та узгодженість регуляторних дій.

6. В зв'язку з цим виникла необхідність розширення трактування і застосування інституційного підходу до оцінки стану регулювання амортизаційної політики в Україні через з'ясування кількісного складу, рівня впливу інститутів на амортизаційну політику підприємства, що дало змогу виявити проблеми домінування фіскальних інститутів у цьому питанні та необхідність дотримання стратегії спільної, узгодженої участі усіх відповідальних за амортизаційну політику держави регуляторів.

7. Визначено, що формальні інституції не готові ефективно взаємодіяти і узгоджувати інноваційно-спрямовану амортизаційну політику з нормативною базою, що вже існує. Неформальні інститути не готові сприймати новий формат обміну інформацією і поєднання облікової та технічної складової цієї інформаційної системи. Неузгодженість дій інститутів формування амортизаційної політики приводить до викривлення і безсистемності інформації як про хід амортизаційної політики, так і про її результати.

8. Дослідженням встановлено, що для здійснення амортизаційної політики необхідно максимально ефективно використати можливості інститутів всіх рівнів і встановити чітку систему її регулювання. Тільки комплексний підхід зі сторони професійних бухгалтерів (в частині формування якісної облікової інформації щодо необоротних активів) і державних регуляторів (в частині використання облікової інформації) дозволять проводити дієву інвестиційно-орієнтовану амортизаційну політику, яка спрямована на інноваційне відтворення необоротних активів.

9. Вивчення теоретичних основ формування амортизаційної політики дало змогу зробити висновок про залежність її ефективності від загального стану економіки та етапу розвитку. Проведення реформаторських дій в одному напрямку і відсутність позитивних змін в інших, здатні звести нанівець всі зусилля. Вважається, що проведення амортизаційної реформи повинно доповнюватися непрямими стимулюючими регуляторними діями державних інститутів, які забезпечать очікуваний від перетворень результат.

10. Підтримати успішне провадження амортизаційної політики покликане наукове забезпечення теоретико-прикладних основ цілісності та складовості інфраструктурного забезпечення амортизаційної політики, що ґрунтується на ієрархічній інституціонально побудованій регуляторній і виконавчій системі та розбудові організаційної, ринкової, інформаційної, методологічної та моніторингової її складових. Визначення та належна увага до інфраструктурних складових має за мету збалансування інтересів усіх суб'єктів амортизаційної політики за правами, зобов'язаннями і відповідальністю, що забезпечить сталий інвестиційно-інноваційний розвиток країни.

Основні наукові результати розділу 2 опубліковані в працях, які наведено в списку використаних джерел [407, 408, 412, 429, 431, 435, 436, 440, 443] та додатку К

.

## РОЗДІЛ 3. ОЦІНКА СТАНУ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ.

### 3.1. Фактори впливу на формування амортизаційної політики

Процеси динамічного розвитку економіки України вимагають від підприємств відповідної адаптації до ринкових умов господарювання. У сучасних умовах для економіки країни важливе значення мають такі процеси: збільшення внутрішніх джерел коштів підприємства, необхідних для інвестування виробничої діяльності й оновлення матеріально-технічної бази та одночасне збільшення надходжень до державного бюджету.

Значний вплив на зазначені процеси здійснює амортизаційна політика як на рівні держави, так і на рівні окремих підприємств. Тому особливої актуальності набувають проблеми формування амортизаційної політики, спрямованої на інтенсифікацію та інноваційність відтворення необоротних активів, враховуючи гнучку систему методів нарахування амортизації, ефективного контролю за використанням амортизаційних коштів [287].

Дослідженню проблем формування амортизаційної політики приділяли увагу такі вітчизняні вчені, як Л.В. Городянська, П.А. Орлов, С.П. Орлов, П.Є. Житній, М.Г. Чумаченко та інші. Детально питання розробки облікової політики в частині обліку основних засобів та амортизаційних відрахувань займалася Н.Л. Жук [282].

Амортизаційна політика підприємства певною мірою відображає амортизаційну політику держави, оскільки базується на встановлених нею принципах, методах і нормах амортизаційних відрахувань. Амортизаційна політика підприємства розглядається, як складова частина загальної політики управління операційними необоротними активами. Сутність її полягає в індивідуалізації рівня інтенсивності їх оновлення відповідно до специфіки їх експлуатації в процесі операційної діяльності [291, с. 42-43].

При формуванні амортизаційної політики підприємства враховуються такі основні фактори:

- правовий і організаційний статус підприємства;
- кадрове та технічне забезпечення;
- галузь або вид діяльності;
- стратегія розвитку;
- ступінь свободи дій;
- система оподаткування;
- облікова політика підприємства [271].

Дослідження стану формування амортизаційної політики на підприємствах Запорізької області було проведено методом вибіркового анкетування, яке виявило пряму залежність розміру підприємства та вибору амортизаційної політики. Основним фактором впливу визначено систему оподаткування, яка у свою чергу впливала на облікову політику підприємства. Доведено, що малі підприємства практично не займаються амортизаційною політикою а до формування облікової політики ставляться формально. Дані табл. 3.1 відображають відсоток підприємств, які не займаються питаннями облікової та амортизаційної політики, а отже, й плануванням і визначенням стратегії розвитку. Аналіз динаміки кількості підприємств, їх розподілу за видами економічної діяльності із класифікацією на великі, середні, малі та мікропідприємства дає підстави для висновку, що переважна більшість підприємств досліджуваної області відноситься до малих підприємств, з яких основна частина – це мікропідприємства. За статистичними даними 2017 р. 82% суб`єктів господарської діяльності – фізичні особи-підприємці, які бухгалтерського обліку не ведуть. У сільськогосподарській галузі в 2017 р. немає жодного великого підприємства, незважаючи на стабільний розвиток і позитивну динаміку показників у цій сфері діяльності. Статистичні дані дають уявлення про масштаби підприємств, які взагалі не займаються політикою у сфері обліку, а орієнтовані на фіскальний бік ведення бухгалтерського обліку та звітності.

Таблиця 3.1

**Динаміка кількості підприємств з розподілом на великі, середні, малі та мікропідприємства і конкретизацією за видами економічної діяльності, 2017 р.**

Показник	Усього підприємств	У тому числі							
		великі		середні		малі		з них мікропідприємства	
		од.	%	од.	%	од.	%	од.	%
2013 р.	14777	23	0,2	635	4,3	14119	95,5	12141	82,2
2014 р.	14483	21	0,1	603	4,2	13859	95,7	12054	83,2
2015 р.	14423	17	0,1	587	4,1	13819	95,8	12133	84,1
2016 р.	13474	19	0,1	578	4,3	12877	95,6	11180	83,0
2017 р.	14576	23	0,1	578	4,0	13975	95,9	12201	83,7
сільське, лісове та рибне господарство	2879	–	–	114	4,0	2765	96,0	2462	85,5
промисловість	1998	18	0,9	220	11,0	1760	88,1	1312	65,7
будівництво	1028	–	–	25	2,4	1003	97,6	865	84,1
оптова та роздрібна торгівля	3910	5	0,1	86	2,2	3819	97,7	3470	88,7
транспорт, складське господарство	519	–	–	40	7,7	479	92,3	391	75,3
тимчасове розміщування й організація харчування	360	–	–	7	1,9	353	98,1	285	79,2
інформація та телекомунікації	413	–	–	5	1,2	408	98,8	350	84,7
фінансова та страхова діяльність	86	–	–	8	9,3	78	90,7	62	72,1
операції з нерухомим майном	1553	–	–	16	1,0	1537	99,0	1450	93,4
професійна, наукова та технічна діяльність	858	–	–	18	2,1	840	97,9	773	90,1
діяльність у сфері обслуговування	490	–	–	18	3,7	472	96,3	405	82,7
освіта	65	–	–	3	4,6	62	95,4	55	84,6
охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	206	–	–	14	6,8	192	93,2	139	67,5
мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	64	–	–	2	3,1	62	96,9	56	87,5
надання інших видів послуг	147	–	–	2	1,4	145	98,6	126	85,7

*Джерело: дані Державної служби статистики*



Якщо проаналізувати дані статистичних спостережень щодо формування амортизаційної політики, то з 2005 року в досліджуваній нами Запорізькій області вони відсутні – суцільне спостереження за єдиною формою статистичної звітності 11-ОЗ не ведеться. Отже не можна вести мову про заходи формування амортизаційної політики без будь-якого її інформаційного забезпечення.

На даний час процес нарахування амортизації підприємствами має декларативний характер, а його якісна складова залежить від розміру та системи оподаткування підприємства. Суми нарахованої амортизації не розглядаються бухгалтерами в межах прямого призначення, як джерела інвестування в оновлення оборотних засобів. У сучасних економічних реаліях суми нарахованої амортизації використовуються як податковий важіль впливу на оподаткований прибуток підприємства. Для суб'єктів господарювання, на які поширюються загальна система оподаткування, використання прискорених методів амортизації допомагає збільшити розмір собівартості продукції і, відповідно, зменшити податок на прибуток. Однак на практиці застосовуються прискорені методи амортизації тільки по відношенню до нових необоротних активів і надто низьким відсотком підприємств.

Дослідження практики нарахування амортизації на підприємствах Запорізької області дає підстави стверджувати, що переважна більшість підприємств дотримується норм Податкового кодексу в частині рекомендованих строків використання основних засобів, однак виявлено багато порушень у частині призначення методів амортизації. У разі тривалої експлуатації необоротного активу неможливо лише змінити метод нарахування амортизації, а необхідно одночасно й переоцінити такі активи.

Переоцінка активів тягне за собою виникнення доходу від здійсненої переоцінки і, відповідно, податкових зобов'язань. При цьому порівняльний аналіз сум, на які збільшуються амортизаційні надходження та сум податкових зобов'язань свідчить про економічну недоцільність таких дій.

Пояснюється це тим, що зміни методу амортизації і, відповідно, переоцінки потребують ті основні засоби, які вже тривалий період використовуються, мають невелику залишкову вартість, а це означає, що навіть вищі норми амортизації й переоцінка не забезпечать суттєвого збільшення амортизаційних надходжень.

Для підприємств, із спрощеною системою оподаткування питання використання норм Податкового кодексу постає ще гостріше. Так, при дослідженні практики нарахування амортизації сільськогосподарськими підприємствами Запорізької області виявлено, що дотримуються рекомендованих строків експлуатації необоротних активів лише ті з них, які є платниками податку на прибуток, решта бухгалтерів сільськогосподарських підприємств вважають, що ця частина Податкового кодексу на них не поширюється, і використовують переважно прямолінійний метод нарахування амортизації із довільним встановленням строків експлуатації.

Однак при вивченні показників форм річної фінансової звітності підприємств Запорізької області виявлено, що майже половина з них мають прокреслення в примітках до фінансової звітності не показують амортизаційних сум. Це свідчить про те, що підприємства не використовують амортизаційні суми з різних причин. Деякі не мають таких сум у наявності, оскільки порівняння реальних коштів на розрахунковому рахунку із сумами нарахованої протягом року амортизації свідчать саме про наявність амортизаційних коштів тільки на папері. Безперечно, фінансовий результат за відсутності коштів на амортизацію свідчить різке погіршення економічного стану підприємства, однак останніми роками в досліджуваному регіоні такі підприємства існують. Підприємства, які показали напрями використання накопиченої амортизації, використовували її переважно на модернізацію або капітальний ремонт основних засобів. При цьому на купівлю нових основних засобів витрачався невеликий відсоток цих відрахувань.

У динаміці валового нагромадження та споживання основного капіталу і пов'язаних з ними економічних процесів спостерігається парадокс. Сума

амортизаційних відрахувань з року в рік збільшується, але чітко простежується і збільшення ступеня зносу необоротних активів, причому темпи зростання цих показників не однакові. На підставі даних державного статистичного спостереження побудовано ряди динаміки і визначено темпи приросту вартості основних засобів та ступеня їх зносу (табл. 3.2.).

Таблиця 3.2

### Темпи приросту вартості основних засобів і ступеня їх зносу

Рік	Первісна (переоцінена) вартість, млн грн	Темпи приросту, %	Залишкова вартість, млн грн	Темпи приросту, %	Ступінь зносу, %	Темпи приросту, %
2000	828822	-	466448	-	43,7	-
2001	915477	10,46	503278	7,90	45	2,97
2002	964814	16,41	512235	9,82	47,2	8,01
2003	1026163	23,81	538837	15,52	48	9,84
2004	1141069	37,67	587453	25,94	49,3	12,81
2005	1276201	53,98	661565	41,83	49	12,13
2006	1568890	89,29	774503	66,04	51,5	17,85
2007	2047364	147,02	993346	112,96	52,6	20,37
2008	3149627	280,01	1251178	168,24	61,2	40,05
2009	3903714	371,00	1597416	242,46	60	37,30
2010	6648861	702,21	1731296	271,17	74,9	71,40
2011 <sup>1</sup>	7396952	792,47	1780059	281,62	75,9	73,68
2012 <sup>1</sup>	9148017	1003,74	2135987	357,93	76,7	75,51
2013 <sup>1</sup>	10401324	1154,95	2356962	405,30	77,3	76,89
2014 <sup>1,2</sup>	13752117	1559,24	2274922	387,71	83,5	91,08
2015 <sup>1,2,3</sup>	7641357	821,95	3047839	553,41	60,1	37,53
2016 <sup>1,2</sup>	8177408	886,63	3428908	635,11	58,1	32,95
2017 <sup>1,2</sup>	7733905	833,12	3475242	645,04	55,1	26,09

<sup>1</sup> Не включено вартість основних засобів місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування.

<sup>2</sup> Без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

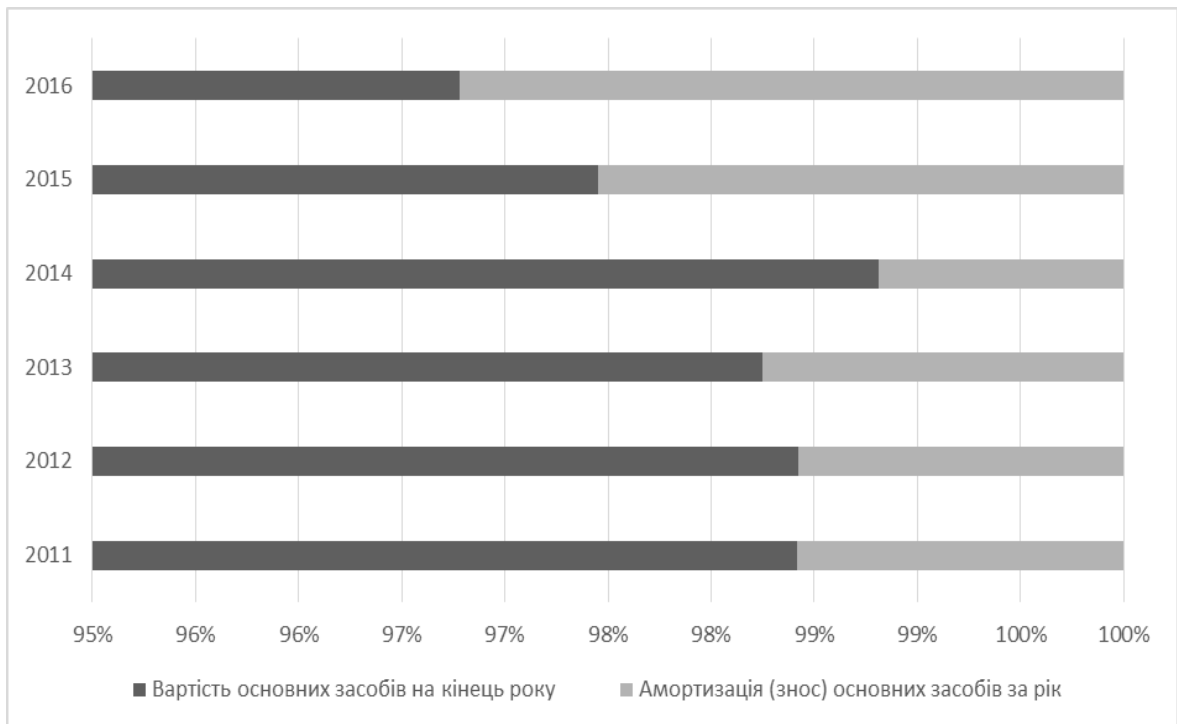
<sup>3</sup> Враховано зміни, що відбулись у зв'язку із прийняттям постанови Кабінету Міністрів України від 25.06.2014 № 200 "Про утворення публічного акціонерного товариства "Українська залізниця" у частині передачі/надходження та оцінки основних засобів.

\*(Джерело: розраховано на підставі даних Державної служби статистики)

Таким чином, не контролюваність дотримання навіть існуючих норм і методів нарахування амортизації погіршує і без того повільний процес

оновлення необоротних активів підприємств. Поглиблює цей стан відсутність контролю з боку держави, оскільки в типових формах річної фінансової звітності наявні тільки інформативні показники вартості необоротних активів, суми накопиченої амортизації та напрями використання цих коштів.

Динаміка показників вартості і ступеня зносу основних засобів підтверджує, що показники зростання зумовлені переоцінкою основних засобів та інфляційними процесами, які впливають на вартість оновлення активів, адже ступень зношеності підвищується щороку, і зовсім не тими темпами, якими змінюється вартість основних засобів. Порівняємо динаміку ступеня зносу активів і сум нарахованої амортизації (рис. 3.1).

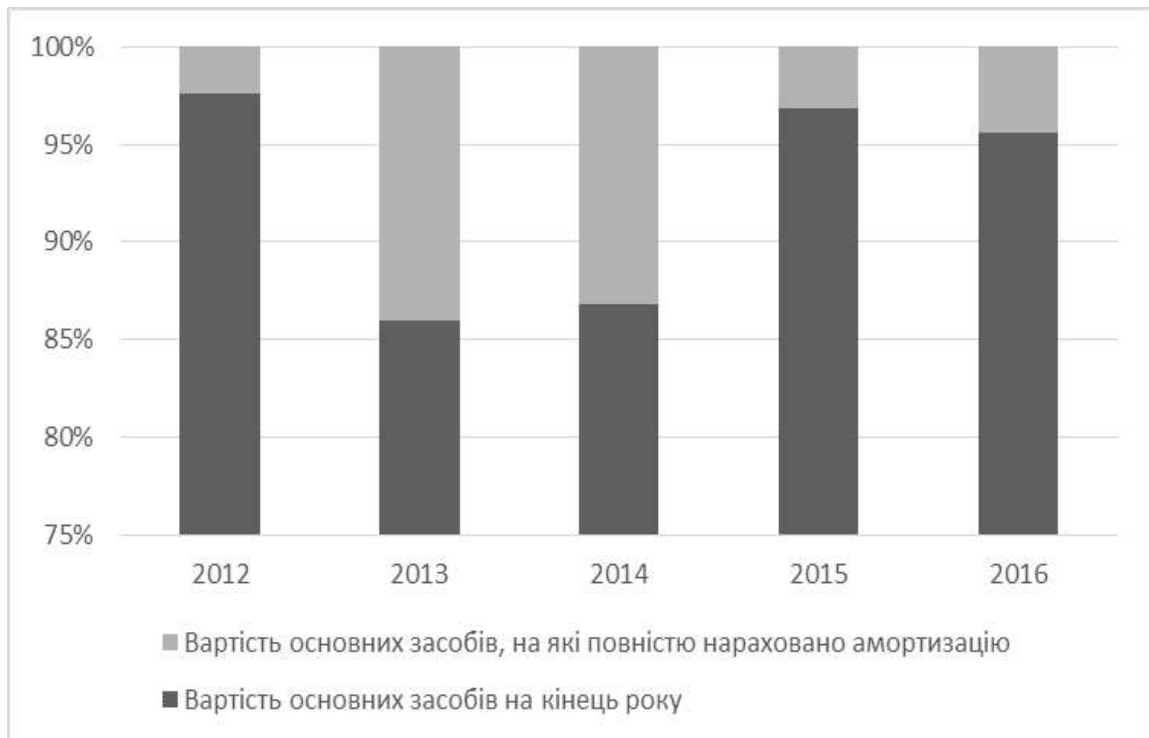


**Рис. 3.1. Динаміка частки амортизаційних відрахувань у первісній вартості основних засобів**

*Джерело: складено за даними Державної служби статистики*

Частка амортизаційних витрат по роках зростає, що може бути зумовлено загальним підвищенням ступеня зносу основних засобів або вибуттям старих активів і заміною їх новими з вищою вартістю і, відповідно, більшою сумою амортизаційних відрахувань. Для з'ясування цього питання проаналізовано дані рис. 3.2. Доведено, що частка повністю амортизованих

основних засобів в останні два роки значно зменшилася, що підтверджує заміну вибулих основних засобів на нові. Однак джерела такої заміни потребують подальших досліджень, оскільки, саме в останні роки спостерігалось зростає рівень збитковості підприємств у середньому по країні.



**Рис. 3.2. Динаміка частки повністю амортизованих основних засобів в їх загальній вартості**

*Джерело: складено за даними Державної служби статистики*

За даними рис. 3.2 видно, що частка амортизаційних відрахувань в останні два роки є майже незмінною.

Об'єктивні інтегровані процеси фізичного і морального зносу зумовлюють існування двох напрямків в інвестиційному процесі: оновлення діючого парку машин і устаткування та впровадження інноваційних технологій. Визначальною ознакою ефективної амортизаційної політики стає така динаміка надходження й накопичення амортизаційного ресурсу, яка дасть змогу сформувати обсяги коштів, які будуть достатніми як для повного простого відтворення елементів капіталу, так і для створення «ядра

стартового капіталу» з метою забезпечення модернізації виробництва. Така координація структурування й деталізації грошових потоків повинна визначатись як відтворювальна збалансованість основного капіталу.

Для дослідження ресурсів відновлення основного капіталу на теперішній час проаналізуємо дані, наведені в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

### Динаміка капітальних інвестицій за джерелами фінансування

Рік	Освоєно (використано) капітальних інвестицій за рахунок							
	коштів державного бюджету		коштів місцевих бюджетів		власних коштів підприємств та організацій		з них амортизаційних відрахувань	
	млн. грн	% до загального обсягу	млн. грн	% до загального обсягу	млн. грн	% до загального обсягу	млн. грн	% до загального обсягу
2013	6243,5	2,5	7036,7	2,8	157122,0	63,4	19063,3	12,1
2014	2738,7	1,2	5918,2	2,7	154629,5	70,5	25851,8	16,7
2015	6919,5	2,5	14260,0	5,2	184351,3	67,5	33987,8	18,4
2016	9264,1	2,6	26817,0	7,5	248769,4	69,3	36055,8	14,5
2017	7028,8	2,0	23227,8	6,7	251430,2	72,7	35620,2	14,2

*Джерело: складено за даними Державної служби статистики*

За даними табл. 3.3 можна стверджувати про переважання частки власних ресурсів підприємств і організацій у структурі джерел фінансування інвестицій. Саме це підтверджує гіпотезу, що механізм накопичення коштів на оновлення активів майже повністю залежить від організації обліку та облікової політики підприємства.

Низький показник частки амортизаційних відрахувань підтверджує необхідність опрацювання нормативної й організаційної частини амортизаційної політики з метою виконання амортизаційними відрахуваннями своєї функції – джерела фінансування інвестицій.

Дослідження даних динаміки частки амортизаційних відрахувань по всій країні підтверджує тенденцію щодо залучення переважно власних коштів на фінансування інвестиційної діяльності підприємств. Відбувається це з причини важкої доступності та високої вартості кредитного ресурсу й низької поінформованості про різноманітні програми підтримки та розвитку окремих галузей економіки і напрямів виробництва.

Таким чином, амортизаційна політика підприємства повинна стати елементом загального стратегічного управління, що включає прийнятий в обліку спосіб нарахування амортизації в координації з процедурою оподаткування, який дозволяє в планованому періоді забезпечити відтворювальну збалансованість основного капіталу. Динаміку капітальних інвестицій з виокремленням в них частки амортизаційних відрахувань наведено на рисунку 3.3.

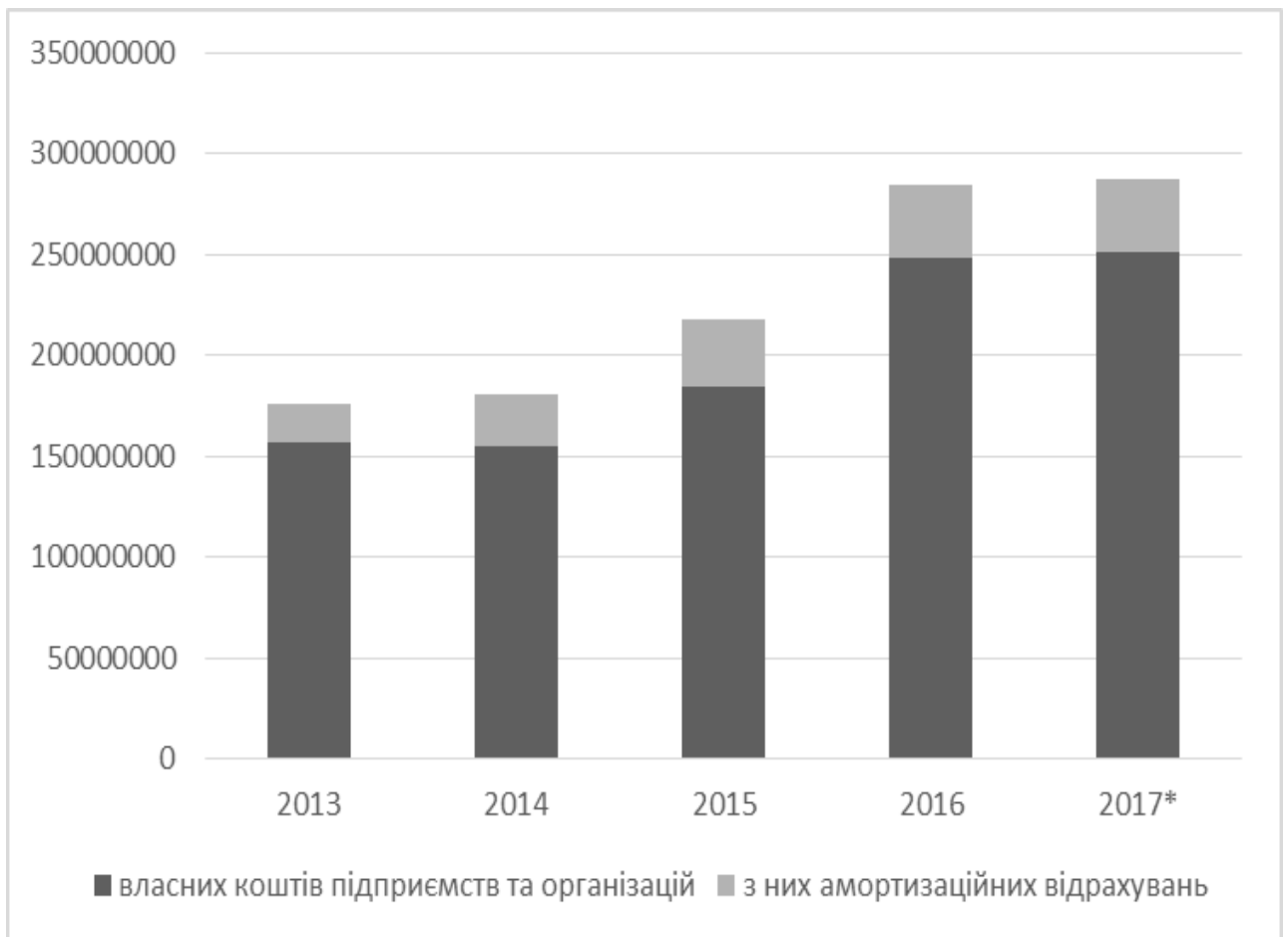
В обліковій практиці відбувається оперативний перерозподіл фіксованої частини власних ресурсів з метою одночасного вирішення пов'язаних завдань – акумулювання реінвестиційних коштів та оптимізації оподаткування в довгостроковій перспективі [243].

В умовах подорожчання вартості основного капіталу і дефіциту фінансових ресурсів зберігається потреба в залученні власних резервів, перш за все, через оптимізацію амортизаційної політики, для якої визначено такі пріоритети:

а) обґрунтування строків корисного використання основних засобів у координації з реальними умовами експлуатації та граничним рівнем морального зносу капіталу;

б) здійснення довгострокового прогнозу загального розміру амортизаційного ресурсу задіяних у цей період основних засобів;

в) максимальне використання легітимних пільг у вигляді прискореної амортизації [461].



**Рис.3.3. Динаміка капітальних інвестицій за рахунок власних джерел підприємств і організацій з виділенням частки амортизаційних відрахувань**

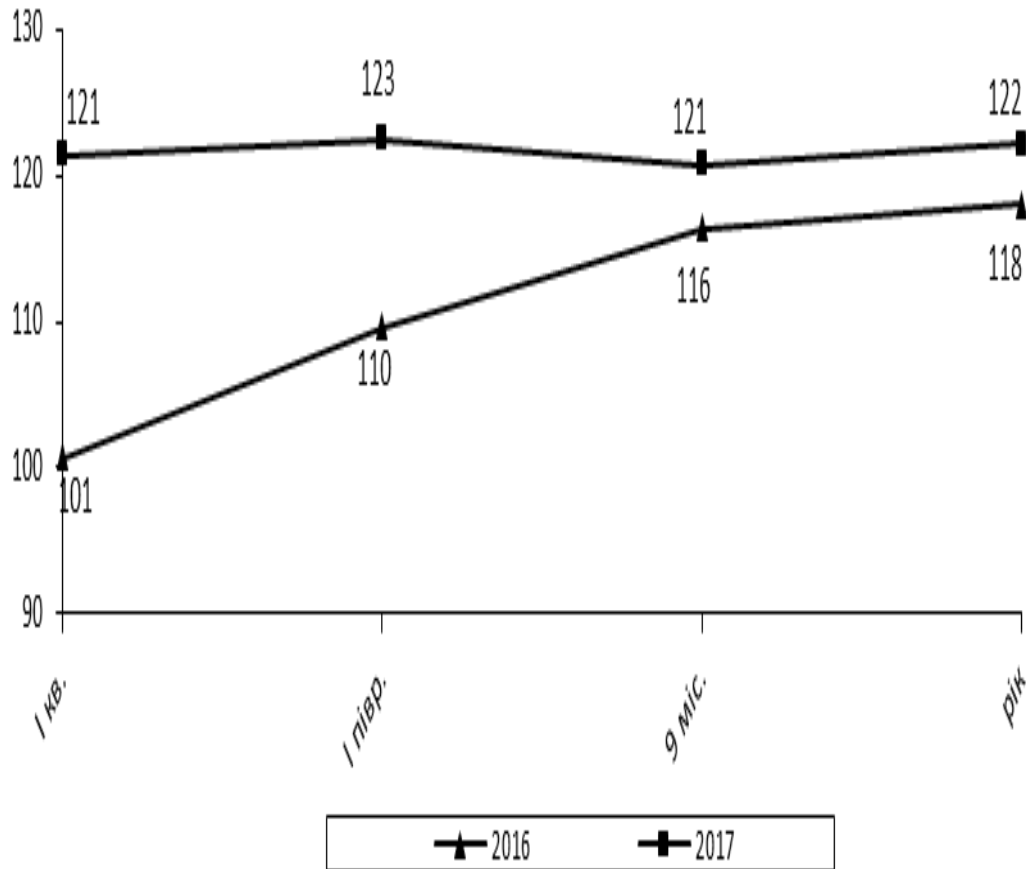
*Джерело: складено за даними Державної служби статистики*

Як зазначає Н.О. Лоханова, процес переоцінки майна відбувається надто повільно й нерегулярно. Основною причиною такого стану автор вважає формальне ставлення до складання фінансової звітності, а відповідно, відсутність бачення перспектив застосування наданої інформації. Управлінська система одержує необхідну інформацію для різних цілей з єдиної інформаційної бази. На цих засадах може бути визначено реальний фінансовий стан суб'єкта господарювання, оцінено ефективність інвестицій і здійснено вибір доцільних напрямів використання майна [239].

Дослідження фактичних витрат на капітальні інвестиції підприємствами Запорізької області дає підстави стверджувати, що в даному напрямі амортизаційний фонд виступає джерелом інвестицій тільки 32% від



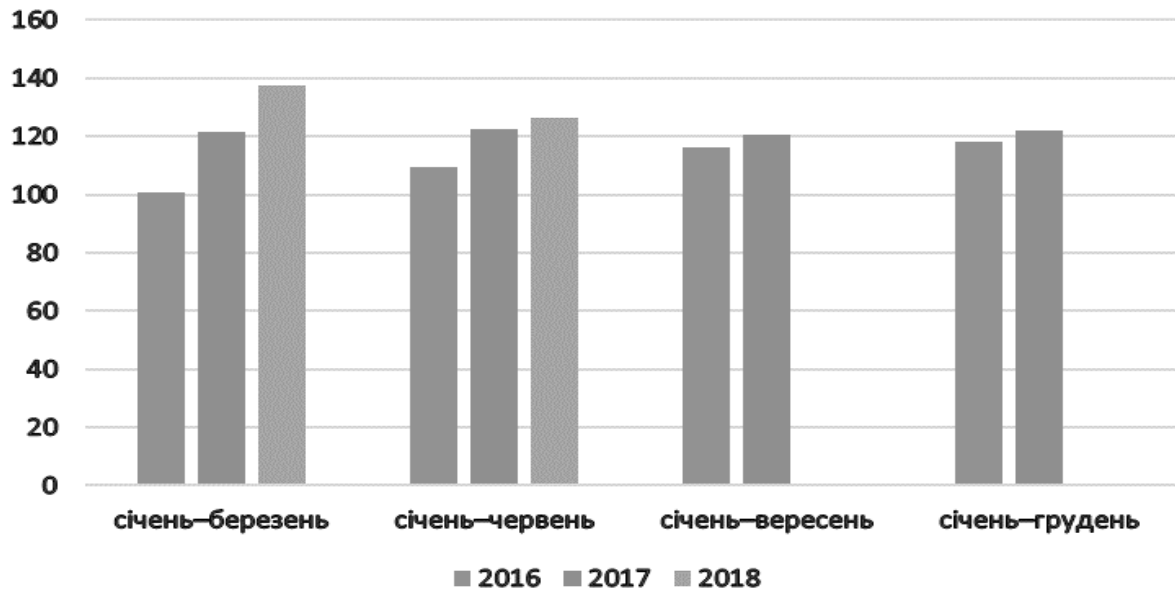
загальних сум витрат на капітальні інвестиції в оновлення необоротних активів, і це при загальних темпах росту індексу капітальних інвестицій по країні в цілому (рис. 3.5).



**Рис. 3.5. Індекс капітальних інвестицій (наростаючим підсумком від початку року)**

*Джерело: складено за даними Державної служби статистики*

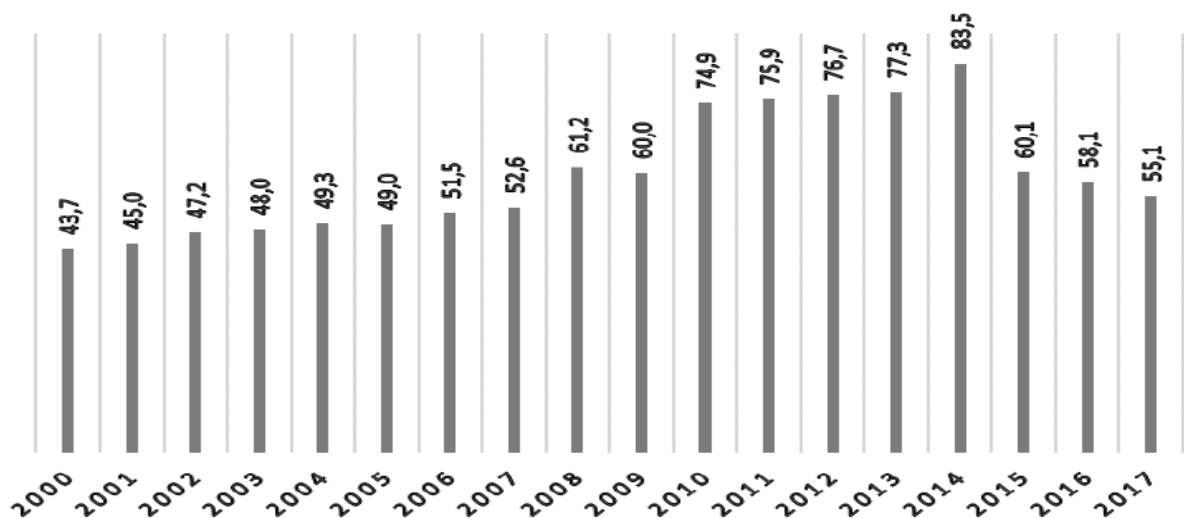
Також вивчення даних за 2014-2017 роки дозволяє говорити про критично низький рівень витрат на капітальні інвестиції. Так в середньому за останні три роки максимальне значення приросту капітальних інвестицій трохи нижче 40%, решта – відповідно зовсім не здійснювала таких витрат (рис.3.6):



**Рис. 3.6. Приріст капітальних інвестицій (% до відповідного періоду попереднього року)**

*Джерело: складено за даними Державної служби статистики*

При дослідженні ступеня зносу необоротних активів виявлено залежність цього показника від розміру підприємства. Для невеликих підприємств за останні два роки він становив від 23 до 48%, а для великих сягав в окремих випадках 94%. (рис. 3.7).



**Рис. 3.7. Динаміка ступеня зносу основних засобів**

*Джерело: складено за даними Державної служби статистики*

Таким чином, підприємства досліджуваного регіону та країни в цілому потребують корінного реформування амортизаційної політики. Це не повинно бути внутрішньо обліковим питанням кожного суб'єкта господарювання. Оскільки нинішній стан розгляду питання накопичення амортизаційного фонду не може слугувати реальним джерелом інвестицій не тільки в інноваційне переобладнання виробничих потужностей, але і в просте відтворення основних фондів підприємства.

Безперечно, питання накопичення амортизаційних сум і формування амортизаційного фонду підприємства є перетином інтересів податкової служби та суб'єктів господарювання. Однак з підвищенням економічної ефективності діяльності підприємств збільшуватимуться надходження до бюджету за рахунок збільшення оподаткованого прибутку. Саме тому реформування амортизаційної політики повинно відбуватися у двох напрямках: з боку держави в першу і підприємства у другу чергу [482]. Для детального дослідження структури інвестицій наведені дані таблиць 3.4. та 3.5

Таблиця 3.4

**Капітальні інвестиції за джерелами фінансування, 2017 р.**

	Освоєно (використано) капітальних інвестицій	
	млн.грн	у % до загального обсягу
<b>Усього</b>	<b>412812,7</b>	<b>100,0</b>
у т.ч. за рахунок		
коштів державного бюджету	14324,6	3,5
коштів місцевих бюджетів	38175,9	9,2
власних коштів підприємств та організацій	288644,2	69,9
кредитів банків та інших позик	21826,9	5,3
коштів іноземних інвесторів	5667,1	1,4
коштів населення на будівництво житла	32288,1	7,8
інших джерел фінансування	11885,9	2,9

*Джерело: дані Державного комітету статистики*

Наведені статистичні дані свідчать про превалювання коштів підприємств в структурі джерел фінансування. Визначити, які напрями фінансування в 2017 році були пріоритетними допоможуть дані таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

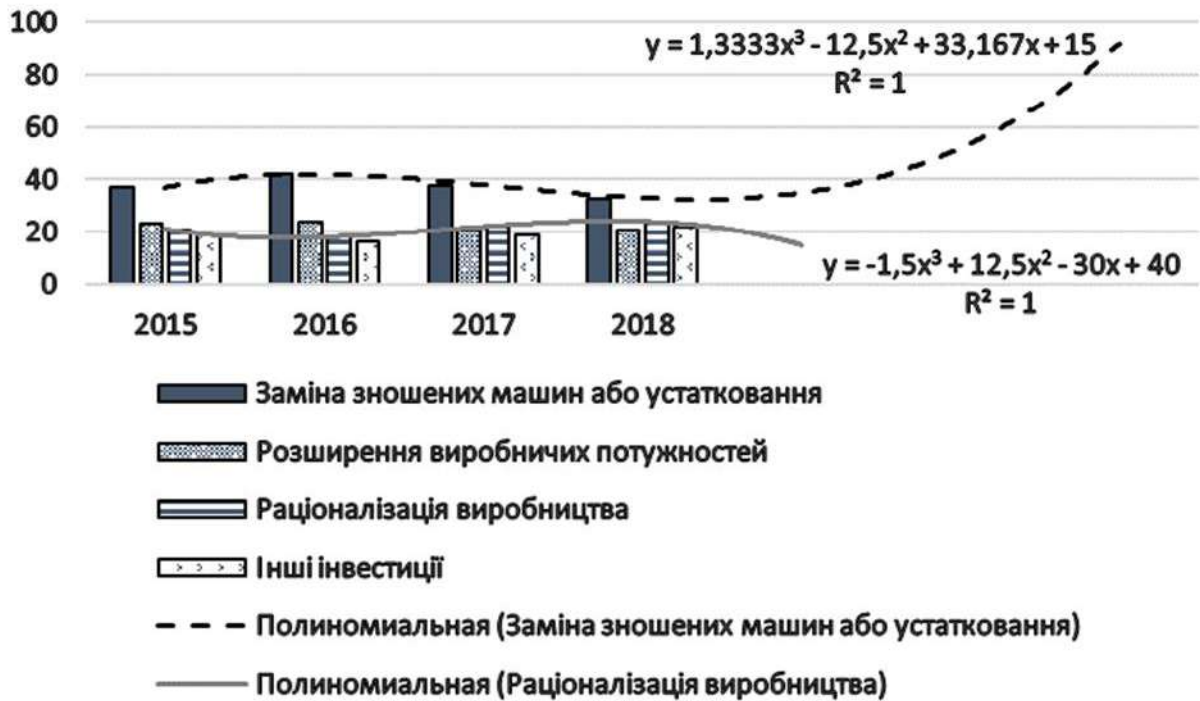
**Капітальні інвестиції за видами активів, 2017р.**

	Освоєно (використано) капітальних інвестицій	
	млн.грн	у % до загального обсягу
<b>Усього</b>	<b>412812,7</b>	<b>100,0</b>
інвестиції у матеріальні активи	397426,4	96,3
житлові будівлі	51238,9	12,4
нежитлові будівлі	57638,8	14,0
інженерні споруди	75946,5	18,4
машини, обладнання та інвентар	143588,9	34,8
транспортні засоби	52703,3	12,8
земля	1281,0	0,3
довгострокові біологічні активи рослинництва та тваринництва	3295,5	0,8
інші матеріальні активи	11733,5	2,8
інвестиції у нематеріальні активи	15386,3	3,7

*Джерело: дані Державного комітету статистики*

Основними напрямом оновлення необоротних активів є машини та обладнання – 34,8% від всієї суми інвестицій, транспортні засоби – 12,3% від загального обсягу інвестицій і інженерні споруди – 18,4%.

При вивченні структури інвестицій підприємств досліджуваного регіону і країни в цілому особливу увагу було приділено двом категоріям – машинам і обладнанню та витратам на раціоналізацію виробництва, як основним важелем інноваційного оновлення активів. На підставі статистичних даних була побудована математична модель поліноміальної функції за цими показниками (рис 3.8).



**Рис. 3.8. Моделювання динаміки інвестицій за їх цільовим призначенням**

*Джерело: складено за даними Державної служби статистики і на підставі власних розрахунків*

За допомогою поліноміальної моделі наочно простежується тенденція до зростання показника «машини та устаткування» та зниження показника «раціоналізація виробництва», що підтверджує загальні тенденції й по Запорізькій області. Рівняння функцій наведено на графіку, як і показник квадратичного відхилення, який дорівнює 1 і підтверджує максимальне наближення математичної моделі до реальних показників статистики.

Дослідження динаміки і структури інвестицій в необоротні активи за 2015-2018 роки засвідчило пріоритетність фінансування по напрямку «заміна зношених машин або устаткування». Серед усіх інвестицій частка цього напрямку складає від 33% до 42% статистичних спостережень. Моделювання подальших інвестиційних рішень по визначених статистикою напрямках виявило тенденцію до зниження інвестицій в раціоналізацію виробництва (17% від загальної кількості підприємств в 2021 році) та суттєве зростання частки інвестицій в заміну зношених машин та устаткування (понад 80% в 2021 році). Такі результати моделювання засвідчують потребу перегляду на

державному рівні та відповідно в обліковій політиці підприємств методики нарахування амортизації. Результатом трансформації має стати формування достатнього амортизаційного ресурсу для відновлення необоротних активів в інноваційному аспекті. Нова методика має враховувати особливості інноваційного відновлення необоротних активів в галузевому розрізі з огляду на наявні у ній темпи і особливості науково-технічного прогресу та спиратись на зростаючі інформаційно-технологічні можливості бухгалтерських служб підприємств.

Вибір методів амортизації значною мірою визначається рівнем поточної потреби в інвестиційних ресурсах, готовністю підприємства до реалізації окремих інвестиційних проектів. Врахування цих факторів дасть можливість підприємству вибрати відповідні методи амортизації окремих груп операційних необоротних активів, які найбільшою мірою відображають специфіку їх використання в операційному процесі. Згідно з П(С)БО 7 метод нарахування амортизації основних засобів обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигід від його використання [359].

Одним із найважливіших елементів усі опитані визначили строк корисного використання. Згідно із методикою нарахування амортизації строк корисного використання прямо залежить від класифікації активу. Проблема класифікації основних засобів є актуальною, адже від спектру застосовуваних розподілень основних засобів по тих чи інших ознаках або сферах застосування залежить простота та швидкість їх облікового процесу, зменшення вірогідності помилки у зазначеному вище процесі [359].

На амортизаційну політику впливають також фактор облікової політики підприємств, який пов'язаний з її елементами – строками корисного використання, оцінкою вартості активів, методами нарахування амортизації, документуванням, відображенням на рахунках обліку та у звітності. Для оцінки вагомості кожного елемента було складено анкету, результати опитування за якою наведено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

**Ранжування елементів амортизаційної політики за їх впливом на відповідність викликам інформаційного суспільства та інноваційного оновлення необоротних активів\***

Група підприємств	Строк корисного використання	Оцінка активу	Метод нарахування амортизації	Документування	Відображення у звітності	Кореспонденція рахунків
Малі підприємства (опитано 10 СПД)	1	3	2	5	4	6
Середні підприємства (опитано 7 СПД)	1	2	4	5	3	6
Малі підприємства (опитано 5 СПД)	1	2	4	5	3	6

*\*(ранжування проводилося по шкалі від 1 до 6, де 1 – найважливіший елемент, а 6 – самий незначний)*

*Джерело: складено автором за результатами анкетування*

П(С)БО 7 «Основні засоби» класифікує основні засоби для цілей бухгалтерського обліку на дев'ять груп: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом; будівлі, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини; багаторічні насадження; інші основні засоби [322]. З метою бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за певними групами, котрі відповідають присвоєному їм рахунку. Ця класифікація регламентується Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [317].

Дослідниця О.В. Щирська наводить класифікацію основних засобів за такими ознаками: за призначенням (виробничі та невиробничі основні засоби), за ступенем використання (діючі (в експлуатації), в запасі, бездіяльні), за наявністю прав на об'єкти основних засобів (власні, орендовані та надані в оренду основні засоби), за видами (земельні ділянки,

капітальні витрати на поліпшення земель, будинки, споруди та передавальні пристрої, машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади, інвентар (меблі), тварини, багаторічні насадження, інші основні засоби), за характером участі у виробничому процесі (активні та пасивні основні засоби) [499].

Видову класифікацію основних засобів О.Г. Агрес узагальнив за функціональним призначенням та натурально-речовим складом, та відповідно виділив такі види основних засобів: нерухомість, транспортні засоби, машини і обладнання, виробничий інвентар та інструменти. Автором запропоновано класифікацію основних засобів за окремими критеріями: технічним станом (нові, відремонтовані або добудовані, модернізовані або реконструйовані, частково ліквідовані), належністю (власні, орендовані та передані в оренду), напрямками діяльності (використовуються в операційній діяльності, використовуються в інвестиційній діяльності, використовуються у фінансовій діяльності), використанням (діючі, недіючі, запасні) [2].

Найбільш цікавою, на наш погляд, є класифікація основних засобів з метою управління, запропонована С.М. Гречко. До вже розглянутих класифікаційних ознак та видів основних засобів, він додає такі: за можливістю гарантійного обслуговування (гарантійний строк сплинув; гарантійний строк не сплинув), за матеріально відповідальними особами (за кожною матеріально відповідальною особою), за центрами відповідальності (за кожним центром відповідальності), за забезпеченням процесів (виробництва; постачання (придбання); реалізації; забезпечення управління; загального призначення), за джерелами надходження об'єктів основних засобів (створення власними силами (господарським чи підрядним способом); придбання за гроші; безоплатне отримання основних засобів; отримання у вигляді внеску до статутного капіталу; отримання в обмін) [87].



На підставі узагальнення різних підходів щодо класифікації основних засобів підприємства у процесі дослідження було виявлено низку проблем. Існують певні розбіжності в назвах класифікаційних ознак та видів основних засобів. Так, О.В. Щирська виділяє власні, орендовані та надані в оренду основні засоби за ознакою «за наявністю прав на об'єкти основних засобів» [499, с.412], О.Г. Агрес – «за належністю» [2, с. 6], а С.М. Гречко «за належністю підприємству» виділяє тільки власні та орендовані основні засоби [87, с.54]. Більшість розглянутих класифікаційних ознак основних засобів спрямовані на потреби бухгалтерського та податкового обліку.

Різні класифікаційні ознаки використовуються також при нарахуванні амортизації – за призначенням, за наявністю прав на об'єкти основних засобів, за видами, за характером участі у виробничому процесі. Незначна увага приділяється дослідниками класифікації з позицій управління основними засобами, їх інноваційного відтворення. Для потреб управління фінансовим забезпеченням відтворення можна використовувати класифікаційну ознаку «за джерелами фінансування», яка дасть змогу оцінити структуру коштів, спрямованих на фінансування відтворення основних засобів [418].

Корисними для практичного використання в управлінні обліковим забезпеченням відтворення основних засобів можуть бути класифікаційні ознаки «за центрами відповідальності» та «за забезпеченням процесів», запропоновані С.М. Гречко [87]. Якщо проаналізувати пропозиції автора щодо значення цих ознак та класифікації основних засобів за ними для обліку, то можна впевнитися, що вони використовуються не повною мірою для цілей управління. Так, «за забезпеченням процесів» пропонується виділити основні засоби виробництва; постачання (придбання); реалізації; забезпечення управління; загального призначення для оцінки забезпеченості основними засобами підприємства кожному господарському процесу, тобто не з позиції бізнес-процесів [87, с. 63.].

Класифікаційна ознака «за центрами відповідальності», на думку автора, виділяє основні засоби за центрами відповідальності та має застосовуватися для підвищення ефективності використання основних засобів у господарській діяльності через механізм контролю. Але виділення центрів відповідальності покликане підвищити не тільки ефективність контролю, але й інших функцій управління [478, с. 23].

Згідно з національною класифікацією основні засоби можна класифікувати, згрупувавши за такими ознаками, як функціональне призначення, галузева ознака, використання, ознака належності.

За функціональним призначенням виділяють виробничі та невиробничі основні засоби. Виробничі основні засоби є такими, що беруть безпосередню участь у виробничому процесі підприємства або сприяють здійсненню такого процесу, та пов'язані зі створенням конкретного продукту. До них можна віднести такі основні засоби як будівлі, споруди, робочі машини і устаткування, верстати та силові машини і устаткування. Невиробничими основними засобами є такі, що не беруть безпосередньої участі у процесі виробництва і призначаються, в основному, для задоволення культурно-побутових і соціальних потреб працівників підприємства. Такі основні засоби є власністю підприємства та використовуються у невиробничій сфері [45].

За галузевою ознакою основні засоби поділяються на промислові, будівельні, транспортні, сільськогосподарські та зв'язку. За використанням зазначені вище засоби підрозділяються на діючі та недіючі. До діючих основних засобів відносяться усі ті, що беруть участь у виробництві, роботі підприємства на даний час. Недіючими основними засобами вважаються такі, що не застосовуються у даний період у господарській діяльності підприємства через їх тимчасову консервацію або очікування часу їх введення в експлуатацію [83].

Класифікуючи основні засоби за ознакою належності, виділяють власні та орендовані основні засоби. Власні основні засоби є безпосередньо

власністю підприємства та мають джерелом свого утворення (внесок засновника до статутного капіталу, цільове фінансування і цільові надходження, заборгованість перед постачальниками та ін.). Орендованими є ті основні засоби, що використовуються на підприємстві, але не є його власністю. Орендовані основні засоби обліковують на балансовому, а в орендаря на позабалансовому рахунку, за допомогою чого виключається можливість подвійного обліку одних і тих самих засобів [62].

Також основні засоби класифікують за такими галузями економіки, як промисловість, сільське господарство, транспорт, лісове господарство, будівництво, зв'язок, торгівля і громадське харчування, заготівля та інші види діяльності сфери матеріального виробництва, матеріально-технічне постачання та збут, управління, житлово-комунальне господарство і побутове обслуговування населення, освіта, культура, охорона здоров'я, фізична культура і соціальне забезпечення, мистецтво, наука і наукове обслуговування, кредитування і державне страхування, партійні та громадські організації [235].

Сучасна класифікація основних засобів є досить широкою та включає в себе як загальні види класифікацій за певними ознаками, так і спеціальні, котрі варіюються залежно від поставленої мети (у відповідності до потреб обліку і управління підприємством).

У практичному застосуванні таких класифікацій є певні недоліки, один з яких - моральна застарілість. Проте, зважаючи на високий темп розвитку в галузях економіки та промисловості, на даний момент винайдено багато пристроїв та устаткувань, що не знайшли відображення у зазначеному вище класифікаторі. Такі установки, як сонячні батареї, міні-електростанції працюють на сучасних вітчизняних підприємствах. І хоча така тенденція ще не набула достатнього поширення, однак наявність такого факту вже є підставою для вдосконалення класифікаційної системи обліку основних засобів.

Крім класифікаційних ознак основних засобів, що визначені в нормативних актах і працях науковців, пропонуємо виділити окремі категорії:

- ресурсо- та екологозберігаючі технології,
- робототехніка,
- технології розширеної реальності,
- технології із застосуванням штучного інтелекту.

Відповідно мають бути визначені варіабельні строки корисного використання і методичні підходи до застосування амортизаційної політики.

Таким чином, класифікація основних засобів має вагоме значення у питанні облікової та амортизаційної політики підприємства. За її допомогою спрощується синтетичний та аналітичний облік, істотно зменшується вірогідність помилок при нарахуванні амортизації та віднесення таких амортизаційних відрахувань на витрати виробництва, оцінці та переоцінці основних засобів та при складанні звітності підприємства у частині основних засобів. На сьогодні підприємства України мають автоматизовані системи обліку, проте людський фактор діє, тому зазначені вище класифікації допомагають при суб'єктивному визнанні основних засобів. Адже, необхідними є заходи щодо вдосконалення та узгодження класифікацій за різними цілями, що дасть можливість здійснювати обліковий процес на підприємстві більш точно та якісно, з меншими витратами часу .

На другому місці за важливістю опитувані визначили розмір оцінки, яка не відповідає вартості оновлення активу внаслідок високих темпів інфляції. При цьому інвестиційно-інноваційний розвиток підприємств є передумовою підвищення ефективності їх роботи та економічного добробуту будь-якої країни. Це вимагає державної підтримки своєчасного відновлення зношених і застарілих основних засобів на підприємствах.

Система регулювання відтворення основних засобів і нематеріальних активів має бути орієнтована на активізацію інвестиційно-інноваційної

діяльності підприємств. Провідну роль у цій системі відіграє амортизаційний механізм, який потребує періодичного удосконалення й адаптації до мінливих економічних умов господарювання [34].

Усі досліджувані підприємства ведуть облік і формують амортизаційну політику відповідно до вітчизняних положень бухгалтерського обліку. П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та надає таке визначення основних засобів: матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довші за року) [261].

Такі елементи амортизаційної політики, як методи нарахування амортизації, кореспонденція рахунків і документація не виявилися визначальними як для малих підприємств, так і для середніх і великих.

Спостереження стану формування амортизаційної політики, спілкування з фахівцями обліку виявили тенденцію щодо прямої залежності кваліфікації і прискіпливості очільника облікової служби підприємства та провадженої амортизаційної політики. Саме це дало підставу висунути гіпотезу про важливість інформаційно-ноосферного середовища при формуванні амортизаційної політики.

Концепція інформаційно-ноосферного розвитку суспільства ставить своєю метою реалізувати ідею В. Вернадського про розвиток гармонійних відносин в соціо-природних процесах людської життєдіяльності на основі знання, релігії і філософії. Інформаційно-ноосферна концепція розвитку суспільства осмислює уявлення про особливу роль людини у Всесвіті, як єдиного носія розуму, і направлена на розвиток глобального інтелекту, що веде до розвитку інноваційного суспільства [63].

Застосування такої концепції неможливе без якісно нового рівня забезпечення інформацією, у зв'язку з чим запропоновано до факторів амортизаційної політики додати фактор інформаційності в контексті існування такої політики в інформаційно-ноосферному середовищі (рис. 3.9).



**Рис.3.9. Доповнення факторів впливу вибору амортизаційної політики підприємства в контексті інформаційно-ноосферної концепції побудови економіки**

*Джерело: розробка автора*

Концепція інформаційно-ноосферного розвитку амортизаційної політики включає розвиток ноосферного бухгалтерського обліку як стратегічного, інтелектуального, наукоємного, освітоємного, квалітативного процесу, що сприяє розвитку всіх сфер економіки країни. Вона формує економічну модель підприємства і амортизаційної політики, у центрі якої людина – творець [63].

Прогрес ноосферної якості обліку, як провідний показник ноосферноекономічного розвитку допомагає окремому індивідууму результативно вирішувати проблеми, здійснювати раціональний вибір, генерувати інноваційні рішення стосовно амортизаційної політики [63].

Одночасно, амортизаційна політика – це складова інвестиційної політики, що являє собою дії держави з регулювання процесу перенесення вартості засобів праці на створюваний продукт з наступним їх відновленням. Елементами амортизаційної політики є амортизаційні відрахування, норми амортизації, оцінка та переоцінка основного капіталу, методи нарахування амортизації, порядок використання коштів амортизаційного фонду [457].

У процесі дослідження набуло подальшого розвитку доповнення факторів впливу на вибір амортизаційної політики через виявлення факторів, характерних для інформаційної епохи розвитку та пріоритетності в сучасній соціально-економічній політиці біхевіористичного підходу. А саме доповнено факторами: рівня технічного оснащення, аналітичної роботи, організації обміну і використання інформації, а також фактором постійної освіти бухгалтерів, що дозволяє більш повно задіяти у формуванні амортизаційної політики більшість існуючих інституційних чинників (факторів) з метою підвищення ефективності і дієвості амортизаційної політики у розвитку національної економіки.

### 3.2. Оцінка ефективності методики нарахування амортизації

Фінансовий результат і амортизаційна політика тісно пов'язані між собою [368]. Наявність альтернативних методів нарахування амортизації, дозволених державою, дає підприємству право вибору [367]. Прийняті рішення щодо наявних альтернатив закріплюються в амортизаційній політиці підприємства [368]. Однак зміна методологічного підходу до нарахування амортизації в сучасній економіці не сприяла збільшенню амортизаційних відрахувань, як власного джерела інвестицій підприємств і посиленню мотивації до оновлення основних засобів.

На сьогодні методика нарахування амортизації ґрунтується на використанні нормативів стандартів бухгалтерського обліку з коригуванням на вимоги Податкового кодексу України. Однак застосування різних методик формування амортизаційного фонду дасть змогу виявити найбільш ефективні в різних економічних умовах складові формування амортизаційної політики [486].

При проведенні економічних реформ питання пов'язані зі змінами в обліку та аналізі господарської діяльності, стали предметом поглибленого економічного дослідження. У цьому аспекті особливу увагу привертає дослідження стану та ефективності використання основних засобів. Адже основні засоби є необхідним фактором будь-якого виробництва, ефективність їх використання прямо пропорційно впливає на кінцеві результати господарської діяльності підприємств і створює можливість для збільшення обсягу виробництва без додаткових капітальних вкладень. У зв'язку з цим проблема вибору оптимального методу визначення амортизаційних відрахувань набуває високої актуальності [492].

В Україні поки що відсутній єдиний підхід до формування амортизаційної політики, яка б надавала змогу стимулювати використання одного з найбільших інвестиційних ресурсів – основного капіталу підприємств. Це зумовлює необхідність створення системи амортизації, яка б



у межах загальнодержавного регламенту давала можливість кожному підприємству обирати найсприятливіші режими відновлення основних фондів, адже амортизаційні відрахування - грошові кошти, призначені для відшкодування зносу основних засобів, необхідні підприємству для уникнення збитків і підтримання прибутковості [486].

Амортизаційні відрахування на повне відновлення капіталу вилучаються з доходу, отриманого від реалізації продукції, створеної за допомогою капітальних фондів. Амортизаційні відрахування фактично включаються до вартості виробленої даними капітальними фондами продукції і являють собою перенесення вартості поступово зношуваних основних засобів на вартість вироблюваної продукції [464].

Таким чином, амортизація – це процес відтворення капіталу. Чим швидше відбувається його відтворення, тим ефективніше комерційна діяльність організації, що підтверджує значимість вивчення даної складової фінансів. Крім того, амортизаційні відрахування є власним фінансовим ресурсом підприємства, що виявляють відчутні переваги порівняно з прибутком, оскільки не оподатковуються [401].

Більшість матеріальних і нематеріальних необоротних активів надходять на підприємство внаслідок здійснення капітальних інвестицій, як сукупності витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів. За економічним змістом вони являють собою основне джерело простого та розширеного відтворення [340].

Капітальні інвестиції класифікують за певними ознаками: за структурою (капітальне будівництво, придбання основних засобів, придбання інших необоротних матеріальних активів, формування основного стада); призначенням (капітальні інвестиції, які здійснюються для виробничої і невиробничої сфери діяльності); ступенем готовності (закінчені об'єкти, незавершене виробництво); способом організації (господарський, підрядний, змішаний) [351].

Амортизаційні відрахування є частиною витрат підприємства, тому вважаємо за необхідне розглянути структуру витрат з метою виявлення резервів збільшення частки амортизації (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

### Структура витрат підприємств Запорізької області, %

Статті витрат	Роки			Відношення показників 2017 р. до 2015 р.
	2015	2016	2017	
Витрати на оплату праці	24,7	23,1	36,7	12,0
Відрахування на соціальні заходи	7,8	6,6	10,4	2,6
Матеріальні витрати	5,3	5,0	6,5	1,1
Амортизація	5,2	5,9	3,4	-1,7
Інші операційні витрати	51,5	58,2	39,2	-12,3
Інші витрати	5,4	1,2	3,8	-1,6
Всього витрат	100,0	100,0	100,0	-

*Джерело: узагальнено автором за даними анкетування*

За даними табл. 3.5 можна зробити висновок, що частка амортизаційних відрахувань у структурі витрат підприємств майже постійна – приблизно 5% у базовому та 2015 роках, однак у звітному році цей показник знизився до критичної позначки – 3,4%. Це безперечно, неприпустимо, оскільки вкрай негативно позначається на формуванні амортизаційного фонду і ставить під загрозу не тільки його наявність, а й доцільність нарахування амортизації.

Аналіз даних табл. 3.5 свідчить про високу частку інших операційних витрат, до якої включаються витрати на податки, які є складовими собівартості. При цьому аналіз показників забезпеченості основними фондами і їх використання переконує, що вартість основних фондів за досліджуваний період збільшилася на 4,91%. Це пов'язано з закупівлею нового обладнання в межах реалізації інвестиційних програм.

Однак для забезпечення формування амортизаційної політики на підставі даних обліку необхідно, перш за все, проаналізувати інформацію

про наявність необоротних активів (на досліджуваних підприємствах вони відображені переважно в категорії «основні засоби») та порівняти їх облікову вартість із сумами нарахованої амортизації.

Основне обліково-інформаційне навантаження в частині формування амортизаційної політики підприємства покладається на форму 11-ОЗ статистичної звітності. Основним недоліком такої форми є періодичність (річна) та необов'язковість подання.

При вивченні цього питання було зроблено запит до обласного статистичного управління й отримано відповідь про відсутність необхідного масиву даних для визначення загальних тенденцій по області. У наступних підрозділах для аналізу загальних тенденцій використано показники Державної служби статистики України, однак вони не дають загальних даних для розрахунку показників ефективності використання необоротних активів підприємств по Україні в цілому.

Економічний механізм країн з розвиненою ринковою системою забезпечує можливість використання широкого переліку методів амортизації необоротних активів – основних засобів і нематеріальних майнових цінностей.

Зауважимо, що в Україні в обліку амортизації існують певні особливості. У бухгалтерському обліку вироблено досить чіткі критерії для визначення об'єктів, що підлягають амортизації. Це об'єкти (активи), які мають очікуваний строк корисного використання понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік). Такі об'єкти підлягають амортизації [484].

Серед об'єктів, що підлягають амортизації, за критерієм вартості виділяють основні засоби та малоцінні необоротні матеріальні активи. Останні амортизуються спрощеним порядком [319].

Критерій вартості для бухгалтерському обліку підприємство встановлює самостійно в наказі про облікову політику. Згідно з Податковим кодексом України до основних засобів належать об'єкти

вартістю понад 6000 грн. Тому більшість підприємств обрала саме такий критерій розмежування малоцінних необоротних матеріальних активів та основних засобів, для того щоби мінімізувати податкові різниці [319].

Підприємство може обирати критерій більшої вартості— тоді все залежатиме від методів амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів. Якщо застосовуються традиційні методи 50%/50% або 100% при передачі до експлуатації, то підприємство (якщо воно зобов'язане коригувати фінансовий результат з метою оподаткування податком на прибуток) матиме податкову різницю (відстрочений податковий актив, а для методу 50%/50% - спочатку відстрочений податковий актив, а відтак відстрочене податкове зобов'язання) [137].

Підприємство може переглядати методи нарахування амортизації у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигід від використання об'єкта (п. 28 П(С)БО 7, п. 31 П(С)БО 8) [341]. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації, про що зазначається у розпорядчому акті.

Методи амортизації основних засобів у бухгалтерському обліку передбачені в пункті 26 П(С)БО 7 і ці ж методи застосовуються і для амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів (п. 27 П(С)БО 8). Підприємство самостійно обирає метод амортизації з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигід від використання відповідного об'єкта (основних засобів чи малоцінних необоротних матеріальних активів) [326].

Обрання методу амортизації не є постійною складовою облікової політики. Ці методи амортизації основних засобів можна, але не обов'язково, зазначати у Положенні про облікову політику. Достатньо, коли методи амортизації визначаються окремо для кожного об'єкта основних засобів при введенні їх в експлуатацію [381].

На практиці при нарахуванні амортизації для основних засобів та нематеріальних активів застосовують прямолінійний метод (інші методи застосовують нечасто). Для малоцінних необоротних матеріальних активів зазвичай застосовують або метод 50%/50%, або метод 100%. Останній на сьогодні є більш доцільний через деякі неузгодженості щодо визначення категорії «малоцінні необоротні матеріальні активи» і «основні засоби» у податковому законодавстві. Перерахунок амортизації за попередні періоди не відбувається, оскільки зміни стосуються лише поточного і майбутніх періодів (п. 38 МСБО 81) [264].

Строк корисного використання об'єкта підприємство визначає самостійно при введенні об'єкта в експлуатацію (для малоцінних необоротних матеріальних активів — при зарахуванні на баланс), у розпорядчому акті при зарахуванні на баланс. Строк використання призупиняється на період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації такого активу. Тобто підприємство є вільним у виборі строку і має враховувати особливості своїх виробничих процесів [396].

Різні об'єкти основних засобів матимуть різні терміни корисного використання залежно від інтенсивності. Для тих платників 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, в податковому обліку встановлено мінімально допустимі строки для розрахунку податкової амортизації [20].

У податковому обліку підприємство використовує більші строки: або згідно з бухгалтерським обліком підприємства, або визначені цим підпунктом Податкового кодексу України (залежно від груп). Тому, якщо строк використання основних засобів у бухгалтерському обліку підприємство визначить коротшим, ніж передбачено у Податковому Кодексі України, 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. Підпунктом 138.3.4 Кодексу встановлено також строки нарахування податкової амортизації для малоцінних необоротних матеріальних активів [20].

Підприємства, які зобов'язані коригувати фінансовий результат з метою оподаткування податком на прибуток, намагаються встановлювати у бухгалтерському обліку методи амортизації, які не відрізняються від визначених у Податковому Кодексі України, щоби не мати податкових різниць. Амортизація нараховується виходячи з очікуваного строку корисного використання. На практиці він виявляється для конкретного об'єкта або більшим, або меншим (у тому разі, якщо об'єкт вийде з ладу до закінчення строку). Лише підприємства, що 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 [173].

Під час нарахування річної амортизації необхідно звертати увагу, зокрема, на такий аспект, як майбутнє завершення очікуваного терміну корисного використання. За потреби цей строк може бути переглянуто (наприклад, подовжено), або скорочено, якщо об'єкт починають використовувати більш інтенсивно [20].

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).

Перегляд строку не тягне за собою ретроспективного перерахунку, тобто необхідність коригувати (виправляти) нараховану раніше суму амортизації не виникає, адже такий перегляд стосується поточного і майбутніх періодів (п. 38 МСБО 8) [264].

При цьому, якщо очікуваний строк минув, а об'єкт продовжує експлуатуватися, це не є підставою для його списання. Якщо об'єкт має нульову залишкову вартість, підприємство може дооцінити його в

установленому порядку із залученням оцінювача або просто припинити амортизацію [264].

Облікова політика розглядається, як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [148.]. Як обгрунтовано зазначає І. А. Белоусова, «повне та правдиве подання інформації про фінансові результати і фінансовий стан підприємства у фінансовій звітності в значній мірі залежить від рівня формування та застосування облікової політики, яка б враховувала умови діяльності підприємства, організаційно-технічні особливості тощо» [20].

Розроблення облікової політики на підприємстві – надто трудомісткий і відповідальний процес, адже підприємству не один рік доведеться працювати і враховувати всі зобов'язання згідно з розробленою ним обліковою політикою, яка має довгостроковий характер і не підлягає змінам протягом звітного року [82].

На розмір фінансового результату можуть впливати визначені підприємством та закріплені в Наказі про облікову політику принципи оцінки та методи обліку окремих статей звітності:

1. Вибір методу амортизації основних засобів. Використання прискорених методів амортизації виробничих основних засобів призводить до збільшення собівартості продукції та зменшення суми прибутку, а отже, й податку на прибуток.

2. Зміна методу переоцінки основних засобів: шляхом індексації первісної вартості з використанням середньостатистичних коефіцієнтів перерахунку, або прямим перерахунком первісної вартості у ціни, які склалися на дату переоцінки на відповідні види основних засобів.

3. Зміна порядку списання витрат з ремонту основних засобів.

4. Вибір методу оцінки спожитих виробничих запасів.

5. Вибір методу визнання доходів від реалізації продукції.

6. Вибір способу розподілу непрямих витрат між окремими об'єктами обліку та калькулювання [68].

Розподіл непрямих витрат за об'єктами обліку та калькулювання може здійснюватися пропорційно основній заробітній платі працівників виробництва, пропорційно виробничій собівартості або іншими методами, що відображають особливості цього виробництва [93].

Амортизаційна політика є одним з найсуттєвіших елементів облікової політики підприємства, оскільки впливає на визначення фінансових результатів на момент визнання доходів і витрат, наряду з підходами до оцінки тощо [93]. Отже, облікова політика – це інструмент організації обліку на конкретному підприємстві, який включає сукупність способів і процедур його ведення, що використовуються з метою підготовки, складання та подання фінансової звітності [74]. Питання, які виникають при визначенні фінансових результатів діяльності підприємства, є наслідком прийнятої підприємством облікової політики, зокрема, в таких питаннях, як визнання доходів, методів оцінки виробничих запасів, готової продукції й незавершеного виробництва та ін. [93].

Прийняття підприємством конкретної облікової політики на поточний фінансовий рік забезпечує організацію бухгалтерського (особливо аналітичного) обліку відповідно до показників форм річної фінансової звітності, зменшує трудомісткість і тривалість її формування, забезпечує використання оптимальних методів облікових робіт з метою отримання очікуваних результатів фінансово-економічної діяльності підприємства [179].

Дослідники В.В. Риженко та Л.О. Ходаківська вважають, що розроблення і прийняття облікової політики підприємства має ґрунтуватися не тільки на глибокому і всебічному вивченні ринкового середовища, потенційних перспектив розвитку підприємства, нормативної бази діяльності, а й на інформації, одержаній бухгалтером-аналітиком



після ґрунтовних розрахунків та оцінки фінансових наслідків вибору того чи іншого варіанта облікової політики [355]. Таким чином, основним критерієм при виборі певного методу обліку з елементів облікової політики для кожного підприємства є виключно економічна ефективність, оскільки від установлених методів обліку залежить не тільки об'єктивність і точність розкриття інформації у фінансовій звітності, а й величина чистого прибутку.

Крім того, на якісне формування економічного результату впливає і якісне інформаційне забезпечення. Для підвищення його якості необхідно сформувати критерії й, відповідно, класифікувати облікову інформацію.

В умовах ринкового середовища, що постійно ускладнюється, одним із важливих завдань системи управління постає формування такої інформації, яка б дозволила прийняти своєчасні й обґрунтовані управлінські рішення. Однак проблема полягає в тому, що обсяги інформаційних даних збільшуються і відібрати релевантну інформацію стає дедалі складніше. А від цього залежить можливість підтримання стійкого розвитку підприємства [42].

При розгляді питання удосконалення облікового забезпечення амортизаційної політики підприємств важливе значення має дослідження проблеми класифікації облікової інформації [237]. Вивчення складу та структури інформаційної сукупності, за визначенням С.Ф. Голова [78, с.3-4], необхідне для подальшого визначення змісту звітності [237]. Слід наголосити, що це потрібно не лише для визначення звітних показників, а й для налагодження облікової системи при здійсненні управління [239].

Однією з найбільш повних і системних слід визнати класифікацію облікової інформації, розроблену С.А. Кузнецовою на основі синергетичного підходу [211, с.41-69]. Автором запропоновано класифікувати облікову інформацію за 17-ма ознаками: рівнем деталізації, стадією виникнення, способом обробки, рівнем насиченості, рівнем корисності, стабільністю, впливом на прийняття рішень, якістю, впливом

на процес управління, об'єктами обліку, строками подання, видами користувачів, інтересами користувачів, сегментами суб'єкта господарювання, формою зберігання, рівнем відкритості, призначенням [237]. У цілому позитивно оцінюючи запропонований підхід, варто виділити його певні дискусійні моменти [237]. Н.О. Лоханова вважає, що наведені ознаки «види користувачів» та «інтереси користувачів» взаємопов'язані, а не самостійні, точніше кажучи розмежування інформації з урахуванням інтересів користувачів є наступним рівнем деталізації першого групування – за їхніми видами, отже, виділяти окремі ознаки недоречно [238].

Групування облікової інформації за об'єктами обліку не є повним, у ньому представлені лише основні розширені групи об'єктів, які відображаються в обліку за різними підходами [239]. Наприклад, класифікація містить групу «облікова інформація про кошти, розрахунки та інші активи» й поєднує інформацію про грошові кошти, фінансові інвестиції, дебіторську заборгованість, що формується з урахуванням різних методик, а отже, доцільно було б подати їх окремими групами [238]. Дублюючими є групування за рівнем корисності та впливом на прийняття рішень із відокремленням «корисної – некорисної» і «релевантної – не релевантної» [238].

Наведена С.А. Кузнецовою класифікація не містить деяких важливих, на наш погляд, згрупвань: за рівнем використання, за відношенням до підприємства як системи тощо; інформація за призначенням має бути більш деталізованою. Отже, наведене групування потребує переосмислення. Тому вважаємо за доцільне поглибити дослідження попередників з проблеми класифікації облікової інформації. Відправними можемо вважати такі положення:

По-перше, потрібні не розрізнені групування, а системна класифікація за сукупністю ознак, які об'єктивно притаманні підприємствам, в яких відбувається кругообіг капіталу [237].

По-друге, за логікою речей, облікової інформації має бути пов'язана із загальною класифікацією економічної інформації, що формується у підприємстві. Інакше буде неможливим реалізувати ще два важливих принципи моделювання – ущільнення та спадкоємності інформації у просторі й часі; узгодженості показників планових, облікових та аналітичних моделей економічних об'єктів.

По-третє, ключовою слід вважати класифікацію облікової інформації за її економічним змістом [238]. Групування за іншими ознаками, що мають певне значення в управлінні, так чи інакше, повинні спиратись на неї, бо зміст інформації визначає сфери її використання, періодичність створення, коло споживачів тощо [237].

По-четверте, необхідно не лише класифікувати інформацію за окремими ознаками, але й з'ясувати характер взаємозв'язку між класифікаційними групами, що виділені за цими ознаками [237].

По-п'яте, повною мірою доречним є побудова багаторівневої класифікації облікової інформації, яка зможе розкрити різні рівні групувань, логічно пов'язаних між собою [237].

Класифікація облікової інформації за рекомендованими Н.О. Лохановою ознаками наведена нижче. За складом і змістом інформації доцільно виділити дані про господарські процеси, господарські засоби, джерела їх формування, доходи, витрати і фінансові результати [237]. Певною мірою ознака близького за суттю групування в роботі С.А. Кузнецової названа «за об'єктами обліку» [211].

Науковці не заперечують можливість так іменувати відповідну класифікацію, однак склад видів облікової інформації за цією ознакою має бути представлений ширше, ніж у роботі Мазуркевич І.О. [244, с. 59], оскільки автором відокремлено лише той рівень об'єктів обліку, який фактично представлений рівнем балансових об'єктів відповідно до вимог діючих П(С)БО і Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань, а він не вичерпано розкриває різноманіття облікової

інформації, оскільки не враховує, що частина інформації стосується, наприклад, забалансових об'єктів. До того ж відповідне групування не враховує, що об'єктами обліку є не лише активи, їхні джерела, доходи, витрати і фінансові результати, а й процеси [237].

З урахуванням цих міркувань класифікація інформації за складом і змістом на думку Н.О. Лоханової може мати таку структуру [342]:

1. Інформація про процеси сфер діяльності, зокрема стосовно фінансової діяльності – формування власного капіталу, залучення та використання запозиченого капіталу; інвестиційної діяльності – здійснення капітальних інвестицій, здійснення фінансових інвестицій; операційної діяльності - матеріально-технічне постачання, енергетичне забезпечення, науково-дослідна діяльність і конструкторсько-технологічне забезпечення, виробниче і технічне обслуговування, виробництво, загальне управління, маркетинг і збут, забезпечення соціальної сфери [237].

2. Інформація про активи підприємства, а саме про таке: 2.1. Необоротні активи: основні засоби; інвестиційну нерухомість; нематеріальні активи; довгострокові біологічні активи; капітальні інвестиції; необоротні активи, виведені на продаж; фінансові активи, що враховуються у складі необоротних активів (довгострокові фінансові інвестиції і довгострокову дебіторську заборгованість); інші необоротні активи; 2.2. Оборотні активи: запаси (виробничі запаси, МШП, незавершене виробництво, браковані вироби, власні напівфабрикати, готову продукцію, товари, поточні біологічні активи, сільськогосподарську продукцію); фінансові активи, що враховуються у складі оборотних активів (грошові кошти та їх еквіваленти, поточні фінансові інвестиції, поточну дебіторську заборгованість) [237].

3. Інформація про джерела формування активів: 3.1. Власний капітал: статутний капітал, додатковий вкладений капітал, інший додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток. 3.2.

Зобов'язання: забезпечення; довгострокові зобов'язання (фінансові й інші), поточні зобов'язання (контрактні та інші) [237].

4. Інформація про об'єкти, що не належать підприємству, однак мають відношення до його господарської діяльності (забалансові об'єкти), зокрема про такі об'єкти, як: 4.1. Орендовані на умовах операційної оренди необоротні активи; 4.2. Активи на відповідальному зберіганні; 4.3. Непередбачені активи і зобов'язання; 4.4. Гарантії та забезпечення надані; 4.5. Гарантії та забезпечення отримані; 4.6. Списані активи; 4.7. Бланки суворого обліку [237].

5. Інформація про витрати в окремих сферах діяльності: фінансової – формування власного капіталу, залучення та використання запозиченого капіталу; інвестиційної – здійснення капітальних інвестицій та фінансових інвестицій; операційної – матеріально-технічне постачання, енергетичне забезпечення, науково-дослідна діяльність і конструкторсько-технологічне забезпечення, виробниче і технічне обслуговування, виробництво, загальне управління, маркетинг і збут, забезпечення соціальної сфери [237].

6. Інформація про витрати за елементами, зокрема про: 6.1. Матеріальні витрати; 6.2. Витрати на оплату праці; 6.3. Відрахування на соціальні заходи; 6.4. Амортизацію необоротних активів; 6.5. Інші операційні витрати; 6.6. Інші витрати [237].

7. Інформація про доходи в окремих сферах діяльності, зокрема відносно таких об'єктів, як: 7.1. Доходи від основної операційної діяльності – реалізації товарів, робіт, послуг; 7.2. Доходи від іншої операційної діяльності; 7.3. Доходи у сфері здійснення фінансової діяльності; 7.4. Доходи у сфері здійснення інвестиційної діяльності [237].

8. Інформація про фінансові результати діяльності з розмежуванням інформації про: 8.1. Результати в окремих сферах діяльності: 8.1.1. Результат від операційної діяльності; 8.1.2. Результат від фінансових операцій; 8.1.3. Результат від інвестиційної та іншої діяльності, а також

про: 8.2. Результати окремих сегментів бізнесу і центрів: 8.2.1. Фінансові результати роботи операційних сегментів та інших структур; 8.2.2. Фінансові результати підприємства в цілому. 9. Інформація за центрами відповідальності і центрами виникнення витрат, доходів і фінансових результатів. Потрібно мати інформацію про витрати і доходи, що виникають у конкретних підрозділах підприємства, а також по центрах відповідальності за них [342].

Інформація може бути розмежована за її відношенням до функцій управління і видів обліку [238]. За цією ознакою слід виділити інформацію, що створюється різними управлінськими функціями і видами обліку, і використовується обліковою системою для складання внутрішньої управлінської та різноманітної зовнішньої звітності зокрема: інформація, що створюється функцією планування (планова, прогнозна); інформація, що створюється в господарському обліку: інформація, що створюється в оперативному обліку; інформація, що створюється в бухгалтерському обліку із розмежуванням інформації, що створюється в підсистемі управлінського обліку, і інформація, що створюється в підсистемі фінансового обліку; інформація, що створюється в статистичному обліку; інформація, що створюється функцією контролю; інформація, що створюється функцією економічного аналізу (аналітична) [237].

Варто підкреслити, що в бухгалтерському обліку має створюватися системна інформація тільки про ті економічні об'єкти, які знаходяться у полі його моделювання [239]. Але не всі процеси та явища знаходять у ньому відображення, водночас є різноманітна інформація інших функцій управління (маркетингова, аналітична, контрольна тощо), яка потрібна для виконання управлінських функцій і може бути задіяна обліковою системою при складанні різних видів звітності [281].

За рівнем використання і цільовим призначенням можна виділити інформацію, що використовується на рівні підрозділів (сегментів бізнесу,

виробничих підрозділів, складів, відділів тощо) і на рівні підприємства в цілому [237]. У складі інформації, що використовується на рівні підрозділів доцільно розмежувати інформацію, призначену для прийняття оперативних та тактичних управлінських рішень [238]. У складі інформації, що використовується на рівні підприємства в цілому, слід виділити інформацію, призначену для прийняття оперативних, тактичних, стратегічних управлінських рішень; складання і подання фінансової, статистичної, податкової та іншої звітності [361].

За користувачами інформацію можна розподілити відповідно до того, на задоволення потреб яких вона переважно спрямована. При цьому можна виділити: інформацію, що використовується виключно внутрішніми користувачами (у межах якої вона може розмежовуватися за рівнем відкритості – відкрита і конфіденційна); інформацію, що використовується і внутрішніми, і зовнішніми користувачами; інформацію, що використовується переважно зовнішніми користувачами [239]. У межах останнього групування стосовно інформації, що використовується переважно зовнішніми користувачами, може бути розмежована інформація, що використовується зовнішніми користувачами із прямим фінансовим інтересом, непрямим фінансовим інтересом, без фінансового інтересу з подальшим розмежуванням конкретного кола споживачів [237].

За стадіями виникнення і ступенем обробки можливий такий поділ: первинна інформація, до якої відноситься, по-перше, директивна інформація, по-друге, інформація виробничо-господарського характеру; і вторинну інформацію, що включає два види: проміжну і результатну (зведену) інформацію [482].

За періодичністю створення можна виділити оперативну інформацію, що формується з періодичністю - за добу, тиждень, декаду; поточну інформацію, період формування якої становить місяць, квартал, півріччя, 9 місяців, рік [172].

За відношенням до підприємства як системи може бути розмежована вхідна і вихідна облікова інформація. За відношенням до господарської діяльності підприємства і видом інформація може бути представлена як внутрішня (фінансова і нефінансова) і зовнішня (фінансова і нефінансова). Наведена класифікація розкриває її перший рівень [137].

За окремими ознаками наведено подальше групування інформації. Матричне комбінування групвань дасть змогу визначити, до якого виду обліку слід віднести інформацію, що класифікована за складом і змістом [237]. Вважається, що саме класифікація Н.О. Лоханової є найбільш вичерпною і застосовуваною при визначенні критеріїв формування інформаційного середовища забезпечення амортизаційної політики.

Для обліку нарахування амортизації призначено рахунок синтетичного обліку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів». Амортизація нараховується за кредитом даного рахунку. Цей рахунок відповідно до положень Інструкції № 291, передбачений для обліку амортизації всіх видів необоротних активів — як основних засобів (субрахунок 131), так і інших необоротних матеріальних активів (у т. ч. малоцінних необоротних матеріальних активів) (субрахунок 132), а також необоротних матеріальних активів (субрахунок 133) [168].

Нарахована амортизація включається до складу витрат у періоді її нарахування саме через дебет кореспондуючого рахунку з кредиту рахунку 13. Причому, це можуть бути як виробничі (рахунки 23, 91), так і невиробничі (рахунки 92 - 97) витрати. Амортизація обладнання, що застосовується у процесі виробництва, включається до складу прямих або загальновиробничих витрат [168].

Можливі випадки, коли амортизація не включається до витрат, а підлягає капіталізації, тобто коли обладнання використовується у створенні об'єктів основних засобів. Наприклад, випадки, коли частина



готової продукції переводиться до складу основних засобів або використовується для ремонту (з модернізацією) чи будівництва [72].

Якщо обладнання використовується у виробництві продукції одного виду, то його вартість доцільно відносити до складу собівартості саме цього виду продукції (рахунок 23). Якщо ж обладнання використовується у виробництві декількох видів продукції, це, як правило, загальновиробничі витрати (рахунок 91) [89].

Якщо сума амортизації не є релевантною (її розмір істотно не впливає на прийняття рішень), для спрощення обліку підприємство може визначати всю амортизацію виробничого обладнання як загальновиробничі витрати з наступним розподілом цих витрат за обраними базами розподілу. Згідно з п. 11 та 16 П(С)БО 16, перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат встановлюється підприємством [326].

Відповідно до п. 21 П(С)БО 15 «Дохід», якщо безоплатно отриманий актив забезпечує надходження економічних вигід протягом кількох звітних періодів, то доходи визнаються на систематичній основі (наприклад, у сумі нарахованої амортизації) протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди [296].

Отже, такий актив зараховується до складу необоротних активів (як правило, основний засіб, рахунок 10) і відображається у складі власного капіталу (кредит субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» рахунку синтетичного обліку 42 «Додатковий капітал»). Надалі у процесі амортизації визнається дохід (Д-т 424 К-т 745) пропорційно до нарахованої амортизації. Визнання доходу продовжується до моменту повного визнання вартості кожного безоплатно одержаного об'єкта у складі доходів. По суті, таке визнання доходу повністю або частково нівелює дію нарахованої амортизації безоплатно отриманих об'єктів на фінансовий результат підприємства [326].

Якщо безоплатно одержаний об'єкт основних засобів має нульову ліквідаційну вартість, то до складу доходу включають у суму, яка дорівнює нарахованій амортизації. Якщо ліквідаційна вартість не є нульовою, то до доходів включатиметься більша сума, ніж сума нарахованої амортизації [326].

Дослідження стану амортизаційної політики підприємств виявило проблеми, пов'язані з переоцінкою необоротних активів. У разі коли підприємство проводить дооцінку основних засобів і сума амортизації збільшується (дооцінка амортизації), відбувається проведення з кредиту рахунку 13, проте витрати при цьому не збільшуються. Дебетуються рахунки 10, 11, 12 та/або субрахунок 425. Сума дооцінки амортизації при цьому взагалі не має відобразитися у складі витрат (у звіті про фінансові результати). У примітках до річної фінансової звітності дооцінки відображають в окремих графах (графи 7 розділів I і II). Статтею 138 Податкового кодексу України передбачає коригування фінансового результату з метою оподаткування на суму амортизації: додавання до фінансового результату бухгалтерської амортизації і віднімання податкової амортизації [148].

Як правило, підприємства, які обрали строк корисного використання на рівні, не меншому від установлених у цій статті Податкового кодексу України, не мають тимчасових різниць з амортизації об'єктів, введених в експлуатацію після 1 січня 2015 р. Постійні різниці виникають стосовно амортизації невиробничих об'єктів [148].

Питанням амортизації невиробничих основних засобів опікуються лише підприємства, які коригують фінансовий результат з метою оподаткування податком на прибуток. Такі підприємства додадуть 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 доведеться. Коригування на суму амортизації відбувається в період

нарахування амортизації. Стаття 138 Податкового кодексу України передбачає також коригування на випадок вибуття об'єктів основних засобів на суму їх залишкової вартості. Це розглядається, як окреме коригування. Тому при вибутті об'єктів основних засобів здійснюється саме таке, а не нове коригування на суму амортизації [319].

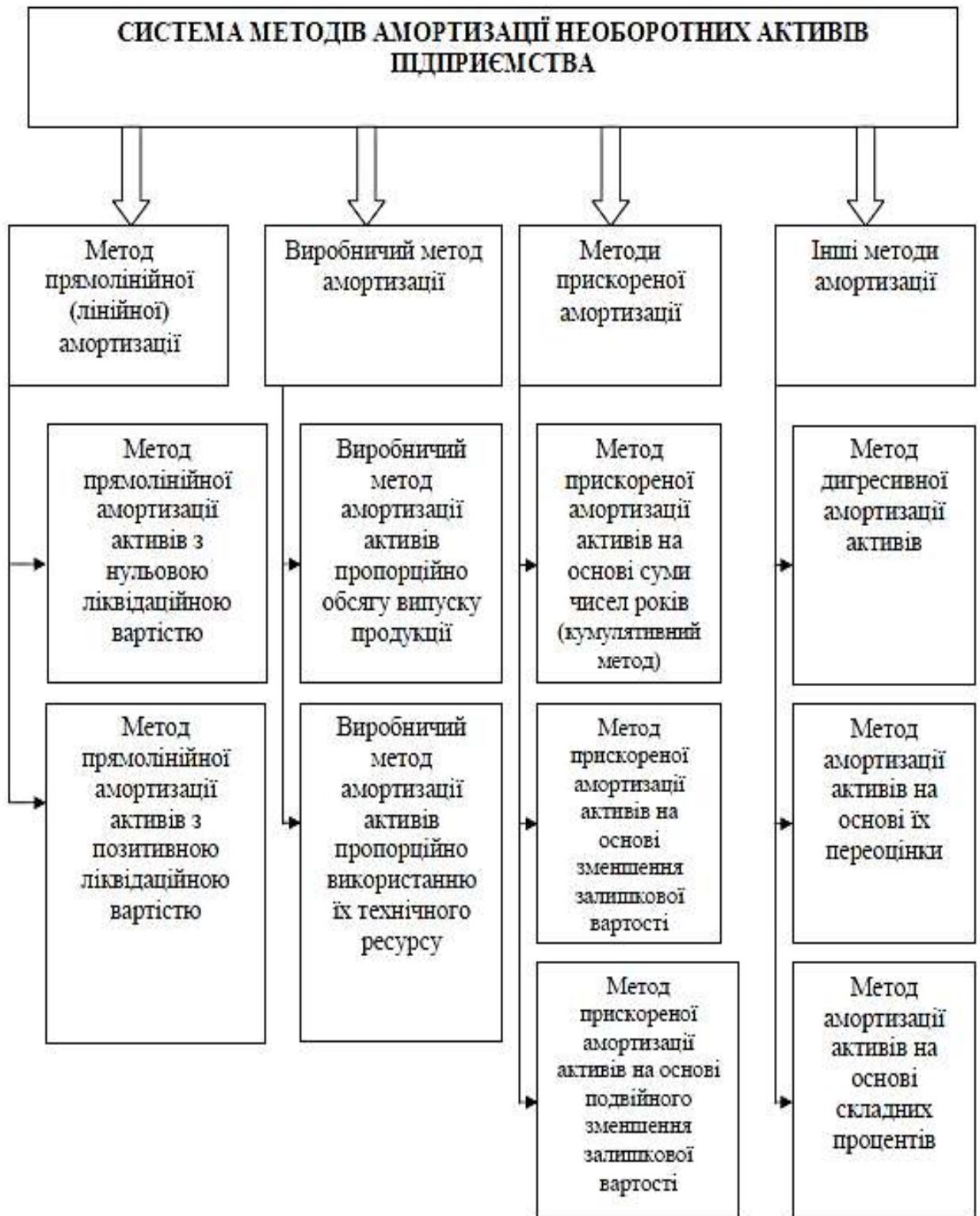
Підприємства, що не здійснюють коригувань, включають амортизацію на невиробничі об'єкти основних засобів до витрат загальним порядком. У разі, якщо підприємства обирають в бухгалтерському обліку швидші методи нарахування амортизації, ніж визначені в ст. 138 Податкового кодексу України, вони можуть цілком правомірно обчислювати податок на прибуток з урахуванням включеної до витрат їх амортизації [446].

Для таких підприємств також не має значення критерій розмежування основних засобів і малоцінних необоротних матеріальних активів. Навіть якщо підприємство обрало критерій, більший за 6000 грн, воно може застосовувати методи амортизації відповідних об'єктів, як малоцінних необоротних матеріальних активів. Механізму перегляду витрат і об'єкта оподаткування податком на прибуток для таких випадків у податковому законодавстві не містить [446].

У нашій країні варіативні можливості використання різних методів амортизації необоротних активів обмежені чинними стандартами бухгалтерського обліку. Поступовий перехід України до ринкової економіки дасть можливість у перспективі широко застосувати весь арсенал методів амортизації, розроблених закордонною господарською практикою і відображених у Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку [365].

З цих позицій вважаємо за доцільне, поряд з методами амортизації необоротних активів, застосовуваними в нашій країні, розглянути й найпоширеніші методи, використовувані закордонною господарською

практикою. У сукупній системі відомих у цей час методів амортизації необоротних активів виділені наступні їх групи (рис. 3.10).



**Рис. 3.10. Система основних методів амортизації необоротних активів, застосовуваних у господарській практиці на сучасному етапі**

*Джерело: систематизовано на підставі [97,143,305]*

Як видно з наведеної схеми, методи амортизації необоротних активів, використовувани у світовій господарській практиці, є достатньо різноманітними. Кожна група представлених методів відображає певну концепцію передбачуваного використання конкретного виду амортизованого активу в господарській діяльності підприємства, обумовлену його функціональними особливостями, характером операційного процесу та факторами зовнішнього економічного і природного середовища [381].

Однак, незважаючи на різноманіття методів амортизації необоротних активів, вихідна база її нарахування має уніфікований характер. Вона базується на трьох основних показниках:

- сума первісної вартості амортизованого активу;
- сума ліквідаційної вартості амортизованого активу (якщо ліквідаційна вартість не прогнозується, амортизований актив характеризується терміном «актив з нульовою ліквідаційною вартістю»);
- передбачуваний період експлуатації («період корисної служби») використовуваного необоротного активу (виражений тимчасовим періодом, обсягом виробленої з його участю продукції, загальним технічним його ресурсом і т.п.) [455].

Розглянемо докладніше зміст конкретних методів нарахування амортизації активів по їх основних групах [496].

1. Метод прямолінійної (лінійної) амортизації [straight-line method; SLM] є найпоширенішим не тільки у вітчизняній, але й у закордонній практиці господарювання. Концепція застосування цього методу базується на тому, що придбаний підприємством амортизований актив передбачається використати в господарському процесі рівномірно у часі, тому що він слабо піддається функціональному (моральному) зносу (або динаміку цього зносу важко детермінувати в часі), а виробництво, у якому він задіяний, носить стабільний ритмічний характер [496].

Відповідно передбачається, що первісна вартість амортизованого активу повинна зменшуватися рівномірно протягом усіх інтервалів

загального періоду його використання. Найбільшою мірою ця концепція характерна для експлуатації будинків, приміщень, споруд.

Застосовуваний метод прямолінійної (лінійної) амортизації активів має два різновиди, обумовлені відсутністю або наявністю передбачуваної ліквідаційної його вартості, що істотно впливає на обсяг амортизованого потоку [462].

Метод прямолінійної (лінійної) амортизації активу з нульовою ліквідаційною вартістю допускає наступний алгоритм здійснення розрахунків амортизаційних відрахувань у будь-якому розглянутому інтервалі загального періоду його експлуатації:

$$A_{нлв} = \frac{\Phi_{перв} * N_{ар}}{100}, \quad (3.1)$$

де  $A_{нлв}$  – сума амортизаційних відрахувань по активу з нульовою ліквідаційною вартістю у розглянутому річному інтервалі загального періоду його експлуатації;

$\Phi_{перв}$  – сума первісної вартості амортизованого активу;

$N_{ар}$  – річна норма (ставка) амортизації активу, %.

Метод прямолінійної (лінійної) амортизації активу з позитивною ліквідаційною вартістю передбачає здійснення розрахунків амортизаційних відрахувань у будь-якому розглянутому інтервалі загального періоду його експлуатації на основі наступного алгоритму:

$$A_{лв} = \frac{(\Phi_{перв} - ЛВ) * N_{ар}}{100}, \quad (3.2)$$

де  $A_{лв}$  – сума амортизаційних відрахувань по активу з позитивною ліквідаційною вартістю в розглянутому річному інтервалі загального періоду його експлуатації;

$\Phi_{перв}$  – сума первісної вартості амортизованого активу;

$ЛВ$  – сума ліквідаційної вартості амортизованого активу;

$N_{ар}$  – річна норма (ставка) амортизації активу, %.

Характеризуючи метод прямолінійної (лінійної) амортизації в цілому, слід зазначити простоту механізмів визначення як вихідних, так і

розрахункових його параметрів, що забезпечує широке його поширення в господарській практиці [299].

Разом із тим цьому методу нарахування амортизації властиві певні недоліки. Насамперед, амортизаційний потік по окремих інтервалах, що генерується активом при використанні цього методу, не збігається з процесом постійного зниження його продуктивності в часі, в результаті чого амортизаційні відрахування останніх інтервалів загального періоду його експлуатації не можуть забезпечити відшкодування зростаючих витрат на обслуговування й ремонт [471].

Крім того, при використанні цього методу амортизації спотворюється динаміка показника рентабельності активу: зростаючий рівень рентабельності залишкової вартості застаріваючих активів (за незмінних умов формування прибутку) не відображає реальну ефективність їх використання в господарській діяльності підприємства [369].

2. Виробничий метод амортизації [production method, PM] одержав поширення в багатьох країнах і відображений різними міжнародними стандартами обліку. Концепція застосування цього методу базується на тому, що знос активу є результатом винятково різного ступеня його виробничого використання й не пов'язаний з тимчасовим періодом експлуатації [342].

Відповідно передбачається, що первісна вартість амортизованого активу зменшується пропорційно інтенсивності використання у виробничому процесі, що характеризується певними показниками строку його корисної служби [342].

Найбільшою мірою ця концепція характерна для використання активної частини основних засобів, щодо стійких (у межах короткого періоду) до негативних наслідків функціонального (морального) зносу [202].

Відмінна риса цього методу амортизації активів полягає в тому, що амортизаційні відрахування по них з категорії постійних переходять до категорії змінних витрат [202].

Виробничий метод амортизації активів має два різновиди залежно від показників, які характеризують корисний строк їх служби. При цьому, може бути врахована також наявність або відсутність ліквідаційної вартості амортизованого активу. Виробничий метод амортизації активу пропорційно обсягу випуску продукції використовує як основу розрахунків прогнозований обсяг виробництва продукції в натуральних одиницях виміру за участю даного активу впродовж всього корисного строку його служби. Норма (ставка) амортизації визначається за цим методом у розрахунку на одиницю виробленої продукції за формулою:

$$Na_{нлв} = \frac{\Phi_{перв}}{Q_{п}}; Na_{плв} = \frac{\Phi_{перв} - ЛВ}{Q_{п}}, \quad (3.3)$$

де  $Na_{нлв}$  – норма (ставка) амортизації активу з нульовою ліквідаційною вартістю у розрахунку на одиницю продукції, в сумі;

$Na_{плв}$  – норма (ставка) амортизації активу з позитивною ліквідаційною вартістю у розрахунку на одиницю продукції, в сумі;

$\Phi_{перв}$  – сума первісної вартості амортизованого активу;

ЛВ – сума ліквідаційної вартості амортизованого активу;

$Q_{п}$  – прогнозований загальний обсяг виробництва продукції за участю розглянутого амортизованого активу, в натуральних одиницях виміру [202].

З обліком певної в такий спосіб норми (ставки) амортизації сума амортизаційних відрахувань у конкретному інтервалі загального терміну служби активу визначається при застосуванні цього методу за формулою:

$$A_{нлв} = Na_{нлв} * Q_{ф}, \quad (3.4)$$

де  $A_{нлв}$  – сума амортизаційних відрахувань по активу з нульовою (або позитивною) ліквідаційною вартістю в конкретному інтервалі загального корисного строку його служби;

$Na_{нлв}$  – норма амортизації активу з нульовою (або позитивною) ліквідаційною вартістю у розрахунку на одиницю продукції, в сумі;



$Q_{\Phi}$  – фактичний обсяг виробництва продукції за участю розглянутого амортизованого активу в конкретному інтервалі, в натуральних одиницях виміру [352].

Виробничий метод амортизації активу пропорційно використанню його технічного ресурсу базується на технічній характеристиці його потенційної продуктивності (потенційному кілометражі пробігу; потенційній кількості годин використання і т.ін.). Норма (ставка) амортизації визначається за цим методом у розрахунку на одиницю технічного ресурсу (технічної продуктивності) активу за формулами:

$$Na_{(T)} = \frac{\Phi_{\text{перв}}}{Q_{п(T)}} ; \quad Na_{\text{ТЛВ}} = \frac{\Phi_{\text{перв}} - \text{ЛВ}}{Q_{п(T)}} , \quad (3.5)$$

де  $Na_{(T)}$  – норма (ставка) амортизації активу з нульовою ліквідаційною вартістю у розрахунку на одиницю технічного ресурсу, в сумі;

$Na_{\text{ТЛВ}}$  – норма (ставка) амортизації активу з позитивною ліквідаційною вартістю у розрахунку на одиницю технічного ресурсу, в сумі;

$\Phi_{\text{перв}}$  – сума первісної вартості амортизованого активу;

ЛВ – сума ліквідаційної вартості амортизованого активу;

$Q_{п(T)}$  – прогнозований обсяг технічного ресурсу (технічної продуктивності) активу [352].

На основі розрахованої норми (ставки) амортизації сума амортизаційних відрахувань у конкретному інтервалі загального корисного терміну служби активу при застосуванні цього методу визначається за формулою:

$$A_{\text{нлв}} = Na_{\text{нлв}(T)} * Q_{\Phi} , \quad (3.6)$$

де  $A_{\text{нлв}}$  – сума амортизаційних відрахувань по активу з нульовою (або позитивною) ліквідаційною вартістю в конкретному інтервалі загального корисного строку його служби;

$Na_{\text{нлв}(T)}$  – норма (ставка) амортизації активу з нульовою (або позитивною) ліквідаційною вартістю у розрахунку на одиницю технічного ресурсу, в сумі;

$Q_{\Phi}$  – фактично витрачений обсяг технічного ресурсу в конкретному інтервалі, у відповідних одиницях [202].

Розглядаючи виробничий метод амортизації активів, слід зазначити, що він належить до числа найбільш складних у загальній системі методів. Тому цей метод амортизації мало поширений навіть у країнах з розвинутою ринковою економікою. Його перевагою є точне відображення реальної втрати вартості амортизованого активу відповідно до рівня інтенсивності його експлуатації, що в часі виявляє нерівномірний характер [11].

У цьому випадку залишкова вартість активу точно відповідає його експлуатаційному стану (рівню корисності). Крім того, сума амортизаційних відрахувань за цим методом нарахування розглядається як складова змінних витрат, що підвищує точність калькулювання собівартості продукції. Разом із тим, даному методу властиві й певні недоліки:

- по-перше, він вимагає індивідуального обліку результатів амортизаційного процесу по окремих різновидах активів (груповий розрахунок амортизації в цьому випадку неможливий через незіставність вихідних показників);
- по-друге, фактичні результати використання технічного ресурсу активів здебільшого, відхиляються від його номінальних характеристик (у більшу, або у меншу сторону) [354].

Тому практичне застосування цього методу амортизації можливо лише при визначенні потенційної продуктивності (потенційного технічного ресурсу) активів з досить високою точністю.

Методи прискореної амортизації [accelerated methods; AM] одержали певне поширення у вітчизняній господарській практиці. У закордонній практиці господарювання вони займають друге за поширеністю місце після методу прямолінійної амортизації активів. Концепція застосування цього методу ґрунтується на тому, що багато амортизованих активів у перші роки своєї експлуатації мають вищу продуктивність. Крім того, у зв'язку з

технологічним прогресом такі види активів підлягають інтенсивному функціональному (моральному) зносу [353].

Відповідно, амортизаційний потік по таких видах активів має бути інтенсивнішим на первісному етапі експлуатації, що дозволяє накопичувати необхідні кошти для їх реновації до того, як вони зносяться фізично. За такою концепції вартість активу і його реальна корисність зменшуються пропорційно. Насамперед, це стосується високотехнологічних видів активної частини основних засобів (наприклад, комп'ютерної техніки) і нематеріальних активів (наприклад, комп'ютерних програм) [353].

Відповідно до міжнародних стандартів обліку в господарській практиці можуть застосовуватися три основних методи прискореної амортизації [344].

Метод суми чисел років (або кумулятивний метод) [sum-of-the-years digits method; SYDM] використовує, як основу розрахунків суму чисел років загального корисного строку експлуатації активу. Показник суми чисел років по будь-якому амортизованому активу може бути визначений за формулою:

$$СЧР = \frac{T_B * (T_B + 1)}{2}, \quad (3.7)$$

де СЧР – сума чисел років експлуатації амортизованого активу;

$T_B$  – передбачуваний (або нормативно встановлений) період використання («період корисної служби») активу в роках.

Норма амортизації при цьому методі визначається на одну умовну одиницю цієї суми років у вигляді дроби (починаючи з останнього числа років експлуатації активу й далі на регресійній основі) [519].

При розрахунку норми амортизації використовується формула:

$$На_{СЧР} = \frac{t_i}{СЧР}, \quad (3.8)$$

де  $На_{СЧР}$  – річна норма (ставка) амортизації активу в конкретному інтервалі загального періоду його експлуатації;

$t_i$  – конкретний рік експлуатації активу у зворотному порядку їх визначення;

СЧР – сума чисел років експлуатації амортизованого активу.

Відповідно, сума амортизаційних відрахувань у конкретному інтервалі (році) загального корисного періоду експлуатації активу при застосуванні цього методу розраховується за формулами:

$$\begin{aligned} A_{\text{нлв}} &= \Phi_{\text{перв}} * \text{На}_{\text{счр}}; \\ A_{\text{лв}} &= (\Phi_{\text{перв}} - \text{ЛВ}) * \text{На}_{\text{счр}}, \end{aligned} \quad (3.9)$$

де  $A_{\text{нлв}}$  – сума амортизаційних відрахувань по активу з нульовою ліквідаційною вартістю в розглянутому річному інтервалі загального періоду його експлуатації;

$A_{\text{лв}}$  – сума амортизаційних відрахувань по активу з позитивною ліквідаційною вартістю в розглянутому річному інтервалі загального періоду його експлуатації;

$\Phi_{\text{перв}}$  – сума первісної вартості амортизованого активу;

ЛВ – сума ліквідаційної вартості амортизованого активу;

$\text{На}_{\text{счр}}$  – річна норма (ставка) амортизації активу в конкретному інтервалі (році) загального періоду його експлуатації [532].

Метод «зменшення залишкової вартості» [declining-balance method; DBM] використовує як основу будь-який фіксований показник річної норми амортизації активу, що перевищує його значення при прямолінійній амортизації. Особливість цього методу полягає в тому, що базовою вартістю активу при нарахуванні амортизації виступає не первісна, а залишкова його вартість (тобто постійно зменшуваний залишок вартості активу, що й дало назву цьому методу амортизації) [184].

За такого підходу до амортизації будь-яка ліквідаційна вартість активу не впливає її на щорічні нарахування. Розглянутий метод амортизації ніколи повністю не зводить суму залишкової вартості активу до нуля. Якщо величина чистої балансової вартості активу стає незначною у порівнянні з первісною його вартістю, вона повністю списується в останній рік корисного періоду експлуатації активу [516].

Найбільш поширеним різновидом методу прискореної амортизації є метод «подвійного зменшеного залишку» [double-declining-balance method; DDBM], при якому в перший рік експлуатації активу застосовується подвоєна норма амортизації (стосовно норми амортизації, використовуваної при прямолінійному методі) [42].

Основною перевагою методів прискореної амортизації активів є більш швидке формування коштів амортизаційного фонду, що дає змогу здійснювати їх інтенсивну реновацію відповідно до вимог технічного прогресу. Крім того, цей метод амортизації активів генерує раніше розглянутий ефект «податкового щита» .

Недоліками розглянутих вище методів амортизації активів є невідповідність показників їх вартості по балансу реальної ринкової вартості (їх балансова вартість знижується набагато швидше, ніж ринкова). Крім того, при застосуванні цих методів у перші роки експлуатації активів істотно зростає собівартість продукції, що обмежує можливості ведення підприємством ефективної цінової політики [88].

Інші методи амортизації не одержали належали поширення у країнах з розвинутою ринковою економікою (у вітчизняній господарській практиці вони не застосовуються). Серед цих методів, застосовуваних лише в деяких країнах, можна назвати такі:

- метод дегресійної амортизації активів, в основі якого лежить зростання норм амортизації активу зі збільшенням строку його використання. Мета застосування даного методу полягає у збільшенні рентабельності в перші роки експлуатації активів за рахунок зниження рівня собівартості продукції [11]. Цей метод амортизації активів часто поєднується зі здійсненням цінової політики «проникнення на ринок» [11].

- метод амортизації активів на основі їх переоцінки - в основу його покладено оцінку ринкової вартості амортизованого активу на початок і кінець звітного періоду [11]. Сума амортизації в цьому випадку являтиме собою різницю між вартістю розглянутого активу за результатами його

переоцінки. Мета застосування цього методу полягає в чіткій оцінці вартості активу за тенденціями ринкових цін на його аналоги [11].

- метод амортизації активів на основі складних відсотків («метод складних відсотків»), передбачає оцінку залишкової вартості активу шляхом дисконтування первісної його вартості за ставкою дисконту, яка дорівнює середньозваженій вартості капіталу, використовуваного підприємством [11]. Сума амортизації у цьому випадку також визначається як різниця між первісною і залишковою вартістю активу в розглянутому періоді [199].

Вибір підприємством названих методів суттєво впливає на швидкість обороту амортизованих активів в окремі інтервали періоду їх корисного використання, інтенсивність їх відновлення, об'єктивність відображення їх витрат у собівартості продукції, що виробляється, та на інші стратегічні показники його господарської діяльності [11].

У процесі вибору методу амортизації перед підприємством часто постає завдання визначення порівняльного економічного ефекту, який досягається при використанні окремих із цих методів [11]. Показником такого ефекту буде сума приросту чистого грошового потоку, що досягається при використанні кожного з розглянутих методів амортизації у порівнянні з методом прямолінійної амортизації активу [32].

У вітчизняній господарській практиці розрахунок цього ефекту зводиться зазвичай до порівняння чистого грошового потоку при прискореній та прямолінійній амортизації активу. Сума приросту чистого грошового потоку в цьому разі може бути розрахована за формулою [11]:

$$\Delta\text{ЧГП}_a = \text{Н}_{\text{ПОД}} * \sum_t^n \frac{A_{yt} - A_{nt}}{(1+i)^{t-1}}, \quad (3.10)$$

де  $\Delta\text{ЧГП}_a$  – сума приросту чистого грошового потоку, що досягається при використанні методу прискореної амортизації активу за весь період експлуатації;

$\text{Н}_{\text{ПОД}}$  – ставка податку на прибуток, виражена десятковим дробом;

$A_{yt}$  – сума амортизаційних відрахувань при прискореній амортизації активу в конкретному тимчасовому інтервалі (t);

$A_{пт}$  – сума амортизаційних відрахувань при прямолінійній амортизації активу в конкретному тимчасовому інтервалі (t);

n – загальний період експлуатації активу, виражений числом розглянутих тимчасових інтервалів (звичайно в роках);

i – дисконтний множник, використовуваний при розрахунку дійсної вартості грошей, виражений десятковим дробом [281].

Обрання методів амортизації для цілей податкового обліку чітко регламентовано Податковим кодексом України. Вважається, що для управлінського обліку підприємство може застосовувати будь-який метод амортизації згідно з вітчизняними чи міжнародними стандартами обліку. Однак на практиці основна увага облікової служби зосереджена на виконанні вимог контролюючих органів і застосування подвійних розрахунків не призведе до економічного ефекту.

На переконання А.В. Череп, у кінцевому результаті амортизаційна політика повинна забезпечити максимізацію величини: амортизаційні відрахування плюс чистий прибуток. Ця величина може слугувати критерієм обґрунтування ефективності амортизаційної політики. Однак, крім факту накопичення коштів, ефективність проведення амортизаційної політики повинна доповнюватися показниками оновлення основних засобів з бажаним елементом інноваційної складової. Крім того, поряд з показниками ефективної амортизаційної політики разом з оновленням основних засобів одночасно повинен розглядатися не тільки суто прибутковий, але і соціальний ефект інноваційної складової [479].

Однак об'єктивними показниками ефективності амортизаційної політики не можуть бути абсолютні показники, зважаючи на різноманіття умов діяльності різних господарюючих суб'єктів (розміри підприємства, галузь, нормативне регулювання). Існуючі моделі впливу амортизаційної політики на ефективність діяльності підприємства наведено на рис. 3.11.



*Рис. 3.11. Оцінка ефективності амортизаційної політики підприємства*

*Джерело: розробка автора*

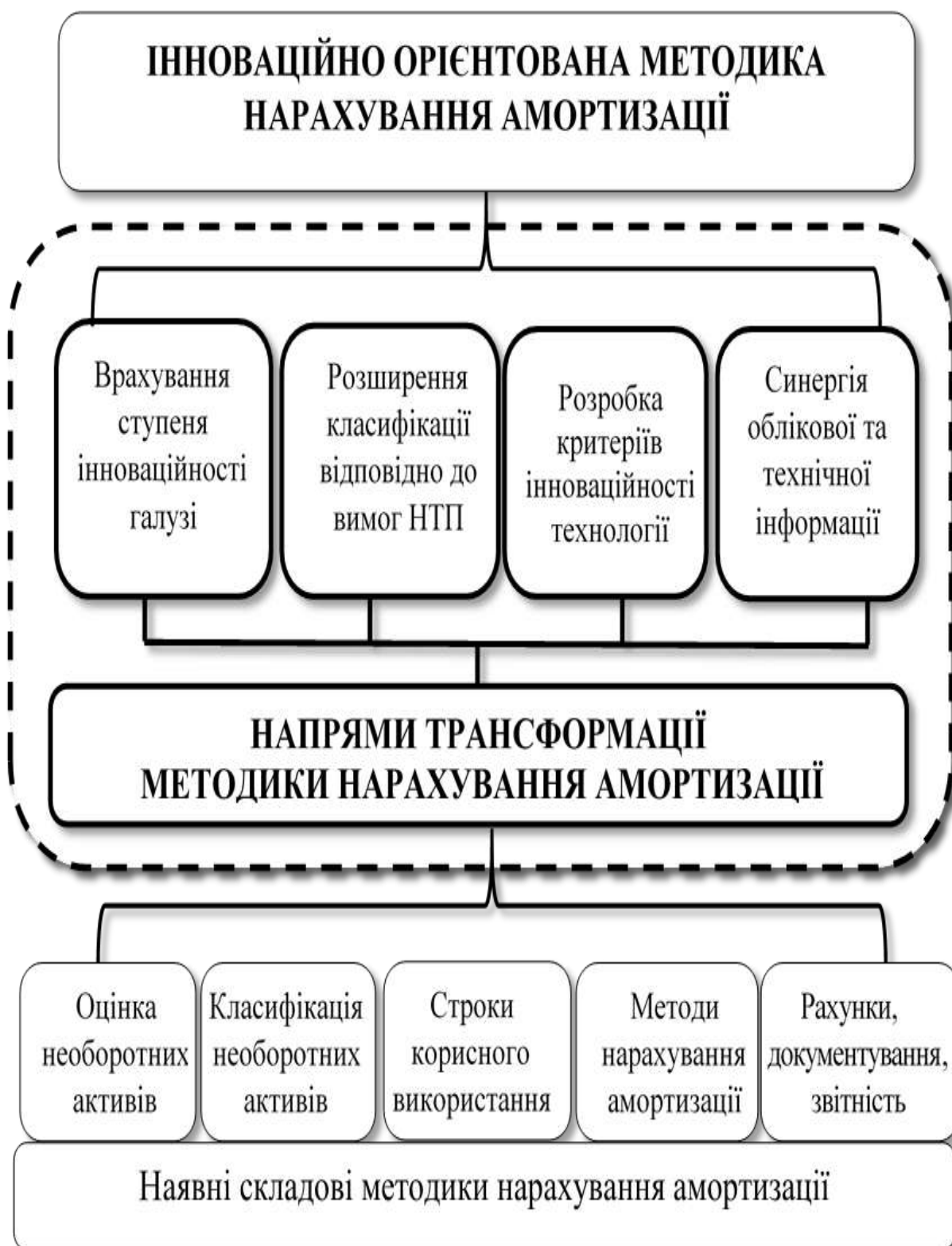


Контролювати результати амортизаційної політики підприємства держава може за даними звітності. Нараховану за період амортизацію (крім тієї, частини, що капіталізується) відображають у звіті про фінансові результати у складі відповідних статей витрат. Амортизацію у складі операційних витрат (собівартість, адміністративні, збутові, інші операційні витрати) показують загальною сумою у складі відповідної статті розділу III «Елементи операційних витрат») [483].

У балансі наводять залишки амортизації (зносу) на початок і кінець звітного періоду. При порівнянні балансу зі звітом про фінансові результати сума нарахованої амортизації за період має збігатись із залишками амортизації (зносу) у балансі за звітний період (якщо не було вибуття об'єктів та переоцінок). Нараховану амортизацію розкривають у розділах I і II приміток до річної фінансової звітності (графі 10). 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) [483].

За результатами діяльності 2017 року оновлено форму статистичної звітності № 2-інвестиції «Звіт про капітальні інвестиції, вибуття й амортизацію активів», яка містить інформацію про обсяг капітальних інвестицій у матеріальні та нематеріальні активи, який фактично використали у звітному періоді; витрати на будівництво житла для подальшого продажу (передачі), які за обліком витрат не належать до капітальних інвестицій [470].

Так, за методикою розрахунку амортизація завжди буде впливати на фінансовий результат, оскільки є частиною операційних витрат підприємства. Однак світові тенденції дозволяють окреслити для вітчизняних підприємств кілька напрямів трансформації методики нарахування амортизації (рис. 3.12).



**Рис.3. 12. Напрями трансформації методики нарахування амортизації**

*Джерело: розробка автора*

За результатами дослідження на рис. 3.12 відображені напрями удосконалення методики нарахування амортизації на основі системного

застосування облікової і технічної інформації, що дало можливість виявити зростання частки підприємств, орієнтованих на заміщення активів за рахунок формування власних інвестиційних ресурсів з суттєвою часткою у них амортизаційних відрахувань. Це обґрунтовує потребу і можливість оперативного перегляду норм амортизації та строків корисного використання необоротних активів з врахуванням ступеня інноваційності галузі, розширення класифікації необоротних активів відповідно до вимог науково-технічного прогресу, а також обґрунтовує більш ширше задіяння при удосконаленні методик нарахування амортизації бухгалтерського інструментарію та можливостей бухгалтерських служб підприємств. Варіативність щодо відповідної методики сприяє ефективному накопиченню і використанню амортизаційних відрахувань, сприяє зростанню темпів інноваційних перетворень вітчизняної економіки в цілому та в пріоритетних галузях, зокрема і, особливо, в аграрному секторі. Таким чином, основними показниками ефективності проведення амортизаційної політики підприємства, які враховують всі впливи макро- і мікросередовища необхідно вважати:

1. Перевищення річної суми амортизаційних відрахувань та вартості введених основних засобів над вартістю виведених з експлуатації основних засобів у динаміці свідчить про спроможність підприємства фінансувати за рахунок амортизаційних відрахувань витрати на відтворення основних засобів [11].

2. За умови наявності темпів приросту засобів праці відбувається зменшення середнього віку основних засобів, зростає частка амортизації в собівартості продукції, але за рахунок зростання виробництва збільшується фондвіддача та вивільнюються з обороту кошти, які перевищують втрату прибутку, що спричинено збільшенням амортизаціємісткості продукції [11].

Проведені дослідження впливу амортизаційної політики на показники ефективності діяльності підприємства виявили номінальний підхід і низьку варіабельність амортизаційної політики. Висновком дослідження є набуття

набуло подальшого розвитку критичної оцінки ефективності діючих складових методики нарахування амортизації в умовах інноваційно орієнтованої економіки, яка дозволила визначити їх подальшу трансформацію через врахування ступеня інноваційності галузі, розширення класифікації відповідно до вимог НТП, розробки критеріїв інноваційності технології та синергії облікової і технічної інформації, що дає можливість означити за ними пріоритетні наукові і прикладні дослідження та розглядати ці напрями обов'язковими складовими в державних програмах, стратегіях та концепціях амортизаційної політики.

### **3.3. Міжнародний досвід амортизації**

Розгляд питання нарахування амортизації і формування амортизаційного фонду починають у контексті існуючих методів нарахування амортизації. Різноманітність використовуваних методів амортизації вимагає класифікації. Над цим питанням класифікації методів амортизації працювало багато вітчизняних і закордонних учених. Розроблені ними класифікації мають багато спільних рис і поділяють методи амортизації на лінійні та перемінні.

Лінійна амортизація ґрунтується на регулярному та рівномірному списанні вартості необоротних активів і застосовується як основний метод нарахування амортизації у країнах Східної Європи. Це найбільш прості й поширені методи амортизації завдяки простому алгоритму нарахування амортизації. Однак основним недоліком таких методів є відсутність врахування фактичного експлуатаційного навантаження на об'єкт нарахування амортизації [504].

При виборі методів лінійної амортизації підприємства Східної Європи надають перевагу методу фіксованої подвійної амортизації, яка дає змогу отримати амортизаційні відрахування в період найбільшого навантаження на виробничі потужності й отримання максимальної

економічної вигоди від їх експлуатації [518].

Метод складних відсотків, або метод ануїтету припускає, що нарахована амортизація – це та сума, якої вистачає для компенсування здійсненого капіталовкладення, збільшена на встановлений відсоток. Підприємство припускає, що кошти, які були витрачені на придбання необоротного активу, могли бути інвестовані іншим шляхом та приносити прибуток у вигляді нарахованих відсотків. Після чого і актив, і відсоток списуються рівними частинами протягом строку корисного використання. Застосовується такий метод переважно для орендних операцій. Дуже багато спільних рис із методом складних відсотків має метод зовнішніх капіталовкладень, з тією відмінністю, що кошти можуть бути інвестовані в цінні папери [535].

Нелінійні методи амортизації відрізняються варіабельністю амортизаційних відрахувань протягом строку корисного використання. Наприклад, виробничий метод нарахування амортизації встановлює тісний зв'язок між інтенсивністю використання необоротного активу та сумами амортизаційних відрахувань [535].

У сучасних умовах господарювання надзвичайної важливості набуває своєчасне накопичення амортизаційних сум з урахуванням не тільки матеріального, але й морального зносу необоротних активів підприємства. Таким чином, прискорені нелінійні методи нарахування амортизації широко поширені в країнах із розвиненою економікою. Прискорена амортизація діє у багатьох країнах світу, таких, як Австрія, Бельгія, Данія, Фінляндія, США, Італія, Японія, Португалія, Швеція. Зокрема, закон США «Про податкову реформу» 1986 року надав державній податковій політиці більшу цілеспрямованість, хоча і звузив застосування дозволених раніше податкових пільг [137]. Так, строки амортизації були збільшені, але в основному, на пасивну частину основних фондів – на будівлі та споруди: до 31,5 року (раніше 10–15 років) для нежитлових та 27,5 років для житлових приміщень [137]. Для активної їх частини

амортизаційне списання передбачалося протягом 5 років, дозволялось у перші два роки списувати близько 64 % від вартості обладнання [137]. Нині у США для приладдя та обладнання, які використовуються для проведення науково-дослідних робіт з терміном експлуатації більше чотирьох років і менше 10 років, встановлений строк амортизації 5 років. У Японії система прискореної амортизації введена для тих суб'єктів господарювання, які застосовують енергозберігаюче обладнання, або таке, що не шкодить навколишньому природному середовищу [597].

Вивчення досвіду застосування амортизації в США дозволяє простежити шість хвиль амортизаційної реформи, починаючи з 1957 року:

- прискорена амортизація в 1957 р.;
- інвестиційний податковий кредит у 1962 р.;
- поширення переліку випадків прискореної амортизації з 1981-го по 1986 р.;
- амортизаційна премія у розмірі 30 % з 2002-го по 2005 р.;
- 50 % амортизаційної премії, але за лімітованою сумою, з 2008 по 2009р. введення в дію стандарту IRS 179 (максимальна сума списання 500 тис. дол. при загальній сумі придбаного обладнання 2 млн. дол. при перевищенні цих сум – 50 % списання, а далі – звичайна амортизація) [561].

Особливим фактором, на який слід звернути увагу при реформуванні амортизаційної політики в Україні є якісний оперативний моніторинг результатів впровадження прискорених методів амортизації як стимулюючого чинника інноваційного розвитку.

Окремі країни припинили застосування цих методів через дисбаланс інтересів підприємств і держави, оскільки категорія амортизації є дуалістичною й повинна зберігати рівновагу між відновленням виробничих потужностей і регулятором податкових надходжень. Так, в Італії прискорена амортизація не застосовується з 2006 року, а в Австрії, навпаки, введена в 2009 р. як тимчасовий захід стимулювання інвестицій у приватний сектор. Країни світу широко застосовують модифіковану

систему прискореної амортизації [515].

Водночас із внутрішньодержавним регулюванням прискореної амортизації для країн Європи важливим є її регулювання у Європейському Союзі, оскільки застосування прискореної амортизації може трактуватись як державна підтримка певної частини економіки. Так, представники комісій з регулювання цього питання вважають амортизацію доходом або зменшенням оподаткування, який дозволяє платникові податків відшкодувати вартість деяких видів майна. Більшість видів матеріального майна (за винятком землі), такого як будівлі, обладнання, транспортні засоби, меблі та інструменти амортизуються. Так само, як амортизуються і деякі нематеріальні активи - патенти, авторські права, а також комп'ютерне програмне забезпечення [553].

Для того щоб платникові податків дозволялося шляхом нарахування амортизації зменшити базу оподаткування, майно повинно відповідати таким вимогам:

- платник податків повинен володіти правом власності на майно або ж бути його орендарем;

- платник податків зобов'язаний використовувати майно в бізнесі або у діяльності, яка приносить дохід. Якщо платник податків використовує майно для бізнесу та для особистих потреб, зменшити базу оподаткування дозволяється тільки в частині комерційного використання цього майна;

- майно повинно мати термін експлуатації більше одного року;

- знос починається тоді, коли платник податків використовує майно в бізнесі або для отримання доходу. Майно вже не амортизується, якщо повністю відновлена вартість майна або воно перестає експлуатуватися [618].

Платник податків повинен визначити кілька пунктів для забезпечення належної амортизації майна, в тому числі:

- метод амортизації майна;

- клас експлуатації активу;

- чи є майно необоротним активом;
- чи має право платник податків для будь-якого «бонусу» в перший рік амортизації;
- визначення вартості, яка амортизується [271].

Питання застосування різних схем амортизаційних відрахувань стало ключовим при обговоренні економічних питань спільною робочою групою при Європейській комісії в Брюсселі 10 березня 2005 р. Деякі з членів цієї групи вважали, що без обов'язкової амортизації не може бути жодної гарантії однаковості в застосуванні «загальної» консолідованої податкової бази. Інші представники комісії наполягали, що застосовувані методи і деякі варіанти амортизації мають бути залишені відкритими для того, щоб компанії-платники податків відображали реальний стан справ у належному порядку. Проте винятків не повинно бути занадто багато, щоб не ускладнювати систему [515].

Деякі члени вважали, що питання амортизації тісно пов'язано з фінансовими результатами і тому вони повинні бути розглянуті у поєднанні з питанням оцінки збитковості підприємств. На їхнє переконання проблема пов'язана з тим, що оцінку економічної ефективності підприємств для цілей оподаткування слід розглядати протягом більш тривалого періоду, ніж один рік [515].

Інші висловили думку про те, що розподіл ціни придбання активу протягом строку корисного використання активу та відшкодування збитків у наступні роки - це технічно дві різні проблеми [515].

При обговоренні була висловлена думка, що опціонна система дозволяє податковій амортизації функціонувати, якщо виникне потреба, як інвестиційний стимул, якщо ж компанія працювала збитково, відсутні будь-які стимули в примушуванні її вимагати податкової амортизації [515].

Майже всі члени Європейської комісії погодилися з тим, що економічний власник повинен мати можливість амортизувати актив у конкретних умовах. Деякі члени комісії вважали, що правило власності є



корисним загальним правилом, але як альтернативу людині, яка приймає ризики, повинно бути дозволено амортизувати актив, використовуючи посилення на свою професійну думку. При цьому основну увагу було зосереджено на амортизації майна, придбаного за договором лізингу [550].

Однак, з огляду на членство України в СОТ такий крок до впровадження прискореної амортизації повинен отримати погодження Європейської комісії. Сподівання на позитивне рішення підтверджує досвід Іспанії. Європейська комісія ухвалила, що нова іспанська система ранньої амортизації вартості певних активів, придбаних за рахунок лізингу не можна вважати державною допомогою відповідно до правил ЄС, тому що зокрема, він не є селективним [515].

Х. Альмунія, віце-президент Європейської комісії, який відповідає за політику в області конкуренції, висловився про те, що: «Після тривалого обговорення, ми змогли схвалити нову фінансову схему оренди, яка сумісна з державними правилами допомоги ЄС на основі останніх пропозицій, представлених іспанською владою. Ця нова схема, як приклад, дозволяє вирішувати проблеми іспанської суднобудівної галузі без спотворення конкуренції на єдиному ринку ЄС» [173, с. 4].

Описана схема дозволяє з боку іспанської влади зменшити для цілей оподаткування вартість певних активів, придбаних у лізинг, як тільки починається їх використання у виробництві, без потреби очікування переходу прав власності. Це створює додаткові можливості іспанським платникам податків для прискорення вирахування таких витрат із посиленням на платежі за договором лізингу [173].

Розслідування Комісії показало, що схема не є державною допомогою відповідно до правил ЄС, оскільки вона не компенсує зобов'язання. Схема застосовується до всіх видів матеріальних капітальних активів, придбаних у лізинг, за умови, що вони виготовлені відповідно до технічних специфікацій покупця, і потрібно, принаймні, рік, щоб виробити їх. Крім того, цей захід автоматичний і не підлягає попередньому

затвердженню з боку податкових органів. Їх рішення дозволяє застосування прискореної амортизації як стимулюючого заходу в майбутньому [592].

Як показала практика передових країн світу, найбільш ефективними і дієвими є прискорені методи амортизації, а саме кумулятивний, метод зменшення залишкової вартості та прискореного зменшення залишкової вартості. Особливість цих методів полягає в тому, що за їх допомогою стало можливим враховувати вплив не лише показників фізичного зносу основних засобів, але великою мірою й морального [149].

Провідні країни світу застосовують прискорену амортизацію як засіб стимулювання науково-технічного прогресу, що є найбільш ризикованим і рентабельним видом діяльності. Японія, зокрема, запровадила цей вид амортизаційних відрахувань для компаній, які застосовують енергозберігаючі та нешкідливі для довкілля технології, тоді як у США обладнання, яке використовується в НДДКР, при строках експлуатації 4 – 10 років має термін нарахування амортизації 5 років [557].

Прискореною амортизацією варто вважати таку систему її нарахування і порядок переоцінки засобів праці, за яких протягом перших років або всього амортизаційного періоду забезпечується випереджальне зростання накопиченої суми амортизаційних відрахувань порівняно з реальними темпами втрати засобами праці споживчих властивостей і вартості [302]. З її допомогою пом'якшується жорсткість неприскорених методів амортизації. За умови, що амортизаційний період дорівнює економічно раціональному терміну служби засобів праці, дегресивні методи амортизації також можна віднести до неприскорених методів. У разі ж застосування підприємством занижених термінів корисного використання засобів праці всі розглянуті методи амортизації є прискореними [302].

На практиці застосовуються різні підходи до визначення суми амортизації основних фондів, що надійшли та вибули протягом року:

1. Амортизацію нараховують, виходячи з фактичної кількості днів експлуатації об'єкта. При цьому, при розрахунку амортизації за місяць

беруть 30, а за рік – 360 днів. Такий підхід застосовується, зокрема, у Франції, де амортизацію прямолінійним методом нараховують з дати введення об'єкта в дію, а прискорену амортизацію – з дати придбання.

2. Амортизацію нараховують, виходячи з заокругленого числа повних місяців експлуатації. Це один з широко застосовуваних методів.

Так, якщо об'єкт основних фондів було придбано 12 липня, амортизація буде нарахована за 6 місяців, починаючи з 1 липня. Якщо цей об'єкт було придбано 16 липня, амортизацію буде відображено тільки за 5 місяців поточного року. У деяких країнах застосовується інший варіант: нарахування амортизації починається з 1-го числа місяця, який настає за місяцем введення об'єкта в експлуатацію, а припиняється з 1-го числа місяця, наступного за місяцем вибуття[561].

3. Амортизацію нараховують, виходячи з припущення середини року. Цей підхід ґрунтується на припущенні, що датою фактичного придбання об'єкта буде в середньому середина року. Піврічну умову (half-year convention) широко застосовують у США для таких фондів, як конторське обладнання і автомобілі. Для будівель, однак, податкові правила вимагають, щоб амортизація була нарахована, виходячи з фактичного числа місяців, протягом яких ця будівля перебуває у складі фондів [559].

4. Амортизацію нараховують по основних засобах, які є в наявності на кінець року. Такий підхід поширений у Великій Британії [560].

Збільшення масштабів застосування прискореної амортизації сприятиме суттєвому зменшенню фінансових втрат від техніко-економічного старіння й інтенсифікації процесу оновлення діючих засобів праці на підприємствах та в організаціях України [203].

Добровільність вибору режиму прискореної амортизації має сенс. Наведені на початку пояснення щодо вигідності застосування для підприємства підвищених норм амортизації справедливі тільки для підприємств, які успішно господарюють. Успішність господарювання в даному випадку має чітко окреслений орієнтир: собівартість виробленої

підприємством продукції значно нижча від ціни, яку диктує ринок. Тобто для підприємства існує резерв підвищення собівартості (за рахунок збільшення амортизаційних відрахувань) без підвищення відпускної (оптової) ціни реалізації продукції [562].

Ситуація змінюється, якщо собівартість продукції критично наближається до рівня цін на ринку. Будь-яке збільшення собівартості (у даному випадку за рахунок амортизаційних відрахувань) може змусити підвищити ціну реалізації, що, як правило, спричинює зменшення обсягу продажу. В подібній ситуації підприємства будуть незацікавлені у збільшенні норм амортизації. Більше того, відомі випадки, коли підприємства вживали заходи щодо зменшення звичайних норм амортизації [5].

Такі ситуації виникали, якщо велика частина портфеля замовлень промислових підприємств виявлялася завантаженою на 20 - 40% потужності. Деякі підприємства зверталися до міністерства з проханням про консервацію частини своїх потужностей. В економічному плані це означало призупинення режиму амортизації основних фондів. Такий режим називається відстроченою амортизацією [5].

Іншим випадком не вигідності підвищення норм амортизаційних відрахувань є ситуація, коли підприємство дотримується стратегії занижених (порівняно з конкурентами) цін. Прибуток, який підприємство одержує за рахунок додаткових обсягів продажу, виявляється вищим від вигід прискореної амортизації [5].

Переваги прискореної амортизації можна аналізувати в двох аспектах:

- більш швидке відтворення основних фондів;
- зниження податкового тиску на підприємство.

Водночас політика прискореної амортизації є важливим інструментом активізації інвестиційної діяльності підприємств, створює можливість стимулювання оновлення продукції і виробничих потужностей

[156].

У США внаслідок скорочення тривалості амортизаційних періодів і збільшення масштабів прискореної амортизації за останні 30 років, промислові підприємства одержали можливість за рахунок амортизаційних відрахувань фінансувати близько 70% інвестицій, що прискорило відновлення виробництва [95].

У Франції підприємства щорічно виділяють на амортизацію в середньому до 8% валового національного доходу, а валові інвестиції в основний капітал більше ніж на 60% фінансуються за рахунок амортизаційних відрахувань [95].

Провідні вітчизняні вчені підтверджують, що власними джерелами фінансування інвестицій є прибуток і амортизаційні відрахування. Для того щоб правильно розподілити прибуток, необхідно мати чітке уявлення про технічний стан підприємства. Якщо у підприємства низький технічний рівень, потрібно направити прибуток на оновлення необоротних активів, (основа випуску конкурентоспроможної продукції і зростання доходів працівників) [84].

Роль прибутку залежить від правильності його розподілу на споживання і накопичення. Чим більше його споживається, тим менше залишається на розвиток виробництва. Позитивним моментом є проведення цілеспрямованої державної податкової політики у сфері оподаткування прибутку [210].

Розглянемо питання перспективи використання методів прискореної амортизації в досліджуваних підприємствах. Знос є об'єктивним процесом, оскільки визначається рядом факторів, більшість з яких є спільними й об'єктивними (час, зовнішнє середовище, темпи науково-технічного прогресу тощо) [92]. Амортизація - суб'єктивна категорія, оскільки при визначенні нормативного строку експлуатації основних засобів досліджуваних підприємств проявляється суб'єктивізм. Вона є більш широкою категорією, яка має не тільки забезпечувати умови для простого

відтворення, але і сприяти підвищенню конкурентоздатності виробництва [92]. Тому й виникає потреба в застосуванні методів прискореної амортизації, яка дає змогу щороку зменшувати амортизаційних відрахувань. Прискорена амортизація покликана стимулювати своєчасне технічне оновлення виробництва [92].

Доцільність застосування методів прискореної амортизації вітчизняними підприємствах пояснюється такими причинами:

1. Найбільша інтенсивність використання основних засобів припадає на перші роки їх експлуатації, коли вони фізично і морально є новими;
2. Накопичуються кошти для заміни об'єкта, що амортизується, в разі його швидкого морального старіння та інфляції;
3. Забезпечується можливість збільшення частки витрат на ремонт об'єктів, які амортизуються, що припадає на останні роки використання їх, без відповідного збільшення витрат виробництва [278].

За наявності коштів і середніх строках експлуатації об'єктів доцільно застосовувати метод прискореного зменшення залишкової вартості, а у разі стабільних надходжень – кумулятивний. Метод прискореного зменшення залишкової вартості дає середній результат у порівнянні з двома першими [299].

За взірць можна розглядати досвід нарахування амортизації в обліку США. Процес розподілу вартості об'єкта основних засобів розподілено не на весь період його корисного використання. На всі основні засоби, крім землі, нараховується знос, виходячи з норми зносу – величини отриманої як частка від ділення одиниці на кількість років корисного використання, виражена у відсотках. Існує кілька методів розрахунку нарахованого зносу, використання яких дозволено для цілей фінансового обліку. Основними є такі чотири методи:

- 1) метод прямолінійного списання - вартість основного засобу списується рівномірно, рівними частинами протягом строку корисного

використання основного засобу. Розмір зносу списується щорічно протягом п'яти років, і після закінчення цього терміну в бухгалтерських записах компанії буде відображена лише ліквідаційна вартість основного засобу;

2) виробничий метод - заснований на обліку виробітку основного засобу в кожному конкретному році. Для розрахунку щорічного розміру зносу необхідно знати загальний оцінений сумарний виробіток за весь строк корисного використання та продуктивність у конкретному році. Виробітком можуть бути кількість вироблених одиниць продукції, кількість відпрацьованих годин і т. д. Щороку сума списаного зносу буде змінюватися залежно від виробітку;

3) метод суми років - метод прискореної амортизації, за яким розрахунки проводяться шляхом множення коефіцієнта суми років на вартість, що підлягає списанню (різниця між первісною та ліквідаційною вартостями);

4) метод зниження балансової вартості - теж метод прискореної амортизації, за яким норма зносу за методом прямолінійного списання застосовується (множитья) до залишкової (балансової) вартості основного засобу. Часто використовується подвоєна норма зносу [88].

Отже, прискорена амортизація – це щорічне зменшення амортизаційних відрахувань. Головним завданням прискореної амортизації є зменшення або уникнення втрат від морального зносу. Рішення про застосування прискореної амортизації кожне підприємство вирішує самостійно. Вона покликана стимулювати своєчасне технічне оновлення виробництва. В умовах формування ринкових відносин вектор інвестиційної діяльності змістився від централізованих до децентралізованих джерел, що призвело до зменшення інвестиційних коштів суб'єктів підприємницької діяльності [68].

Тобто амортизаційна політика формується на двох рівнях:

– на державному - шляхом встановлення груп основних засобів і граничних строків використання цих засобів у межах групи;

– на рівні підприємств - шляхом надання йому права обирати методи нарахування амортизації та строки корисного використання основних засобів у межах, передбачених законодавством.

Нами розглядається використання у вітчизняної практиці наступних факторів державного регулювання амортизаційної політики, які виявили підтверджений економічний ефект при застосування в різних країнах.

Серед непрямих методів управління традиційно виділяються податкове та амортизаційне регулювання. Найважливішу роль відіграють заходи податкової політики, зокрема податкові пільги. Пільги є наданням переваги частковим або повним звільненням від виконання встановлених правил, обов'язків або полегшення умов їх виконання. Податкові пільги – це звільнення від податків згідно з чинним законодавством. Вони є одним з елементів податкової політики і мають як економічну, так і соціальну мету. Застосовуючи податкові пільги, держава регулює певні економічні процеси і забезпечує соціальний захист окремих видів діяльності та груп населення. Тому саме податкові пільги застосовуються для заохочення тих напрямків діяльності підприємства, які бажані з погляду держави, в тому числі пільги, спрямовані на стимулювання науково-технічного прогресу, експорту та ділової активності інноваційного бізнесу [97].

При цьому слід відзначити, що зміна структури витрат буде повільно трансформуватися, тому що для збереження старих технологічних активів функціональними необхідний ремонт, який з часом стає дорожчим і має проводитися частіше [97].

Коли традиційні технології використовуються в цілому на підприємстві, а нові технології не впроваджуються, час між рішенням про припинення використання застарілих технологічних операцій десь у майбутньому і фактичним закриттям підприємства може тривати десятиріччями. Єдиним сигналом, що таке рішення відбулося, може бути зменшення нових закупівель основних засобів та поступове старіння виробничих потужностей [89].



У цьому випадку вартість модернізації, а не історичні витрати, є найкращим показником того, що відбувається знецінення інвестицій. Саме так сталося у сталеливарній промисловості США на початку 1960-х років. Надходження іноземного експорту спричинило кризу попиту для вітчизняної металургійної промисловості. Зменшення попиту викликало в багатьох підприємствах галузі призупинення виконання попередніх планів стосовно заміни необоротних активів. Таким чином, корпорація була центром історичних досліджень. Р. Вангермерш використовував корпоративні звіти для відстеження історичного розвитку амортизації та коментування змін у звітах про основні засоби. Вивчення різних правил амортизації протягом останніх п'ятдесяти років, свідчила про те, що закономірності чинного законодавства про податок на прибуток регулювали періодичне корпоративне накопичення амортизаційних відрахувань, а не зміни у використанні виробничих потужностей [505].

Пізніше, у 1962 р. процедура одержання доходів від податкового протекціонізму дала змогу американським промисловим підприємствам почати застосовувати прискорені методи амортизації для своїх активів для оптимізації оподаткування. Керівництво прийняло рішення «..після ретельного вивчення нової процедури, що застосовується до власних потужностей», базувати «...визначення зносу та вичерпання об'єктів за процедурою настанови» [630, с.5].

Цей рух збільшив амортизацію, що зменшило прибутки за даними бухгалтерського обліку, і розповсюджувалося на зменшення дивідендів. 20-відсотковий метод подвійного зменшення балансової вартості був використаний протягом наступних шести років.

До такого ж висновку дійшов також Вангермерш: «Оскільки потокові методи амортизації та заміщення витрат і прискорені методи стали методом амортизації фінансової звітності, річна сума амортизації ставала дедалі більше результатом довільної та негнучкої формули, спрямованої не на виробництво, а на оподаткування та інші показники» [505, с. 70].

У 1968 р. «для посилення порівнянності фінансових результатів у металургійній промисловості» [505, с. 4], було переглянуто використання деяких методик нарахування амортизації, і підприємства повернулися до прямолінійного методу розрахунку амортизації.

Поточне податкове законодавство знову відіграло вирішальну роль у формуванні розміру податку. Середній відсоток, який забезпечується системою сукупності методів нарахування амортизаційних відрахувань IRS, слугував діапазоном, за яким амортизація повинна нараховуватись у відношенні до певного активу [561].

Знецінення протягом життєвого циклу залишилось незмінним до 1979 року - до того терміну, коли більша частина вартості була замортизована і залишкова вартість значно скоротилася. Проте такий перегляд напрямів економічного розвитку можна було охарактеризувати висловом «...занадто мало, занадто пізно». У IV кв. 1979 р. було оголошено про зупинення роботи декількох великих заводів з виробництва сталі, підприємства було закрито, а їхні активи реалізовано. Прибуток від реалізації становив лише близько 5% загального обсягу продажів, проте закриття заводів торкнулося понад 11 000 працівників [580].

Протягом всього сорокорічного періоду на території США було закрито велику кількість потужних промислових підприємств. Керівництво держави наполегливо стверджувало про те, що допустимі амортизаційні відрахування були недостатніми, ефективні податкові ставки занадто високі, а ресурси компаній просто виявилися замалими для підтримки сучасного стану технічної оснащеності [618].

Однак супровідна фінансова звітність підприємств містила неадекватні цифрові дані стосовно того, яким чином старіння обладнання призводить до руйнування матеріальної бази підприємств. При порівнянні річних додаткових надходжень капіталу з одночасними амортизаційними нарахуваннями можна помилково припустити, що підприємства

підтримували напрямок модернізації виробничого капіталу протягом усіх років після Другої світової війни [101].

Зниження виробничого потенціалу відбувалося тільки в періоди, коли аварійні об'єкти були амортизовані та списані (1941 - 1945 і 1954 - 1956), або на початкових етапах визнання прискореної амортизації (1962 - 1965). Тим не менше, більш детальний аналіз свідчить, що зміна облікових даних у звітності пояснюється частково зміною методів амортизації. У 1968 р. прямолінійний метод зменшив витрати на амортизацію з 94,0 млн. доларів до 6,0 млн. доларів. Протягом шістнадцятирічного періоду, який характеризувався зміною методів амортизації, підприємства не тільки продовжували терміни експлуатації своїх активів, але протягом 1970-х років також періодично нараховували амортизацію, що була нижчою від суми необхідної для підтримання виробництва на 85% потужності [388].

Політика амортизації компанії передбачала, що при визначенні амортизації основним обмежувальним фактором має бути фізичний фактор, як знос, спричинений експлуатацією активів. Насправді економічні фактори, наприклад технологічне старіння, могли б забезпечити краще прогнозування строку, з якого актив втратив свій виробничий потенціал [384].

Фінансові звіти компаній відображали підвищення темпів зменшення вартості активів, що відбувалися на підприємствах до 1984 р. після того, як основна частина виведення заводів з переліку діючих була завершена. Від цього часу темпи росту вартості активів залишалися незначними [370].

Таким чином, вважається, що історична вартість – це уніфікована корисна економічна категорія. Вартість існуючих активів знижується, в той же час як вдосконалені, більш ефективні машини або процеси стають доступними. Щоб залишатися конкурентоспроможною, компанія повинна постійно замінювати старі необоротні активи новими, задовго до того, як попередні активи вичерпують своє фізичне життя. У промислово розвиненій, технологічно орієнтованій економіці процес технологічного

відставання виробництва стане стійким і наростатиме, якщо не дотримуватися такого принципу заміни.

Систематичне періодичне застосування рівномірного методу нарахування сум амортизації, незалежно від реального фізичного старіння, вказує на процес, завдяки якому виробничі потужності підприємства потребують заміни.

Від початку Другої світової війни і до 1957 року компанії США у фінансових звітах відображали надлишкові амортизаційні відрахування (у порівнянні із стандартизованими методами нарахування амортизації). Протягом цього періоду вони застосовували різні прискорені методи амортизації аварійних об'єктів, побудованих під час Другої світової війни та Корейського конфлікту. З 1963 -го по 1967 р. визнання фінансової звітності з 7-відсотковим інвестиційним податковим кредитом та 20-відсотковою амортизацією, що базується на методі подвійного зниження балансової, дозволеною згідно з процедурою податкової інспекції, призвела до того, що прискорена та стандартизована амортизація були досить подібними [588].

Проте у 1968 р. підприємства знову почали застосовувати прямий метод амортизації внаслідок зміни державної політики. Після цього вони послідовно недоотримували необхідні суми амортизаційних відрахувань і відображали їх заниженими [588].

До 1978 року сукупні недооцінки перевищили 1 млрд. доларів. З 1979 року і до кінця дослідження в 1987 р. списання активів та інформація про амортизацію приблизно дорівнювали лінійній 15-річній нормі амортизації, однак окремі роки були помітно різними [588].

Таким чином, визначено, що вартість заміщення – єдиний важливий термін у визначенні суми амортизаційних відрахувань. Наведені економічні показники, які застосовувалися для відображення амортизаційних витрат, передбачали лише те, що всі основні засоби та обладнання амортизуються рівномірно протягом їх п'ятнадцятирічної експлуатації. Однак такий підхід відшкодовує лише історичні витрати, понесені на придбання цих активів,

але не враховує вартість подібного обладнання, яке необхідно придбати для заміни вже існуючих основних фондів після їх списання.

За допомогою анкетування досліджувалися дані підприємств сільськогосподарського, транспортного та промислового напрямів економічної діяльності. Оскільки характеристики цих галузей в ранжуванні за ступенем інноваційності приблизно однакові (відповідно до статистичних даних Канади, оскільки вітчизняних ми не маємо), то коефіцієнт інноваційності значення не має і його можна виключити із розрахунків.

Далі було виділено актив який використовується в трьох галузях і має однакові технічні характеристики для наочності демонстрації саме галузевої специфіки використання. Була поставлена задача щодо складання графіку заміни обладнання з урахуванням результатів, що забезпечує використання даного обладнання, вартості нового обладнання та ціни, за якою може бути реалізоване наявне обладнання. Для визначення тривалості життєвого циклу активу застосовувався метод динамічного програмування із використанням в розрахунках функції Вейбулла.

Динамічне програмування – метод оптимізації, пристосований до операцій, в яких процес прийняття рішень може бути розділений на окремі етапи (кроки) [508].

Цей метод оптимізації засновується на використанні принципу оптимальності та робить можливим зіставлення екстремальних значень цільової функції в таких задачах, для яких типовою є різна тривалість досліджуваних процесів. При цьому рішення, прийняті на кожному кроці, впливають на результати, отримані на інших етапах.

Сутність вирішення завдань динамічного програмування полягає в наступному:

- оптимізація проводиться методом послідовних наближень (ітерацій) у два кола; спочатку від останнього ступеня операції до першого, а потім, навпаки, – від першого до останнього ступеня;
- на першому колі, йдучи від наступних ступенів до попередніх,

знаходиться так зване умовне оптимальне управління; умовне оптимальне управління вибирається таким, щоб всі попередні ступені забезпечували максимальну ефективність наступного ступеня. Інакше кажучи, на кожному кроці наявне таке управління, яке забезпечує оптимальне продовження операції. Цей принцип вибору управління називається принципом оптимальності. Так триває до першого кроку, але оскільки перший крок не має попереднього, то одержане для нього умовне оптимальне управління втрачає свій умовний характер і стає просто оптимальним управлінням, яке ми шукаємо;

– друге коло оптимізації починається з першого кроку, для якого оптимальне управління відоме.

Введемо умовні позначення:

- $t$  – вік основного засобу, який визначає стан системи;
- $r(t)$  – доход підприємства від використання одиниці основного засобу, вік якого  $t$  років;
- $l(t)$  – річні витрати на обслуговування основного засобу;
- $\varphi(t)$  – прибуток (ефект), отримуваний від експлуатації протягом одного року основного засобу віком  $t$  років;
- $s(t)$  – залишкова вартість (ціна, за якою може бути реалізований наявний основний засіб);
- ціна нового основного засобу  $p$ .

Побудова динамічної моделі вибору оптимальних строків використання (оптимальної стратегії оновлення) основних засобів передбачає виділення  $N$  кроків.

У якості шагу при оптимізації плану заміни оберемо роки з  $k$ -го по  $N$ -й. Економічний ефект від використання основного засобу за цей період буде залежати від його віку на початок кроку, що розглядається ( $k$ -го року).

Оскільки у задачах такого типу процес оптимізації ведеться з останнього кроку  $k = N$ ), то на  $k$ -му кроці невідомо, в які роки з першого

по  $(k-1)$ -й має відбуватися заміна основних засобів  $i$ , відповідно, невідомим є  $i$  вік основного засобу на початку  $k$ -го року. Вік основного засобу, який визначає стан системи, позначимо  $t$ . На величину  $t$  накладається таке обмеження:

$$1 \leq t \leq t_0 + k - 1. \quad (3)$$

Вираз (1) свідчить про те, що  $t$  не може перевищувати вік основного засобу за  $(k-1)$ -й рік його експлуатації з урахуванням віку на початок першого року, який становить  $t_0$  років;  $i$  не може бути меншим одиниці (цей вік основний засіб матиме на початок  $k$ -го року, якщо заміна відбулася перед початком попереднього  $(k-1)$ -го року).

Змінною управління на  $k$ -му кроці є бінарна змінна, яка може приймати одне з двох значень: зберегти (0) або замінити (1) основний засіб на початку  $k$ -го року.

Опис дії динамічного програмування, як математичного методу оптимізації, здійснюється на основі принципу оптимальності Беллмана. Функцію Беллмана  $f_k(t)$  визначають як максимально можливий дохід (прибуток) від експлуатації основного засобу за роки з  $k$ -го по  $N$ -й, якщо до початку  $k$ -го року вік основного засобу становив  $t$  років. Застосовуючи те чи інше рівняння система переходить у новий стан. Тобто, якщо на початку  $k$ -го року основний засіб зберігається, то к початку  $(k+1)$ -го року його вік збільшиться на одиницю (стан системи буде  $t+1$ ), у випадку заміни старого основного засобу новий досягне на початок  $(k+1)$ -го року віку  $t_1 = 1$  рік.

На цій основі можна записати рівняння, яке дозволяє рекуррентно обчислити функцію Беллмана, спираючись на результати попереднього кроку.

Складемо функціональне рівняння. Для цього знайдемо залежність між величинами, що характеризують задачу, на двох суміжних етапах.

Якщо зберегти основний засіб, вік якого  $t$  років, то дохід підприємства від його використання буде складатися з доходу на  $N$ -му етапі, рівного  $\varphi(t) = r(t) - l(t)$ , і отриманого за  $N + 1$  етапів роботи на обладнанні, вік якого  $t + 1$  років, тобто

$$f_N(t) = r(t) - l(t) + f_{N+1}(t + 1) = \varphi(t) + f_{N+1}(t + 1). \quad (3)$$

.2)

Якщо на  $N$ -му етапі основний засіб, вік якого  $t$  років, замінити новим, то дохід від такої заміни складається з доходу, отриманого як різниця сумарних вартостей  $s(t) - p + r(0) - l(0)$ , де  $r(0)$  – вартість продукції, виготовленої на обладнання, вік якого 0 років, а  $l(0)$  – експлуатаційні витрати від доходу, отриманого за  $N + 1$  етапів, що залишилися при роботі на обладнанні, вік якого  $0 + 1$  рік, тобто

$$f_N(t) = s(t) - p + r(0) - l(0) + f_{N+1}(1) = s(t) - p + \varphi(0) + f_{N+1}(1) \quad (3)$$

.3)

Таким чином, якщо величина прибутку (2) більша чи рівна величині прибутку (3), то потрібно використовувати наявний основний засіб, в іншому випадку – необхідно змінити.

Об'єднавши (2) і (3), отримаємо функціональне рівняння

$$f_N(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) + f_{N+1}(t + 1) \\ s(t) - p + \varphi(0) + f_{N+1}(1) \end{array} \right\}, \quad (3)$$

.16)

де верхній рядок визначає прибуток, який може бути отриманий при використанні старого основного засобу, нижній – при його заміні. При цьому припускається, що перехід до роботи з використанням нового основного засобу відбувається за один крок.

Рівняння (3) дозволяє визначити величину  $f_N(t)$  залежно від  $f_{N+1}(t + 1)$ , де при переході від одного кроку до іншого вік транспортного засобу збільшується від  $t$  до  $t + 1$ , а число етапів, що залишилися, зменшується від  $N$  до  $N - 1$ .



Обчислення на кожному наступному етапі продовжуємо доти, доки на виконається умова :

$$s(t) - p + \varphi(0) + f_{N+1}(1) \leq \varphi(t) + f_{N+1}(t+1)$$

В цей момент основний засіб необхідно замінити, оскільки прибуток, який одержується в результаті заміни обладнання, більший, ніж у випадку використання старого.

Проведемо розрахунки з метою визначення оптимальної схеми заміни основного засобу – вантажного автомобіля таким чином, щоб сумарний дохід за всі  $N$  років його використання був максимальним, враховуючи, що на початку експлуатації вік транспортного засобу становив  $t_0$  років.

На початку кожного року слід прийняти рішення щодо збереження або заміни автомобіля на новий. Вартість нового вантажного автомобіля 115тис.грн., економічний ефект (прибуток або економія коштів порівняно з залученням найманої техніки) від використання даного автомобіля і ціна, за якою його можна реалізувати, залежать від віку цього основного засобу.

Максимальний термін, впродовж якого використовувались вантажні автомобілі такого класу у досліджуваних підприємствах становив 15 років, тому розглянемо цей період для усіх досліджуваних галузей.

Проведемо розрахунки за наступним алгоритмом:

**1-й крок.**  $k = 15$ . Можливі стани системи  $t = \overline{1,15}$ . Функціональне управління має вид:

$$f_{15}(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) \\ s(t) - p + \varphi(0) \end{array} \right\}$$

**2-й крок.**  $k = 14$ . Можливі стани системи  $t = \overline{1,14}$ . Функціональне управління має вид:

$$f_{14}(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) + f_{15}(t+1) \\ s(t) - p + \varphi(0) + f_{15}(1) \end{array} \right\}$$

**3-й крок.**  $k=13$ . Можливі стани системи  $t=\overline{1,13}$ . Функціональне управління має вид:

$$f_{13}(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) + f_{14}(t+1) \\ s(t) - p + \varphi(0) + f_{14}(1) \end{array} \right\}$$

**4-й крок.**  $k=12$ . Можливі стани системи  $t=\overline{1,12}$ . Функціональне рівняння має вид:

$$f_{12}(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) + f_{13}(t+1) \\ s(t) - p + \varphi(0) + f_{13}(1) \end{array} \right\}$$

**5-й крок.**  $k=11$ . Можливі стани системи  $t=\overline{1,11}$ . Функціональне рівняння має вид

$$f_{11}(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) + f_{12}(t+1) \\ s(t) - p + \varphi(0) + f_{12}(1) \end{array} \right\}$$

**6-й крок.**  $k=10$ . Можливі стани системи  $t=\overline{1,10}$ . Функціональне рівняння має вид

$$f_{10}(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) + f_{11}(t+1) \\ s(t) - p + \varphi(0) + f_{11}(1) \end{array} \right\}$$

**7-й крок.**  $k=9$ . Можливі стани системи  $t=\overline{1,9}$ . Функціональне рівняння має вид

$$f_9(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) + f_{10}(t+1) \\ s(t) - p + \varphi(0) + f_{10}(1) \end{array} \right\}$$

**8-й крок.**  $k=8$ . Можливі стани системи  $t=\overline{1,8}$ . Функціональне рівняння має вид

$$f_8(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) + f_9(t+1) \\ s(t) - p + \varphi(0) + f_9(1) \end{array} \right\}$$

**9-й крок.**  $k=7$ . Можливі стани системи  $t=\overline{1,7}$ . Функціональне рівняння має вид

$$f_7(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) + f_8(t+1) \\ s(t) - p + \varphi(0) + f_8(1) \end{array} \right\}$$

**10-й крок..**  $k=6$ . Можливі стани системи  $t=\overline{1,6}$ . Функціональне рівняння має вид

$$f_6(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) + f_7(t+1) \\ s(t) - p + \varphi(0) + f_7(1) \end{array} \right\}$$

**11-й крок.**  $k = 5$ . Можливі стани системи  $t = \overline{1,5}$ . Функціональне рівняння має вид

$$f_5(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) + f_6(t+1) \\ s(t) - p + \varphi(0) + f_6(1) \end{array} \right\}$$

**12-й крок..**  $k = 4$ . Можливі стани системи  $t = \overline{1,4}$ . Функціональне рівняння має вид

$$f_4(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) + f_5(t+1) \\ s(t) - p + \varphi(0) + f_5(1) \end{array} \right\}$$

**13-й крок..**  $k = 3$ . Можливі стани системи  $t = \overline{1,4}$ . Функціональне рівняння має вид

$$f_3(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) + f_4(t+1) \\ s(t) - p + \varphi(0) + f_4(1) \end{array} \right\}$$

**14-й крок.**  $k = 2$ . Можливі стани системи  $t = \overline{1,2}$ . Функціональне рівняння має вид:

$$f_2(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) + f_3(t+1) \\ s(t) - p + \varphi(0) + f_3(1) \end{array} \right\}$$

**15-й крок.**  $k = 1$ . Можливі стани системи  $t = 1$ . Функціональне рівняння має вид:

$$f_1(t) = \max \left\{ \begin{array}{l} \varphi(t) + f_2(2) \\ s(t) - p + \varphi(0) + f_2(1) \end{array} \right\}$$

Результати обчислень для сільського господарства за рівнянням Беллмана наведено у додатку Ж.

На шостому кроці була виконана умова:

$$s(t) - p + \varphi(0) + f_{N+1}(1) \leq \varphi(t) + f_{N+1}(t+1)$$

$$1312,0 \leq 1419,0$$

Таким чином, автомобіль доцільно замінити на початку 10 року використання, оскільки ефект, який одержується в результаті заміни основного засобу, більший, ніж у випадку використання старого.

За результатами дослідження набули подальшого розвитку теоретичні підходи до оцінки доцільності імплементації окремих положень міжнародного досвіду амортизаційної політики, що базуються на

комплексному розгляді системної взаємодії стандартів бухгалтерського обліку та методик визначення життєвого циклу активу (на основі використання динамічного програмування за функцією Вейбулла) й вартості активу для цілей амортизації. Імплементування цього досвіду амортизаційної політики дозволяє моделювати життєві цикли активу у різних галузях економіки та оперативно розраховувати норми амортизації з врахуванням вимог інноваційної економіки та завдань щодо посилення конкурентоспроможності вітчизняного бізнесу на глобальних ринках.

### **Висновки до розділу 3**

У процесі дослідження стану формування амортизаційної політики на підприємствах, світових тенденцій та результатів її здійснення можна зробити наступні висновки:

1. Дослідження сучасного стану формування амортизаційної політики на підприємствах виявило її пряму залежність від загальноекономічних факторів, таких як розмір підприємства, ступінь свободи дій, рівень оподаткування тощо.

2. У контексті тенденцій практики нормування амортизаційної політики набуло подальшого розвитку розуміння факторів впливу на вибір амортизаційної політики через виявлення суттєвості фактору інформаційного забезпечення, який враховує технічне оснащення, організацію обміну інформацією, аналітичну роботу і використання інформації, що дає підстави вважати їх ключовими факторами, що впливають на амортизаційну політику й зумовлює необхідність їх розгляду в контексті інформаційно-ноосферної концепції побудови економіки.

3. Дослідження методики нарахування амортизації виявило перелік складових, які було ранжовано за їх вагомістю для опитуваних підприємств. На основі отриманих результатів набула подальшого розвитку критична оцінка ефективності діючих складових методики нарахування амортизації в умовах інноваційно-орієнтованої економіки, яка дозволила визначити їх подальшу трансформацію через врахування ступеня інноваційності галузі,

розширення класифікації відповідно до вимог НТП, розробки критеріїв інноваційності технології та синергії облікової і технічної інформації, що дає можливість означити за ними пріоритетні наукові і прикладні дослідження та розглядати ці напрями обов'язковими складовими в державних програмах, стратегіях та концепціях амортизаційної політики

4. Виходячи з цілей оптимізації амортизаційної політики і наявних на сьогоднішній день змін у державній регуляторній політиці, визначені наступні принципи ефективної амортизаційної політики підприємства: - відтворювальної збалансованості; - безперервності реінвестиційного процесу; оптимізації податкового навантаження; максимізації чистого сумарного грошового потоку.

5. Реалізувати такі принципи можна через централізоване здійснення переоцінки основних засобів з одночасним усуненням оподаткування переоціненої вартості майна, надання підприємствам самостійності в частині формування амортизаційної політики шляхом зняття обмежень строків корисного використання та методів нарахування амортизації для окремих груп основних засобів, зміни наукових підходів до інформаційного забезпечення науково-технічного прогресу.

6. Це дало змогу запропонувати облікові механізми стимулювання оновлення шляхом коректного формування і використання амортизаційних відрахувань для найбільш важливих активів інноваційного характеру, корегування парадигми звітності залежно від моделей управління ходом здійснення амортизаційної політики з метою створення дієвого обліково-аналітичного механізму щодо обраної стратегії економічного, інноваційного і технічного розвитку економіки.

7. До основних показників ефективності проведення амортизаційної політики підприємства, які враховують всі впливи макро- і мікросередовища необхідно віднести:

- перевищення в динаміці річної суми амортизаційних відрахувань та вартості введених основних засобів над вартістю виведених з

експлуатації основних засобів, що свідчить про спроможність підприємства фінансувати за рахунок амортизаційних відрахувань витрати на відтворення основних засобів [11];

- за умови наявності темпів приросту засобів праці відбувається зменшення середнього віку основних засобів, частка амортизації в собівартості продукції зростає, але за рахунок зростання обсягів виробництва збільшується фондвіддача та вивільнюються з обороту кошти, які перевищують втрату прибутку, спричинену збільшенням амортизаційності продукції [11];

- розмір балансової вартості активів та сума амортизаційних відрахувань на підприємстві забезпечують реалізацію ефекту «податкового щита» амортизації [11].

8. Здійснені в останні роки спроби по реформуванню амортизаційної системи так і не дали вагомого економічного ефекту. В умовах дефіциту джерел фінансування інвестицій, високої вартості позикових коштів, банківських кредитів, амортизаційна політика не стала важелем активізації інвестиційної діяльності підприємств

9. На сьогодні амортизаційна політика є частиною облікової політики і носить номенклатурний характер. На підприємствах не проводиться розробка довгострокових планів реконструкції виробничих потужностей або модернізації підприємства з узгодженням облікових даних і перспектив формування фінансових ресурсів.

10. За даними статистичних спостережень держава не в змозі контролювати реальний розмір амортизаційного фонду підприємств та напрями його використання, оскільки переважна більшість форм статистичних спостережень не дозволяє проводити взаємоперевірки. Відсутні відчутні штрафні санкції за їх неподання

11. Проведене дослідження дало змогу поглибити теоретичні положення щодо ефективності імплементації окремих елементів методики формування амортизаційної політики інших країн до діючих положень

(стандартів) бухгалтерського обліку України через оцінку можливостей їх практичного застосування, що дало змогу обґрунтувати необхідність залучення облікових і загальнонаукових елементів формування методики амортизаційної політики з метою використання синергічної інформації для її інноваційно-інвестиційної переорієнтації

Основні наукові результати розділу 3 опубліковані в працях, які наведено в списку використаних джерел [58, 169, 283, 402, 403, 405, 413, 421, 431, 434] та додатку К

## **РОЗДІЛ 4. РОЗВИТОК ТЕОРІЇ І МЕТОДОЛОГІЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ.**

### **4.1 Теоретико-методологічний базис формування 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 [107]. 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 [107].

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 [401].

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 [17].



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 [407].

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 [311].

Для обліку нарахування амортизації призначено рахунок синтетичного обліку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів». Амортизація нараховується за кредитом цього рахунку. Цей рахунок згідно з Інструкцією №291 передбачений для обліку амортизації всіх видів необоротних активів — як основних засобів (субрахунок 131), так і інших необоротних матеріальних активів (у т. ч. МНМА) (субрахунок 132), а також НМА (субрахунок 133) [117].

Нарахована амортизація, включається до складу витрат у періоді її нарахування саме через дебет кореспондуючого рахунку з кредиту рахунку 13. Причому, це можуть бути як виробничі (рахунки 23, 91), так і невиробничі (рахунки 92 — 97) витрати [117].

Амортизація обладнання, яке задіяне у процесі виробництва, включається до складу прямих або загальновиробничих витрат (табл. 4.1): У бухгалтерському обліку досліджуваних підприємств застосовуються методи амортизації, передбачені в п. 26 П(С)БО 7 [83] та п. 27 П(С)БО 8 [92]. Підприємства самостійно обирають метод амортизації з урахуванням

очікуваного одержання економічних вигід від використання відповідного об'єкта.

Таблиця 4.1

### Основні бухгалтерські проводки при нарахуванні амортизації

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Нарахування амортизації вартості основних засобів, які використовуються в роботі, пов'язаної з виробничим управлінням.	91	131
Нарахування амортизації вартості основних засобів, які експлуатуються в адміністративних цілях (оргтехніка).	92	131
Нарахування амортизації вартості основних засобів, які використовуються в роботі, пов'язаній зі збутом продукції.	93	131
Нарахування амортизації вартості основних засобів, які використовуються в роботі, пов'язаній з дослідженнями та/або розробками нових технологій і видів продукції.	94	131
Нарахування амортизації вартості основних засобів, які використовуються в цілях усунення наслідків надзвичайних подій.	94	131

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 [131].

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 [81].

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 [138].

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 [73].

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 [111].

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) [322].

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) [264].

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 [322].

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) [322].

Аналіз свідчить, що досліджувані підприємства у балансі наводять залишки амортизації (зносу) на початок і кінець звітної 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 [421].

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) [322].

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 [340].

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. [319]. 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 [319]. 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 [301].

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.

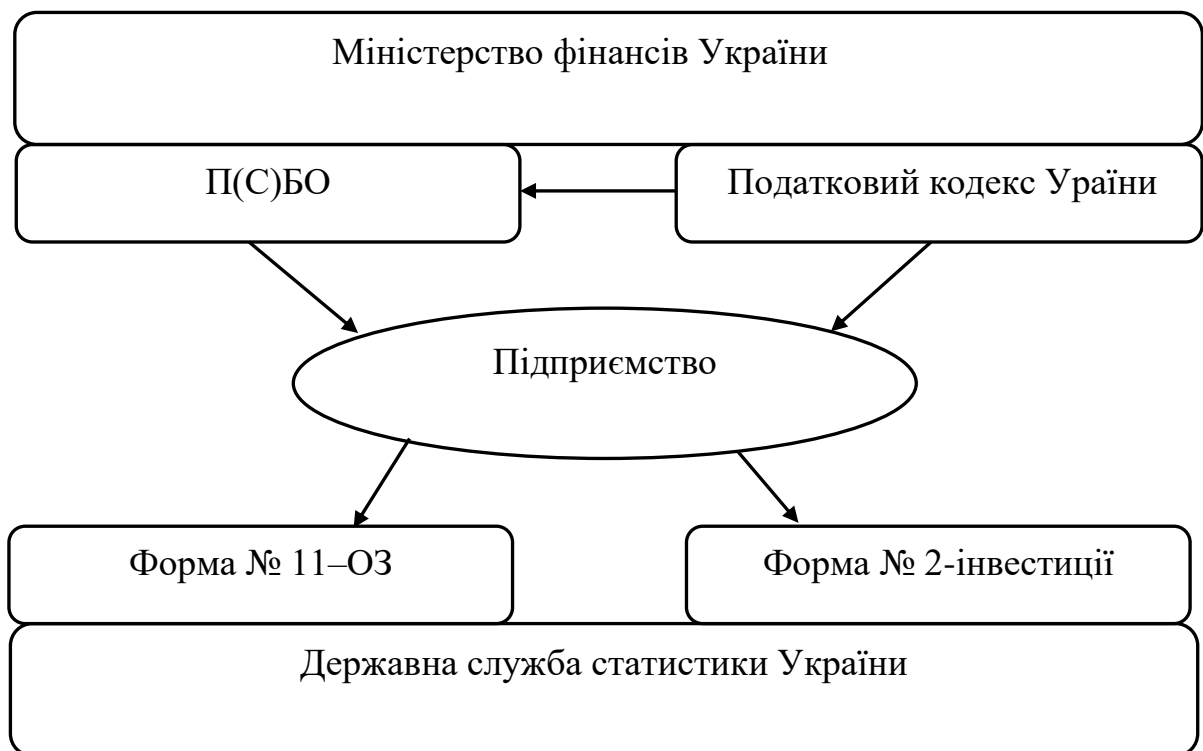
Другим елементом формування амортизаційної політики підприємства вважається вартість необоротних активів, яка у більшості підприємств м. Мелітополя є заниженою. Застосування спрощених режимів оподаткування в останні роки не сприяло проведенню переоцінки необоротних активів, що, у свою чергу, призвело до викривлення даних фінансової звітності підприємств [365].

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 [319].

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 4.1.



**Рис. 4.1. 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



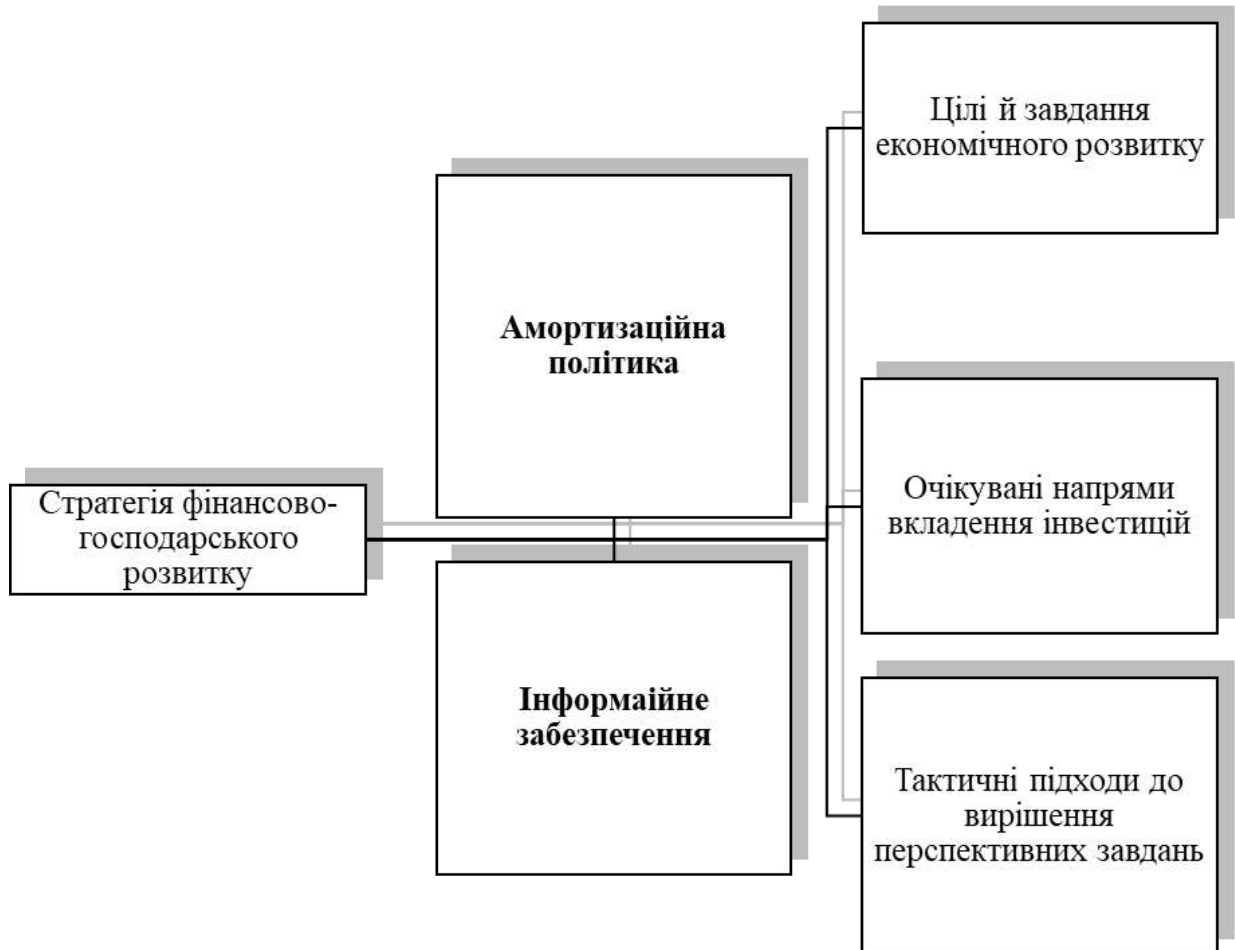
використання оновлених виробничих потужностей з метою більш швидкої окупності витрат та підвищення інвестиційної привабливості певного напрямку виробництва.

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 сформувавши оптимальний варіант амортизаційної політики підприємства з урахуванням особливостей його функціонування [345]. 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 4.2).

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 [240]. 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.

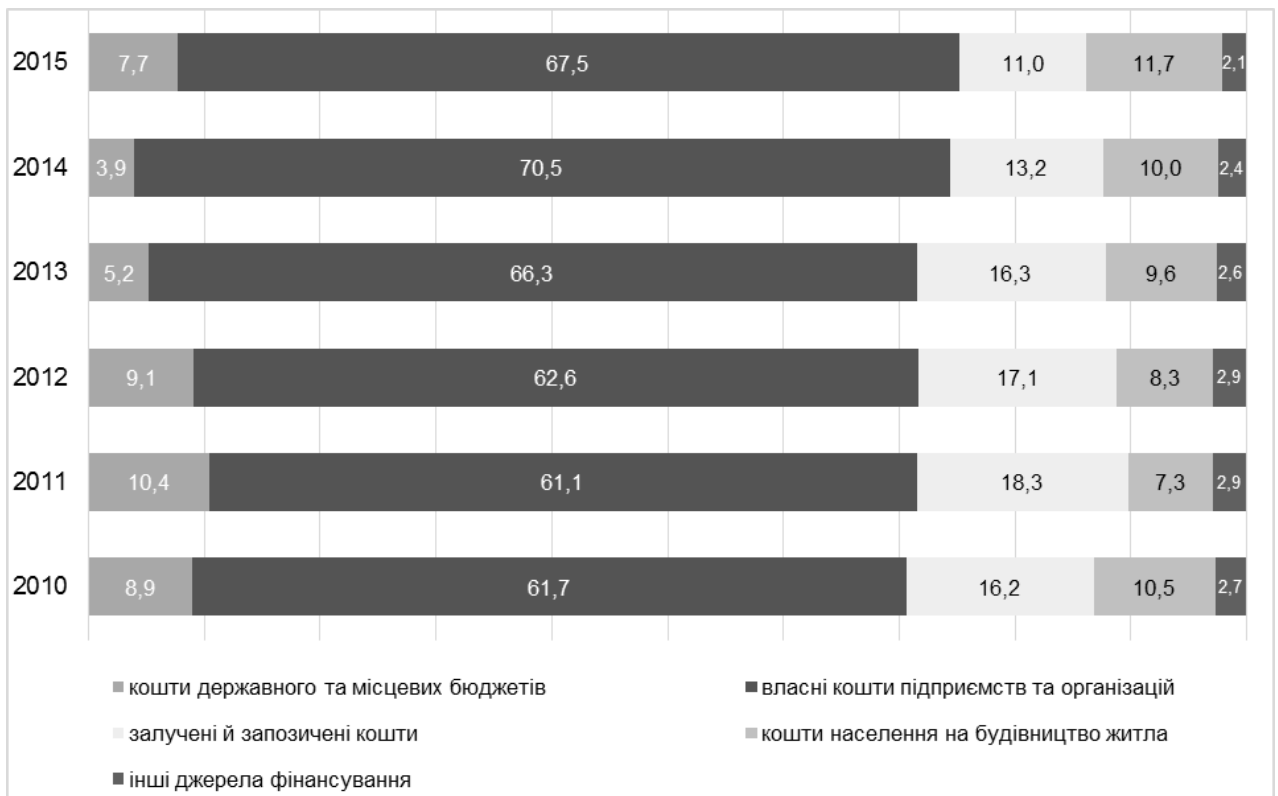
Для обґрунтування необхідності докорінної зміни існуючих підходів до амортизаційної політики нами досліджено динаміку вартості основних фондів та розміру капітальних інвестицій в сільському господарстві, як однієї з провідних галузей економіки, яка має позитивні показники прибутковості навіть у сучасних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



**Рис. 4.2. 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. 4.3). 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. 4.3. 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 [268]. 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 [269]. Амортизаційні відрахування є найреальнішим джерелом фінансування процесів оновлення й модернізації основних фондів [388].

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 [293].

У більшості країн світу внутрішні інвестиції підприємств виключаються з сум оподатковуваних доходів [278]. Водночас власна амортизаційна політика підприємств в Україні фактично унеможлиблює позитивний вплив на збільшення інвестиційних ресурсів для відтворення основних засобів.

Звідси випливає обґрунтований 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 [325].

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 [428].

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 [376].

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 [275].

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 практикуються 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 [84].

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 [31]. 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. Раціональні моделі

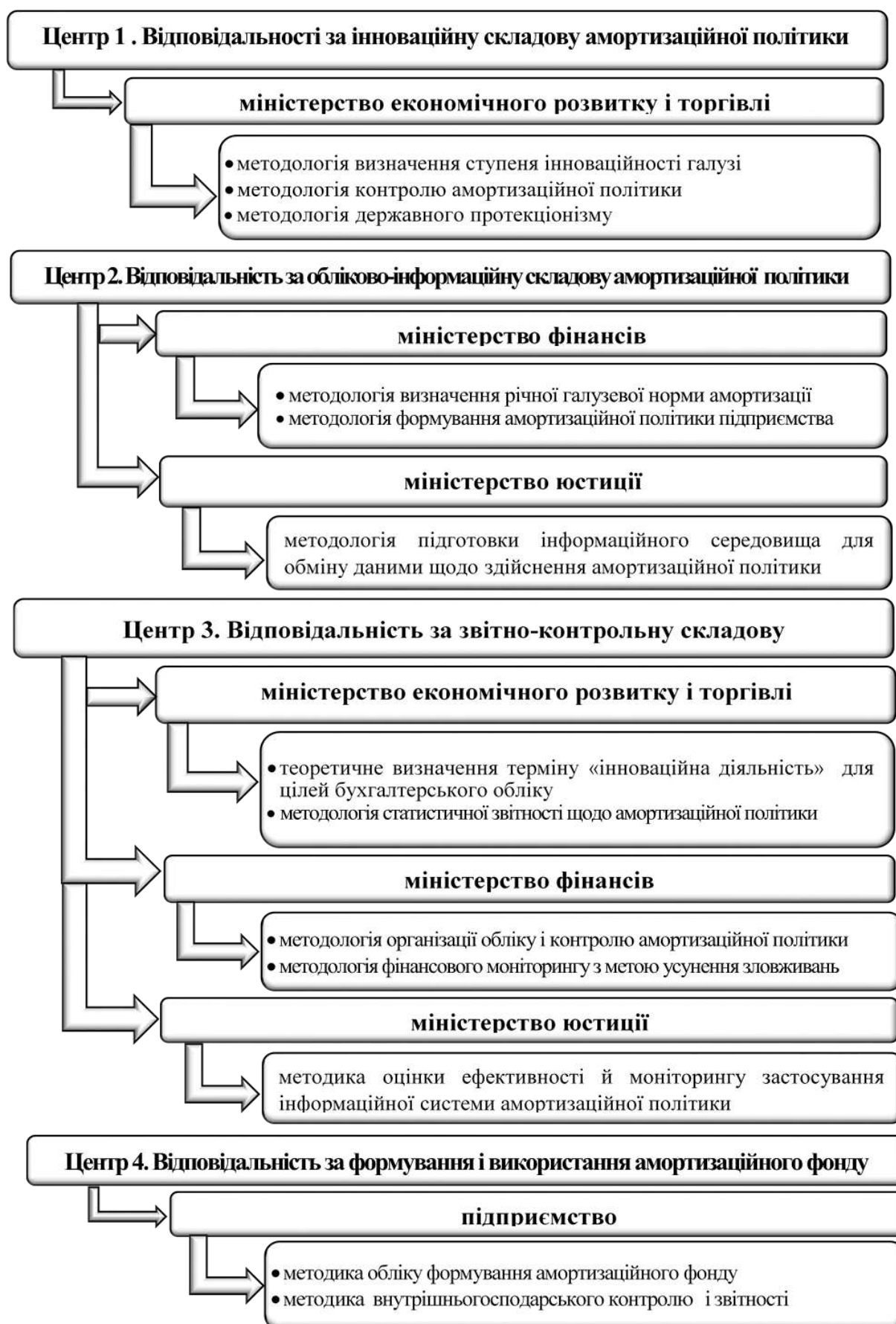
відшкодування (амортизації) основного капіталу заохочують підприємців до збільшення амортизаційних відрахувань [193].

Зарубіжний досвід ілюструє, що раціональна відтворювальна політика базується не тільки на відносно коротких строках служби основних фондів, але і на гнучкій системі нарахування амортизації [11]. Така система забезпечує максимально рівноправні відносини між підприємствами та державою [11]. Перші обирають найбільш прийнятний для них режим відрахувань у межах встановленого діапазону; а держава – встановлює цей діапазон, узгоджуючи інтереси бюджетної та інвестиційної політики [11].

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» [324] 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 [429].

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 [84]. Таким чином, методології амортизаційної політики має формуватися відповідно до чітко закріплених центрів відповідальності (рис.4.4).



**Рис.4.4. Центри формування методології амортизаційної політики підприємства**

*Джерело: розробка автора*



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 взаємодоповнюючій 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.

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.

## **4.2 Інноваційно-амортизаційний базис класифікації необоротних активів**

Управління інноваційним процесом, яке в класичному розумінні спрямовано на зміну системи пріоритетів і аналіз організаційних норм, які регулюють інноваційну діяльність та контроль ефективності цього процесу, є стратегічно важливим елементом його управління.

Таке управління має за мету порівняти окреслені параметри в тому разі, якщо економічний стан не відповідає вимогам діючої економічної системи. Це відбувається, якщо економічна система не має можливості щодо інноваційного стимулювання процесу відновлення і регулюється зовнішніми факторами [216].

У центрі уваги такого процесу має бути інноваційна стратегія, як набір правил і норм, що регулюють процедуру відбору та впровадження нововведень як у технічному розумінні, так і в управлінні впровадженням інновацій у соціально орієнтовану модель суспільства.

На сучасному етапі в Україні відсутня інноваційна стратегія розвитку, яка спирається на ефективне використання амортизаційного фонду або власних коштів підприємства. Поточна економічна ситуація не дає можливості підприємствам залучати значні банківські кредити та інвестиції. Таким чином, для більшості підприємств країни єдиним джерелом фінансування інноваційного розвитку є амортизаційний фонд та власний прибуток.

Світова економічна спільнота напрацювала шляхи стимулювання інноваційного розвитку підприємств, державного регулювання та стимулювання впровадження інновацій у виробництво.

Амортизаційна політика держави є основою в інвестиційному та інноваційному процесі, а також одним із найважливіших механізмів просування політики самофінансування. У розвинутих країнах державна

політика в частині застосування методу прискореної амортизації стала головним інструментом економічного зростання [284].

Одним із напрямків вирішення зазначеної проблеми є удосконалення амортизаційної політики. Проблема нарахування амортизації ускладнюється нестабільним станом української економіки й наявністю в середовищі вітчизняних економістів різних концептуальних поглядів щодо сутності амортизації, філософії її обліку та нарахування [291].

Нині одним з активно розроблюваних напрямів економіки є теорія самофінансування, згідно з якою основним джерелом інвестицій розглядаються чисті нерозподілені прибутки та амортизаційні відрахування.

При вивченні трансформування сутності амортизації, як економічної категорії М.М. Соколов, визначає головну відмінність підходу до її змісту в середині минулого століття і в теперішній час, а саме – зміну її функціональної суті. У минулому столітті амортизація визначалась, як сума вартості необоротного активу, що може поступово включатися до витрат виробництва, тепер під впливом швидких темпів науково-технічного прогресу і очевидного скорочення фактичних строків служби необоротних активів обсяги нарахованої за одиницю часу амортизації стають дедалі більшими [383].

Хвилі амортизаційних реформ майже у всіх країнах мають тенденцію до скорочення строків експлуатації і, відповідно, зростання темпів нарахування амортизації. У деяких країнах обсяг нарахованої амортизації є значно більшим, ніж це необхідно для їх поновлення за первісною вартістю. Таку відмінність між фактичною вартістю та надмірно нарахованою амортизацією використовують як чисті інвестиції на розширене відтворення. Поступово кордони між чистими інвестиціями та інвестиціями на дострокове знецінення фондів

знівельовались. Амортизаційні відрахування наразі активно заміщають в інвестиційній діяльності прибуток після оподаткування, банківські кредити та інші джерела [149].

При вивченні досвіду формування амортизаційної політики США науковці В.А. Федорович і А.П. Патрон дійшли висновку, що «промислові корпорації США вже давно списали основний капітал своїх заводів, їх матеріально-технічну та науково-технічну базу у вигляді амортизаційних відрахувань. І зараз успішно працюють на фактично безкоштовному обладнанні» [449]. Це є результатом економічної політики США, що спрямована на створення за допомогою амортизаційної політики конкурентних переваг для своєї промисловості та отримання переваг у науково-технічній сфері [526].

У процесі розроблення концепції інноваційного розвитку значну увагу було приділено також питанням амортизаційної політики та її ролі у трансформації вітчизняного виробництва на інноваційних засадах [290]. У ній проаналізовано методи і норми податкової амортизації та визначені стимулюючі і дестимулюючі заходи державного регулювання. Наголошено на необхідності знайти точку відліку, тобто нейтральні правила, які не впливають на рішення господарюючих агентів щодо інвестицій. Економічний зміст таких правил полягає в тому, що вони є складовою нейтрального оподаткування, яке не призводить до надлишкових втрат добробуту (deadweight loss) і не знижує економічну ефективність [32].

На сьогодні визначаються основні економічні та структурні напрями удосконалення економіки розвинутих країн на базі сучасного науково-технічного прогресу. Вони полягають у пріоритетності споживання, розвитку наукомістких і високотехнологічних виробництв і сфери обслуговування, пов'язаної як із споживанням, так і виробництвом. Особливість накопичення в поточному періоді для країн з

розвиненою ринковою економікою в структурному плані полягає у відносному скороченні капітальних вкладень у матеріальне виробництво і відносне збільшення їх у сфері послуг [11]. Це сприяє процесу зниження питомих потреб у капіталі на одиницю продукції економіки в цілому. Закордонний досвід є важливим джерелом інформації для податкової системи України про впровадження необхідних змін, зважаючи на національні особливості економіки і сформовану економічну ситуацію на поточний момент[323].

На думку С.О. Полятикіна, перш ніж вирішувати питання про можливість нормалізації, вдосконалення і регулювання інвестиційного процесу в Україні, необхідно сформулювати та проаналізувати основні складові податкового навантаження на підприємства, особливо сільськогосподарського напрямку, і виділити ті, зміна яких в остаточному підсумку могла б стати основою стимулювання інвестиційних процесів в нашій країні, що своєю чергою повинно сприяти покращенню стану й розвитку економіки країни [323].

На сучасному етапі реконструювати податкову амортизаційну систему України доцільно шляхом законодавчого встановлення прийнятого діапазону амортизаційних норм і розширення прав підприємств щодо обрання конкретних строків корисного використання необоротних активів в межах такого діапазону

Для бухгалтерського обліку визначення строку корисного використання має велике значення, оскільки протягом нього здійснюється нарахування амортизації об'єкта основних засобів, яке призупиняється тільки на період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації об'єкта основних засобів.

Строк корисного використання – це очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або за період їх використання буде виготовлено

очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг) (п. 4 П(С)БО 7) [173].

Первинним документом, за яким основний засіб вводять в експлуатацію, є Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, який регламентовано пунктом 10 Методичних рекомендацій № 561 [322]. На комісію, яка складає та оформлює такий акт, покладається і визначення строку корисного використання об'єкта основних засобів.

Згідно з п. 24 П(С)БО 7 при визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід ураховувати:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- передбачуваний фізичний та моральний знос;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори [322].

Крім того, у разі зміни очікуваних економічних вигід від його використання термін корисного використання об'єкта основних засобів переглядається (п. 25 П(С)БО 7). Однак, чи є ця норма імперативною, тобто обов'язковою для виконання і коли її слід виконувати (що вважати за «зміну очікуваних економічних вигід»), чи є поріг суттєвості у цьому випадку Міністерство фінансів не визначає [322].

Залишає (щоправда, в податковому обліку) на розсуд самого платника податку на прибуток прийняття рішення про визначення строків корисного використання з урахуванням обмежень, встановлених Податковим кодексом України: «..строки корисного використання основних засобів встановлюються платником самостійно, але амортизація нараховується з урахуванням мінімального допустимого строку, встановленого ПКУ» [138]. Тобто при введенні в експлуатацію кожного об'єкта основних засобів підприємство має самостійно



визначати строк його корисного використання.

Відповідно до п. 26 П(С)БО 7 нарахування амортизації може здійснюватися з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених податковим законодавством (крім випадку застосування виробничого методу). Але кожний платник податку на прибуток самостійно вирішує, чи буде він дотримуватися цього правила [322].

На амортизаційну політику підприємства значно впливає класифікація необоротних активів, яка на даний момент узгоджено з Податковим кодексом і планом рахунків підприємств і організацій України. Проблема застосування чинної на даний момент класифікації криється в її застарілій характеристиці, яка не відповідає сучасним реаліям економіки і технічного оснащення підприємств. Саме складності класифікації спричиняють помилки у визначенні строку корисного використання і рекомендованого методу нарахування амортизації.

Незважаючи на типові результати, можливі внаслідок зміни підприємством методу амортизації, варто брати до уваги, що на ціноутворення впливають попит і пропозиція. Тому при збільшенні норми амортизації можливе падіння ціни внаслідок зменшення попиту на продукцію підприємства. При зниженні величини амортизації можливе зростання ціни зі зростанням попиту. З огляду на це методи амортизації слід розглядати не як умову, а як інструмент впливу на ціноутворення і результати діяльності підприємств [85].

У якості відправної точки розробки належної класифікації необоротних активів можна використовувати показник R&D intensity (інтенсивність R&D), де R&D (англ. Research and development). Наукове припущення про класифікацію галузей економіки відповідно до їх інноваційності спонукає створити нову класифікацію підприємств з урахуванням кількості високотехнологічного і врахуванням швидкості

застаріння обладнання (комп'ютери і т.д.) та використання інноваційних технологій [582].

Фірми, які інтенсивно впроваджують технологічні інновації, освоюють нові ринки, використовують наявні ресурси більш продуктивно і, як правило, пропонують більш високі винагороди працівникам, яких вони залучають.

Згідно з визначенням департаменту торгівлі США, галузі, в яких співвідношення витрат на НДДКР та обсягів збуту перевищує більше ніж в два рази середньостатистичні показники, класифікуються як високотехнологічні. Визначення високотехнологічних галузей Організацією економічного співробітництва та розвитку (англ. OECD) враховує три складові – частку витрат на НДДКР у витратах підприємств галузі, частку високотехнологічної комплектації у складі виробів та частку персоналу НДДКР у складі підприємств. Якщо це так, то урядова політика та стратегія фірми повинні бути проінформовані надійними індикаторами технологічних характеристик. Щоб проаналізувати вплив технологій на промислові показники, важливо мати можливість ідентифікувати ті галузі і продукти, які є найбільш технологічними, за допомогою критеріїв, що дозволяють створювати спеціальні міжнародно узгоджені класифікації» [598].

Цей підхід обґрунтовує важливість мінімум двох питань. По-перше, чи можна осмислено будувати такі класифікації, враховуючи як невизначеність залучених понять, так і труднощі в одержанні даних. Друге питання - це основне припущення про те, що акцент політики має бути зроблений на галузях з інтенсивною технологією, оскільки вони найбільше впливають на технологічне зростання [504].

Дослідження теорії підтверджують, що теоретично можливо побудувати індекси технологічної інтенсивності, корисні для цілей класифікації, але в Україні така можливість поки що дуже обмежена.

Тому основною метою дослідження буде окреслення показників, необхідних для цієї класифікації, визначення переліку і форм звітності, опрацювання організаційного механізму застосування такої методики. Певним чином можна скористатися досвідом розробки таких методик у високотехнологічних країнах: як Корея, Австралія та Канада. Вчені цих країн займаються збором статистичних даних стосовно вимірювання таких показників починаючи з 1981 року [538].

Будь-яка широка система інформації або дані моніторингу також можуть доповнюватися тематичними дослідженнями, з поглибленим аналізом. Висновки, які можна зробити на підставі їхніх досліджень, можна застосовувати для будь-якої країни світу.

Вірне визначення наукоємності галузі потребує не тільки точного вимірювання взаємозамінності продуктів, а й аналізу усіх виробників. Деякі галузі промисловості значно складніше проаналізувати ніж інші. Крім того, як довели П. Пател і К. Павітт [599], більше половини великих фірм, які мають патентну інформацію, займаються дослідженнями «інструментів і засобів контролю», хоча їхня основна діяльність стосується інших галузей [524].

У результаті інформація про будь-який конкретний тип пристрою, ймовірно, не буде поширена. Крос-еластичність практично неможливо виміряти точно, оскільки ринки не є лабораторіями, в яких можна проводити експерименти, постаємо перед альтернативою: або працюємо з галузевими класифікаціями, які є дещо довільними, або не можемо вирішувати практичні проблеми [371].

У контексті означеної гіпотези, витрати на НДР є одночасно і проксі-технологіями, і «чорним ящиком». Емпіричні дані показують, що деякі галузі промисловості більш новаторські, ніж інші. Тому було б бажано зміцнити сектори, які є високо інноваційними та висококонкурентними на міжнародному рівні. Існує твердження, що

високотехнологічні галузі відповідають обом умовам. Відповідно країна повинна мати сильні високотехнологічні сектори, щоб підтримувати економічне зростання [32].

Термін «високотехнологічна промисловість» набув застосування в середині 1980-х років. Згідно із загальноприйнятою думкою, робототехніка, телекомунікації, напівпровідникова і комп'ютерна промисловість належать до категорії високотехнологічних галузей [600]. В останні роки Інтернет і біотехнології також стали важливими як високотехнологічні сектори в контексті розвитку фондової біржі Nasdaq. Часто наводяться приклади низькотехнологічних галузей промисловості – виробництво текстилю і меблів. Але робить високотехнологічною або низькотехнологічною промисловість характер технологічних вкладень, пов'язаних із виробничими процесами або технологічна складність результатів діяльності галузі [621].

Заманливо ідентифікувати «високотехнологічну галузь» з «наукомісткою галуззю», де остання означає «промисловість, в якій задіяні значні науково-технічні винаходи». Проблема з такою ідентифікацією полягає в тому, що технологічні зміни є повсюдним явищем, з огляду на гнучке виробництво, інформаційні системи та інші технології. Зокрема, такі галузі, як текстиль, харчова промисловість і меблі, технологічно трансформуються за допомогою нових виробничих процедур і стратегій розподілу. Таким чином, межа між «високотехнологічними» і «низькотехнологічними» галузями зовсім неоднозначна [492].

Незважаючи на декілька спроб вирішити проблеми, пов'язані з класифікацією галузей промисловості на основі «рівнів техніки», не існує узгодженого визначення критеріїв класифікації.

Для того, щоб зрозуміти, як пропонується оцінювати амортизацію на підставі ранжування галузей за технологічним проривом, варто почати

розгляд з концепції продуктивної ефективності або потенціалу активу, тобто його здатності генерувати потік доходу від виробництва товарів і послуг протягом терміну його корисного використання.

Дослідженням взаємозв'язку амортизації й ефективності використання активів останнім часом займаються в усіх провідних країнах світу. Найбільшу вибірку даних з цього питання має Канада, в якій на державному рівні формується масив даних про показники знецінення вартості активів і строки їх корисного використання (прогнозні та фактичні). На підставі статистичних даних група вчених у складі Джона Болдуїна Худжу Лю та Марка Тангуея поєднали досвід та інформацію Канади, Японії і США у своїй праці «Оновлення інформації про норми амортизації рахунків Канади» [ 549].

У ній наводяться оновлені оцінки ставок амортизації, що будуть використовуватися Canadian Productivity Accounts (CPA) для розрахунку основного капіталу та споживчої вартості капіталу (user cost of capital). Оцінки отримані з профілів амортизації для різних активів гуртуються на моделях цін перепродажу і термінів списання [549].

Для спільної оцінки змін вартості активів протягом строку їх корисного використання та характеру вибуття майна, використовуюваного для відчуження активів при формуванні ставок амортизації, вченими використовується метод максимальної правдоподібності. Обрання цього методу ґрунтується на доведеній ефективності при оцінюванні зміни вартості, оскільки такі розрахунки дають менший показник відхилення і високу обчислювальну продуктивність [549].

У статистичному дослідженні більш ранні оцінки, які були отримані з 1985 по 2001 р.р., порівнюються з даними за період 2002 - 2010 р.р. У середньому оцінки амортизаційних відрахувань для будівель істотно не різняться. Сукупні середні оцінки для машин і устаткування збільшилися, хоча в основному це пов'язано з тим, що композиційний

ефект категорій з вищими ставками амортизації (такими, як комп'ютери та обладнання зв'язку) стає більш важливим. Оцінки окремих активів за два періоди частіше не відрізняються одна від одної. Потім дані з двох періодів були об'єднані і на їх підставі отримано оцінки основного капіталу. Темпи зростання основного капіталу, які оцінюються за новими ставками амортизації, схожі з темпами, які були оцінені за діючими на той час ставками амортизації, зазначеними у Statistics Canada (2007 р.) [580].

Оцінки термінів експлуатації з використанням вищезгаданого методу (надалі *ex-post*), порівнюються з очікуваними оцінками термінів експлуатації, отриманими на основі опитувань (далі *ex-ante*), й обидва типи оцінок виявилися практично однаковими [595].

Оцінки амортизації потрібні для реалізації методу постійної інвентаризації, який накопичує оцінки минулих інвестицій, щоб отримати зведені показники суми чистого капіталу, який використовується у виробничому процесі [595].

Отримання оцінок норми амортизації створює численні труднощі. У той час як амортизація є концепцією, яка застосовується безпосередньо до рахунків компаній і використовується при розрахунку податків (в частині сум, наведених в балансі підприємства), не завжди сприймаються як ті, які потрібні програмою підвищення продуктивності. Це може відбуватися з ряду причин, і не в останню чергу через те, що амортизаційні відрахування, які використовуються для цілей оподаткування, можуть відрізнитися від «реальної» ставки. Перша причина: податкова система відстає в плані змін у строках використання активів, друга причина: податкова система може свідомо вибрати ставку, відмінну від «реальної» ставки, тому що вона намагається стимулювати інвестиції [595].

Замість того, щоб брати дані про оцінку амортизації із джерел

бухгалтерського обліку, статистичне співтовариство розробило альтернативні методи оцінки норм амортизації. Як Сполучені Штати Америки, так і Канада використовують ціни на задіяні активи для оцінки амортизації - швидкості, з якою вартість активу зменшується від використання. Різниця між двома країнами полягає в тому, що оцінки у США взято з численних баз даних (зараз для цього є подібний опитувальник), які надають ціни на використане обладнання, в той час як у Канаді ціни взято з єдиного Огляду капітальних і ремонтних витрат, що ведеться з 1980-х років, який також оперує цінами активів, які продаються. Canadian Productivity Accounts також зіставляє оцінки амортизації, отримані на основі реальних цін на використані активи, з оцінками, заснованими на попередніх оцінках термінів експлуатації отриманих з опитування Capital and Repair Expenditures Survey. Це опитування вимагає оцінки очікуваного терміну експлуатації, під час первинної інвестиції і робить кілька припущень про профіль швидкості зниження вартості активу під час його використання (що згадується в літературі як норма знецінення (убуття) балансу або DBR) [595].

Capital and Repair Expenditures Survey розширює базу даних за цінами на використані активи і залучає додаткові методи коригування в цій базі даних, що збільшує кількість спостережень до 52 000. Розмір цієї бази даних є унікальним[589].

Кілька результатів заслуговують на увагу. По-перше, попередні оцінки, описані в Статистичному управлінні Канади (2007), у цілому підтверджуються в декількох аспектах. Профілі амортизації, отримані економетричними методами, в результаті були прискорені, що дало до опуклу криву вікових цін. Додавання спостережень у базу даних за наступний період залишає велику частину оцінок без змін. Більше того, недостатньо свідчень стосовно того, що норми амортизації збільшилися в останні роки, хоча у структурі активів сталося зміщення у бік активів з

вищими темпами амортизації, що веде до збільшення середньої норми амортизації[594].

По-друге, як і у випадку дослідження Статистичного управління Канади, оцінки, отримані за допомогою економетричного методу «ex post», з використанням траєкторії цін на використані активи, вигідно відрізняються від оцінок, отриманих за допомогою методу «ex ante», з використанням оцінок очікуваної тривалості терміну служби активів, отриманих у результаті вивчення динаміки витрат на капітальний ремонт. По-третє, результати, отримані за допомогою підходів «ex ante» та «ex post», приблизно однакові для тих активів, де є досить багато спостережень, щоб дати оцінки для обох підходів [594].

Отже, інформація з обох підходів об'єднується для отримання норм амортизації за класами активів. Ці показники використовуються для оцінки основного капіталу в Канадських рахунках продуктивності. Попередня інформація, представлена в оглядах Статистичного управління Канади, стосується тільки очікуваної тривалості життя активу. Для отримання математичної (геометричній) норми амортизації з очікуваним терміном використання активу потрібно з'ясувати також параметр форми ставки тривалості життєвого циклу активу (DBR). Саме цей параметр визначає, яка частина загального терміну служби амортизації припадає на початок життя активу. В облікових записах продуктивності використовується інформація про схожі активи, в яких був застосований підхід «ex post», щоб зробити висновок про те, яким може бути параметр форми ставки DBR. Після оновлення бази даних і незначного поліпшення методів оцінки нові темпи зростання основного капіталу практично не відрізняються від тих, що використовувалися раніше[595].

Точність оцінок основного капіталу значною мірою залежить від термінів служби, тобто тривалості часу, протягом якого активи зберігаються в капіталі, будь-то на складі первісного покупця або в запасах виробників, які їх купують, або як вторинні активи. Життя активів тут слід розуміти як



економічне поняття, а не як фізичну або інженерну категорію основного капіталу. Це важливо, адже життя активів може змінюватися з часом через економічні міркування, навіть якщо актив залишається фізично незмінним. Фактично, економічне життя - це один із способів, за допомогою якого виявляється старіння, а рішення про вибуття приймається тому, що з'являється новий і, можливо продуктивніший або дешевший актив, що робить стару модель застарілою [595].

Більше того, середній термін служби повинен відрізнятися від максимального терміну служби групи активів, оскільки термін служби одних і тих самих активів у групі зазвичай описується функцією вибуття [595].

Для цього необхідно визначитися із джерелом даних для оцінки термінів служби, розглянути докази того, що термін служби може змінюватися з часом, а також дослідити, як помилки в припущеннях про терміни служби можуть впливати на надійність оцінок основного капіталу [594].

Основним джерелом для оцінки термінів служби є строки, встановлені податковими органами, обліковими записами компаній, статистичними обстеженнями, адміністративними документами, експертними радами і оцінками науковців інших країн. В Україні подібні дослідження не ведуться, тому єдиним джерелом інформації стосовно строків служби є нормативи Податкового кодексу України.

Така ситуація є типовою для більшості країн Європи, де податкові органи визначають кількість років, за які амортизація різних видів активів може бути вирахована з прибутку до вирахування податкових зобов'язань. Наприклад, багато країн, включаючи Австралію і Німеччину, використовують їх як для оцінки терміну служби активів, для яких немає іншого джерела, або для забезпечення спільної перевірки достовірності оцінок терміну служби, отриманих іншими методами.

Становить інтерес питання, стосовно того, які джерела використовуються для оцінки податкових життєвих циклів активів у першому плані. У цілому, схоже, що податкові оцінки засновані на різних

джерелах різної надійності, включаючи думку експертів, спеціальні огляди окремих активів у конкретних галузях промисловості та поради торгових організацій. Точність податкових надходжень буде залежати від того, наскільки вони фактично застосовуються в розрахунках за податками. Деякі уряди використовують різні системи прискореної амортизації для заохочення інвестицій, внаслідок чого податкові строки експлуатації стають неактуальними для розрахунку податкових зобов'язань, тому у платників податків та контролюючих органів немає жодних стимулів, щоб переконатися, що вони є точними і підтримуються відповідно до вимог об'єктивності даних. Однак у декількох країнах податкові строки експлуатації активів засновані на періодичних дослідженнях податковими органами і можуть вважатися реалістичними.

Єдиним найважливішим джерелом встановлення термінів служби активів в Німеччині є правила амортизації для компаній є Міністерство фінансів країни. Таблиці амортизації (AfATabellen) надають детальну інформацію про кожний тип активів щодо тривалості терміну служби для цілей оподаткування. Оскільки період корисного використання, розроблений фіскальними службами, відображає принцип обачності, вони, як правило, недооцінюють реальну специфіку економічного життя, і, отже, статистичне підґрунтя для цілей оцінки амортизації коригує ставки амортизації вгору на 20 - 100% [623].

Коригувальні фактори засновані на думках експертів підприємств і галузевих асоціацій, в якійсь мірі дозволяє диференціювати термін служби по галузях. Наприклад, передбачається, що вантажні автомобілі мають коротший термін служби в будівельній галузі, ніж в інших економічних галузях. Термін служби для споруд, зокрема для житла і нежитлових будівель, а також термін служби нематеріальних активів, таких як програмне забезпечення, заснований на ряді інших джерел, зазвичай розрізняється між різними галузями. Для кожного виду інвестицій існує середній термін служби, адже кожний рік можуть змінюватися продукт, промисловість і

секторальний склад терміну служби [631].

У деяких випадках статистики дійшли висновку про те, що структура податкових надходжень по галузях або типах активів досить реалістична, але наявна тенденція до загального зміщення в одному чи іншому напрямку. Тому вони застосовують коригуючий коефіцієнт вгору або вниз, перш ніж використовувати їх для своїх оцінок строків корисного використання [603].

Дані бухгалтерського обліку компаній часто включають інформацію про терміни служби, які вони використовують для різних видів активів. Сінгапур і Австралія використовували такі терміни служби, які наводилися в обліковому та податковому законодавстві (від цього Україна відмовилася в момент введення в дію Податкового кодексу, максимально наблизивши дані обліку до податкових оцінок). Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку протягом декількох років заохочував країни-члени до прийняття загальних стандартів бухгалтерського обліку компаній, а правила Комітету вимагають, щоб компанії використовували єдину методику розрахунку амортизації в обліку. Таким чином, облікові дані компаній могли б стати кращим джерелом інформації в майбутньому.

Облікові дані компаній майже завжди реєструють запаси активів за історичною (або «купівельною») вартістю, і хоча це є недоліком для багатьох цілей, але не обов'язково перешкоджає їх використанню для оцінки строків корисного використання активів. Поточні оцінки вартості, за визначенням, також оцінюються за цінами придбання і тому узгоджуються із залишковими оцінками на рахунках компаній. Якщо останні можуть бути конвертовані в загальну базу шляхом додавання амортизації (вона також враховується за історичними цінами на рахунках компаній), термін служби може бути оцінений зіставленням валової вартості в кожному році з обсягом інвестицій протягом попередніх років, поки не з'ясувалося, що сума накопичених протягом року інвестицій майже відповідає річному капіталу. Цей метод використовувався у Франції, Італії та Сполучених Штатах Америки [595].

Систематичний аналіз даних з інформацією компанії був проведений Д.

Аткинсоном і Ф. Майрессом у 1978р. для визначення середнього терміну служби обладнання у Франції. Дослідники з Національного статистичного інституту в такий спосіб зібрали дані про динаміку надходження інвестицій на оновлення необоротних активів для 124 французьких фірм-виробників за 1957-1975 рр. Розмір капіталу - це валова балансова вартість основних фондів, за винятком землі і будівель, які реєструються щороку в балансах, динаміка інвестицій - відповідна вартість надходження обладнання. Відповідно до практики бухгалтерського обліку вартість інвестицій відображається за історичною собівартістю. З деякими додатковими оцінками для створення довгих інвестиційних рядів вони побудували функцію зміни капіталу на основі минулих інвестицій. Згодом застосовували економетричну процедуру для оцінки строків корисного використання. Автори також перевіряють різні форми функції строків корисного використання, такі як логнормальний і розподіл Вейбулла. Результати показують, що середній термін служби обладнання для виробництва обладнання за аналізований період у Франції становив від 16 до 21 року [595].

Визначення строків корисного використання на підставі статистичних даних застосовує два види обстежень і визначення показників, стосовно оцінки термінів служби активів - ті, які визначають на підставі опитування виробників про вибуття активів протягом деякого попереднього звітного періоду, і ті, які задають респондентам час купівлі та очікуваний термін служби активів, що використовуються нині [590].

У Нідерландах такі опитування провадяться поза формами фіксованих статистичних спостережень вже кілька років, Чеська Республіка нещодавно додала питання про очікуване вибуття активів у свій щорічний огляд капітальних витрат. Великобританія, з одного боку, вивчила можливість опитування вибуття, але в країні прийшла до висновку, що не всі респонденти зможуть надати достовірну інформацію про активи, які вже були введені в експлуатацію [564].

Існує також непрямий підхід до оцінки термінів служби. Корея і Японія провели великомасштабні вивчення капітальних інвестицій і терміну служби активів, що охоплюють більшість видів діяльності. Канада, Італія та Іспанія додали питання про очікувані строки корисного використання в поточні огляди капіталовкладень. У 1970 році у США було проведено ряд галузевих обстежень з метою поновлення строків служби, які використовуються для цілей оподаткування. Опитування, проведене від імені податкових органів, зосереджено на 250 фіксованих типах устаткування, машин, транспорту та інших видів обладнання. Для кожного типу активів було визначено цільову групу виробників, яка використовує цей тип обладнання, а респондентам запропоновано повідомити рік купівлі й очікуваний термін корисного використання, скільки років залишилося до вибуття даного виду активу. Обмежуючи дослідження одним активом, опитування досягло високого рівня відповіді. Таким чином, можна говорити про збільшення точності й вірогідності актуальної інформації при конкретизації запитів під час проведення статистичного обстеження в довільній формі [572].

Нідерланди належать до чисельних небагатьох країн, де доступна інформація про дослідження щодо надходження та руху необоротних активів. У поєднанні з інформацією про інвестиційні обстеження ці джерела використовуються для оцінки термінів служби і моделювання вибуття за видами активів. Такі прямі спостереження існують тільки для обробних виробництв. До 2003 року опитування по капітальних інвестиціях проводилися під час перевірок підприємств-виробників із 100 співробітниками і більше, з охопленням всіх галузей і стосувалася шести типів активів. Щорічно, з 1991 року, провадяться опитування про вибуття активів для тієї ж групи підприємств, що й опитування щодо основних фондів. Важливо відзначити, що опитування про вибуття активів відрізняє вибуття внаслідок ліквідації активу та вибуття внаслідок продажу на вторинному ринку. Основні особливості методу: для кожного типу активів і галузі вартість активів у певному році за мінусом вартості активів, що

вибули, ділиться на вартість активів на початок року. Це співвідношення апроксимує для кожного виду активів імовірність існування до кінця року дослідження. Далі припускається, що коефіцієнти виживання генеруються функцією щільності ймовірності Вейбулла, яка, як було встановлено, дає прийнятне наближення до способу видалення групи активів, встановлених в даному році.

Функція Вейбулла має два параметри, що характеризують її форму. Потім ці параметри вибираються таким чином, щоб імовірності виживання, які генеруються функцією, були якомога ближче до емпіричних можливостей виживання, обчислених за результатами опитування. З урахуванням параметрів можна розрахувати очікуваний термін служби кожної групи активів.

Оцінка оптимальних значень параметрів здійснюється для кожної комбінації активів і галузі. Для виключення необґрунтованих розподілів імовірності застосовується правило ігнорування винятків. Протягом 1993 - 2001 рр. дані обстеження капіталу доступні для двох окремих років по більшості галузей промисловості, й оцінки були проведені за кожний рік. Усі розподіли виживання перевіряється на достовірність, і деякі результати виключаються, оскільки вони не проходять візуальний огляд. Коли результати прийнятні для обох років спостереження для однієї і тієї ж комбінації галузі та активів, використовується середнє значення, інакше більш правдоподібний результат робить його остаточним. Деякі додаткові перевірки якості виконуються до того, як остаточний набір функцій визначення строків вибуття для кожної галузі та активу використовується в національних рахунках.

Такі дослідження необхідні не тільки підприємствам, які використовують такі активи, але і виробникам необоротних активів, які повинні знати вікову структуру активів, щоб спрогнозувати майбутній попит. З цієї причини торгові асоціації та видавці технічних журналів іноді проводять опитування, які можуть надавати інформацію про терміни служби.

Інформація з цих джерел статистичними агентствами широко не використовується, але цілком можливо, що інформація про конкретні види активів доступна з торгових і технічних публікацій у деяких країнах.

Водночас необхідно проявляти деяку обережність при використанні інформації з капітальних інвестицій і дослідження вибуття активів. Часто відповіді респондентів вказують, як довго фірма, що володіє цим активом, обліковує його, але не вказує, як довго вона належала попередньому власнику. Це може відбуватися незалежно від інструкцій респонденту, адже у поточного власника може не бути записів про те, скільки років актив був використаний при купівлі. Крім того, відповіді можуть визначити, коли фірма продала актив іншому користувачеві. Це не те саме, що ліквідувати чи пошкодити актив. У результаті оцінка терміну служби в таких обстеженнях буде неправильною. Очевидно, що амортизація повинна залежати від загальної тривалості використання активу, а не тільки від терміну служби активу, коли він належить певному виробникові.

Для деяких активів урядові установи ведуть адміністративні записи, які можуть використовуватися для оцінки терміну використання. Майже у всіх країнах зберігаються реєстри будівництва і знесення житла, а записи про реєстрацію транспортних засобів відстежують термін їх служби. Літаки і судна також зазнають контролю. Регулюючі органи в енергетичній галузі, на залізницях і в телекомунікаціях також є джерелом інформації.

Схоже, що дослідження більшості країн, зауважимо по деяких видах активів, базуються на консультаціях експертів. Це може бути пов'язано з пошуком консультацій від групи інженерів-технологів, ознайомих з умовами використання активів у представницькому сегменті галузей, або із запитом фірм, які виробляють капітальні активи для звичайного терміну служби обладнання різного типу. Як вже зазначалося, виробники обладнання повинні мати реалістичні оцінки звичайного терміну служби активів, які вони виробляють, оскільки продажі для заміни існуючих активів є значною частиною їх загального ринку. Тому виробники активів - це потенційне

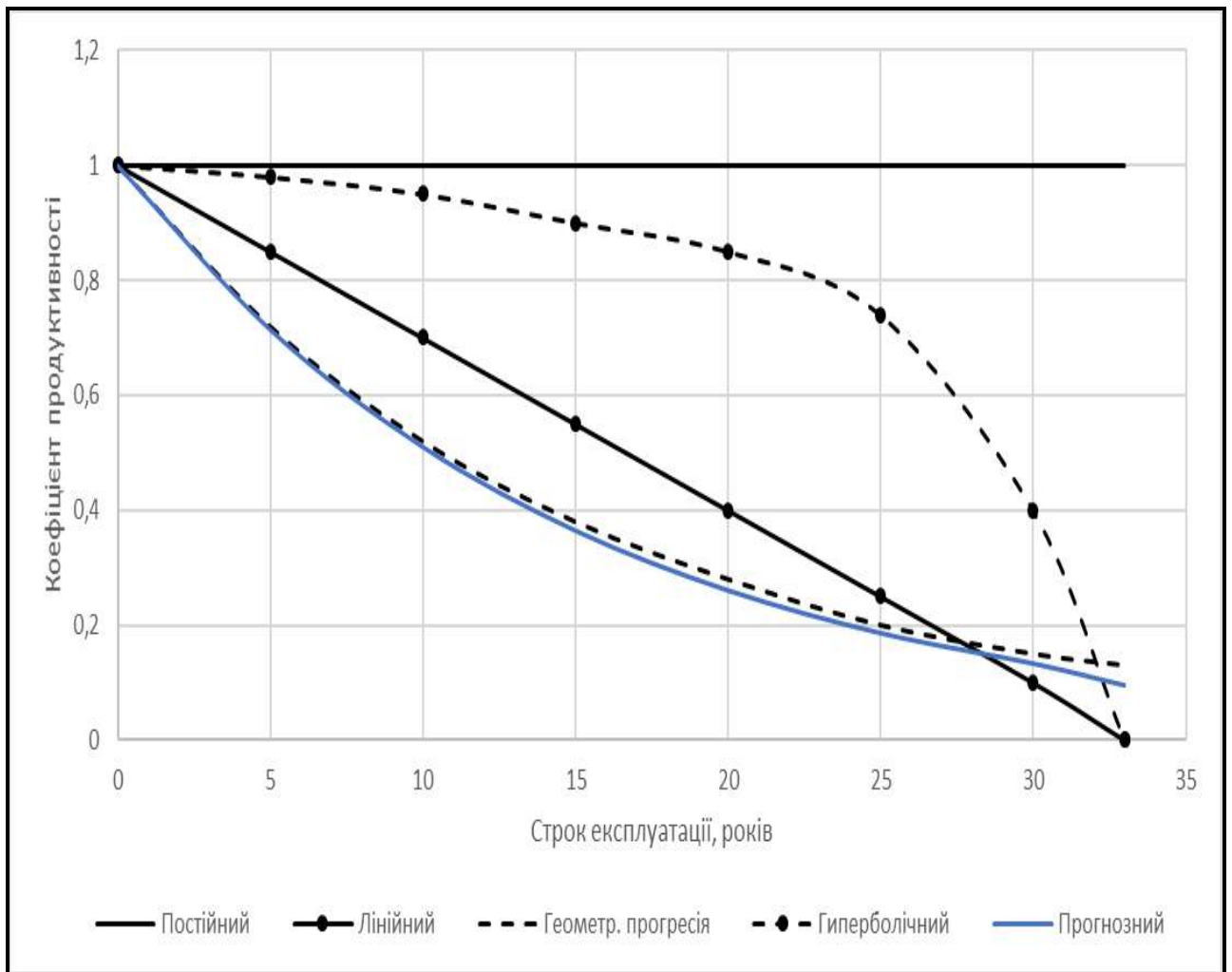
джерело надійної інформації про терміни служби.

Більшість країн періодично переглядають оцінки, які використовуються іншими країнами для забезпечення того, щоб їхні власні оцінки не надто відрізнялися. Звичайно, коли країни спочатку оцінюють вартість активу та його наявність, вони зазвичай відшуковують літературу або контактують з іншими статистичними управліннями, щоб дізнатися термін служби, який використовується в інших місцях. Тут небезпечним моментом є те, що якщо країни систематично копіюють життя інших країн, створюється враження, що на цій підставі існує обґрунтований консенсус з цього питання, коли насправді дуже мало країн, які фактично вивчили терміни служби у своїх власних облікових записах. Слід також зазначити, що на життя активів повинні відчутно впливати чинники, характерні для конкретної країни, такі як відносні ціни капіталу та робочої сили, процентні ставки, клімат і політика державних інвестицій. Оцінки інших країн можуть забезпечити широку перевірку достовірності, але не повинні застосовуватися без будь-яких питань [595].

Оскільки в Україні подібні дослідження не проводилися і статистичні дані, як масив інформації для побудови моделі та визначення строків корисного використання, по видах активів і галузях відсутні в необхідному розмірі, вважаємо за необхідне започаткувати таку практику та взяти за зразок сукупний досвід таких країн, які мають значні технічні показники розвитку, стійку динаміку до інтенсифікації виробництва та стабільні показники не тільки економічної ефективності виробництва, але і якості життя за переліком визначених ООН показників. За основу дослідження взято досвід Канади, яка накопичила достатній досвід вивчення цього питання на державному рівні, та наукові дослідження вчених Японії, як яскравого представника технічного прогресу та інтенсивного розвитку країни. На підставі проведених досліджень і статистичних даних Канади визначено, що ефективність виробництва вимірюється валовим розміром прибутку, який актив здатний виробляти протягом певного періоду часу. У



міру зношування або морального зносу активу потік одержуваного прибутку зазвичай зменшується. Цей процес представлений графічно на рис. 4.5 з використанням декількох різних профілів.



**Рис.4.5. Профілі продуктивності необоротного активу**

*Джерело: Управління статистики Канади (відкриті дані)*

На діаграмі відображені чотири загальних профілі ефективності, починаючи з «Постійного». Активи з цим профілем ефективності забезпечують постійний потік доходів протягом усього строку їх корисного використання (Т). Вони зберігають свою повну здатність виробляти товари і послуги й генерувати постійний потік доходів протягом всього періоду до кінця свого терміну служби.

Другий клас активів може бути охарактеризований нелінійним профілем ефективності. У цьому випадку зниження ефективності більш виражено в

більш пізні періоди терміну служби, ніж в більш ранні періоди. Загальне уявлення цього процесу можна отримати із використанням гіперболічної кривої.

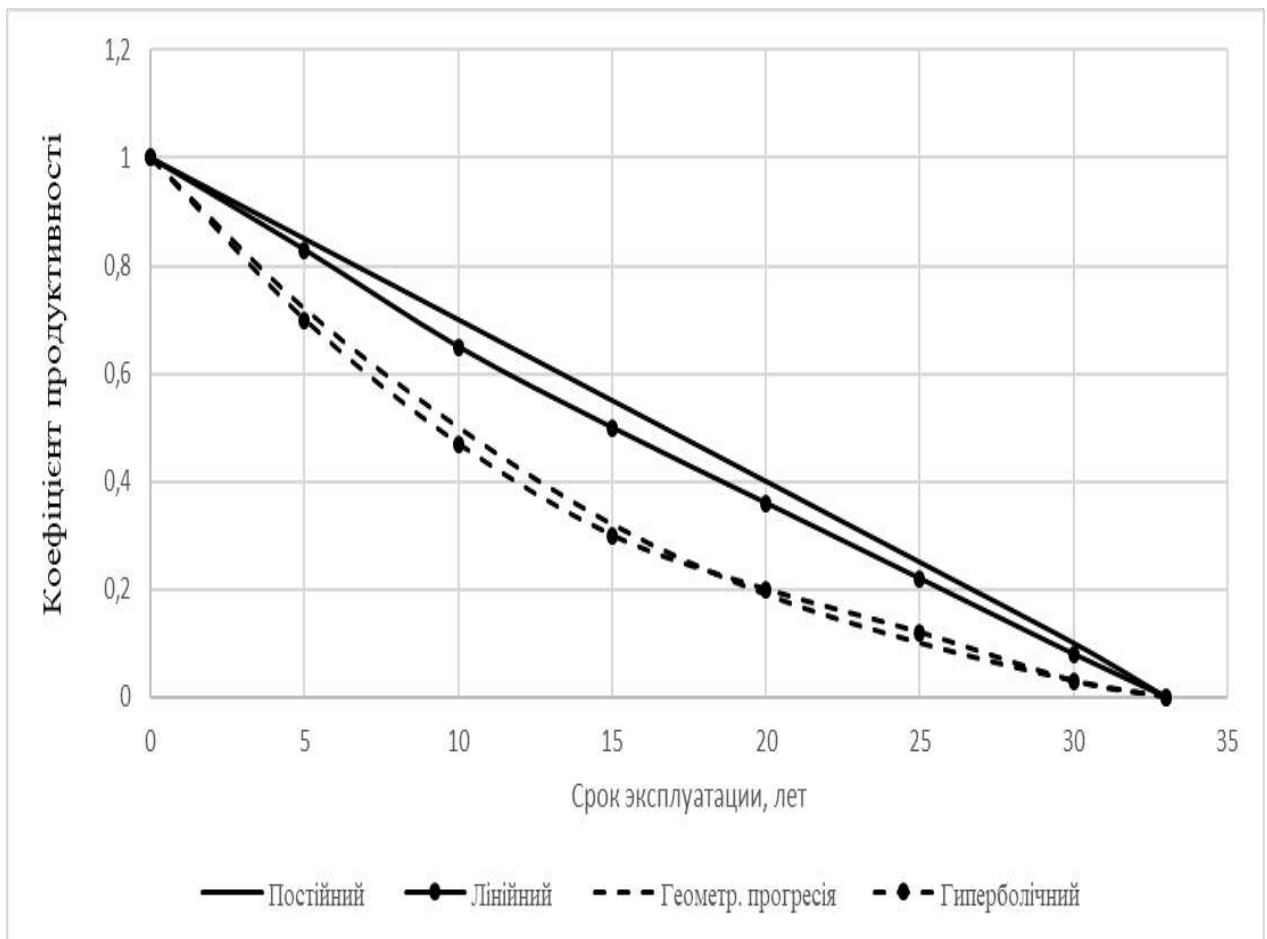
Третій приклад представлений активами, які показують лінійний профіль ефективності. Виробничі потужності та виручка за період рівномірно скорочуються протягом їх життєвого циклу. Четвертий приклад включає в себе активи, які демонструють профіль, потік доходів якого зменшується з постійною геометричною прогресією.

З кожним профілем ефективності пов'язаний профіль економічної амортизації, вартість якої визначається як зменшення вартості активу (або ціни активу), пов'язаної зі старінням [482], за умови, що вартість активу в будь-який момент часу відображає очікувані в майбутньому доходи – чисту суму значення доходів, очікуваних від володіння активом. За інших рівних умов актив із більшим строком використання має менше можливостей для отримання доходу, ніж більш молодий актив, що знижує економічну цінність першого.

Функція  $f(y)$  буде використовуватися тут для позначення втрати вартості активу за одиницю часу  $t$ . Моделі економічної амортизації, відповідні профілям ефективності (див. рис. 4.5 та 4.6).

Цей взаємозв'язок між ефективністю активів і амортизацією включає в себе кілька спрощень: по-перше, термін служби і моделі ефективності достовірно відомі, по-друге, ціни на активи відображають актуалізовану вартість майбутнього потоку доходів, в якій ці доходи є лінійною функцією потенціалу активу, і по-третє, що немає дисконтування майбутніх доходів.

Відповідно до цих припущень, профіль ефективності «Прямолінійний» приведе до лінійної моделі зносу, бо більш вживані активи, все ще генеруючи той же дохід за період, що і більш нові, знижують свою вартість на постійну величину за період. Лінійні профілі ефективності відповідають прискореній схемі з вищими втратами у вартості на більш ранніх етапах терміну служби.



**Рис. 4.6. Моделі економічної амортизації відповідно до профілів ефективності**

*Джерело: Управління статистики Канади (відкриті дані)*

Лінійний профіль амортизації зображений для ілюстрації поступового зниження приведеної вартості в міру того, як зростає термін служби активу. Проте слід звернути увагу, що крива амортизації, яка відповідає профілю ефективності одноразового використання, не буде лінійною, якщо (1) тривалість терміну служби точно не відома або (2) значення виробничої потужності активу зменшується в майбутні періоди.

Гіперболічні, прямолінійні та геометричні моделі ефективності приводять до появи профілю ціни й віку, який є опуклим по відношенню до джерела. Співвідношення ефективності й ціни залежить від вищенаведених двох факторів. Ще більш важливим є те, що, графік ефективності профілю «Геометрична прогресія» перетвориться точно в геометричну криву амортизації тільки в разі нескінченно існуючого активу.

У разі геометричного профілю ефективності  $(1-\delta)^y$ , як показано на рис. 4.8, крива амортизації буде:

$$\{(1-\delta)^y - (1-\delta)^T\} / \{1 - (1-\delta)^T\} \quad (4.1)$$

і цей вираз згортається у вихідне «геометричне», коли  $T$  прагне до нескінченності. Коли ресурс має фіксований і кінцевий термін служби, крива амортизації завжди досягає нуля наприкінці терміну його служби, в той час як профіль ефективності буде усічений, а крива амортизації все ще опукла, але трохи більше, ніж геометрична крива.

Вивести алгебраїчні уявлення для показників ефективності та амортизації при наявній визначеності просто. Для простоти розглянемо випадок, коли вартість активу протягом його продуктивного терміну служби не зменшується.

Нехай  $Q(y)$  є індексом ефективності для певного віку  $y$ . Перемінна  $y$  виражає час, в який частина вартості, закладена в актив, втрачається;  $f(y)$  відноситься до втрати вартості за одиницю часу. Використання активу протягом одного періоду знецінює постійну вартість, яку актив потенційно може згенерувати:

$$f(y) = \frac{Q(y)}{\int_0^T Q(y) dy}. \quad (4.2)$$

Якщо  $Q(y)$  є постійною величиною, як у випадку з профілем «Постійний», то  $f(y)$  рівномірно розподіляється між 0 і  $T$ . Втрата вартості буде рівномірно розподілена протягом строку корисного використання активу.

Тому

$$f(y) = \frac{1}{T} \quad (4.3)$$

І очікування можна отримати з

$$E(y) = \int_0^T y f(y) dy = \left| \frac{y^2}{2T} \right|_0^T = \frac{T}{2}. \quad (4.4)$$

Тобто очікуваний термін дії гривні, вкладеної в актив, становитиме

половину очікуваного терміну служби активу.

Тепер очікуваний термін дії гривні - це просто середній час, протягом якого гривню вкладених коштів буде втрачено. Її зворотна величина - це просто середня норма амортизації. Отже, з рівняння (4.4) очевидно, що середня амортизація становить всього  $2 / T$ .

У деяких процедурах оцінки амортизації норми амортизації розраховувалися побічно на основі оцінок тривалості життя ( $T$ ) активу, отриманого з податкового кодексу як

$$\delta = \frac{DBR}{T}, \quad (4.5)$$

де  $T$  - термін служби, і  $DBR$  повинен бути вибраний і згадується як норма знецінення балансу.

Як показує рівняння (4.3), для «прямолінійного» випадку значення  $DBR$  має дорівнювати 2, у такому разі забезпечується середня норма амортизації, коли  $T$  відомий. У більш загальному сенсі, середню норму амортизації завжди можна розрахувати, як зворотну величину  $E(y)$ .

Кумулятивна функція розподілу (к.ф.р.), позначена  $F(y)$ , відображає загальну частку первісної вартості, втраченої з початку терміну служби активу. Отже, економічний знос може бути виражений через 1 мінус  $F(y)$ , що забезпечує  $S(y)$ , так звану функцію виживання.

$$S(y) = 1 - F(y) \quad (4.6)$$

Коли профіль ефективності постійний, економічний знос є лінійно спадною функцією, як показано на рис. 4.6.

Профіль постійного потенціалу часто змінюється, щоб забезпечити поступове зменшення потужності, виробленої активом на ранньому етапі життя, з швидким збільшенням цього зниження в міру того, як актив наближається до свого корисного терміну служби  $T$ . Цей тип модифікації створює увігнуту криву продуктивності. Однією з функціональних форм, яка має увігнутий профіль продуктивності та використовується Бюро статистики праці (BLS) Канади, є гіперболічна функція, що записується так:

$$Q(y) = \frac{T-y}{T-\beta y} \quad (4.7)$$

де  $\beta$  - параметр форми. Верхня межа  $\beta$  дорівнює 1, що дає випадок постійної продуктивності до кінця життя  $T$ . При  $0 < \beta < 1$  крива ємності буде увігнутою (див. рис 4.8). Якщо  $\beta = 0$ , воно стає лінійно збитковим. Для від'ємних значень  $\beta$  крива ємності стає опуклою.

Щільність профілю гіперболічної ємності буде

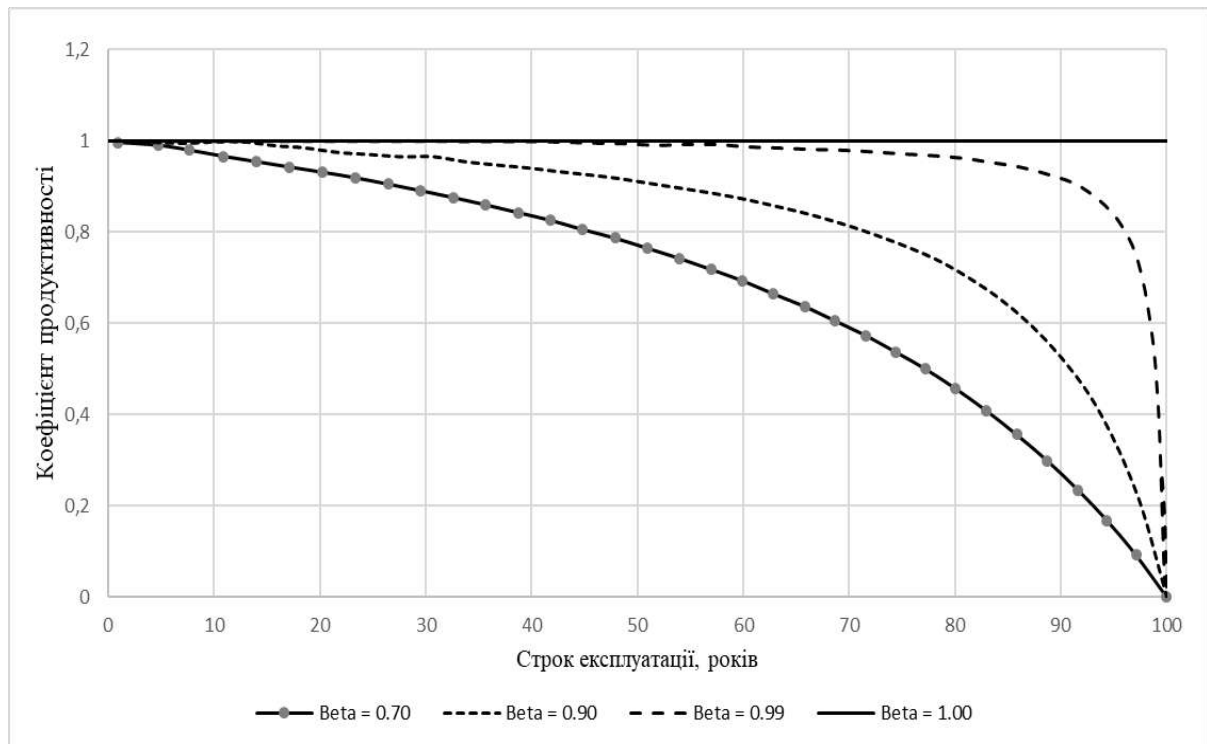
$$f(y) = \frac{(T-y)\beta^2}{(T-\beta y)T[(1-\beta)\ln(1-\beta)+\beta]} \text{ для } 0 < y < T. \quad (4.8)$$

Якщо  $\beta = 1$ ,  $f(y)$  перетворюється до щільності рівномірного розподілу.

Кумулятивна функція розподілу від  $y$ ,  $F(y)$  набуває вигляду:

$$F(y) = \frac{T(1-\beta)\ln(T-\beta y)+y\beta}{T[(1-\beta)\ln(1-\beta)+\beta]} \quad (4.9)$$

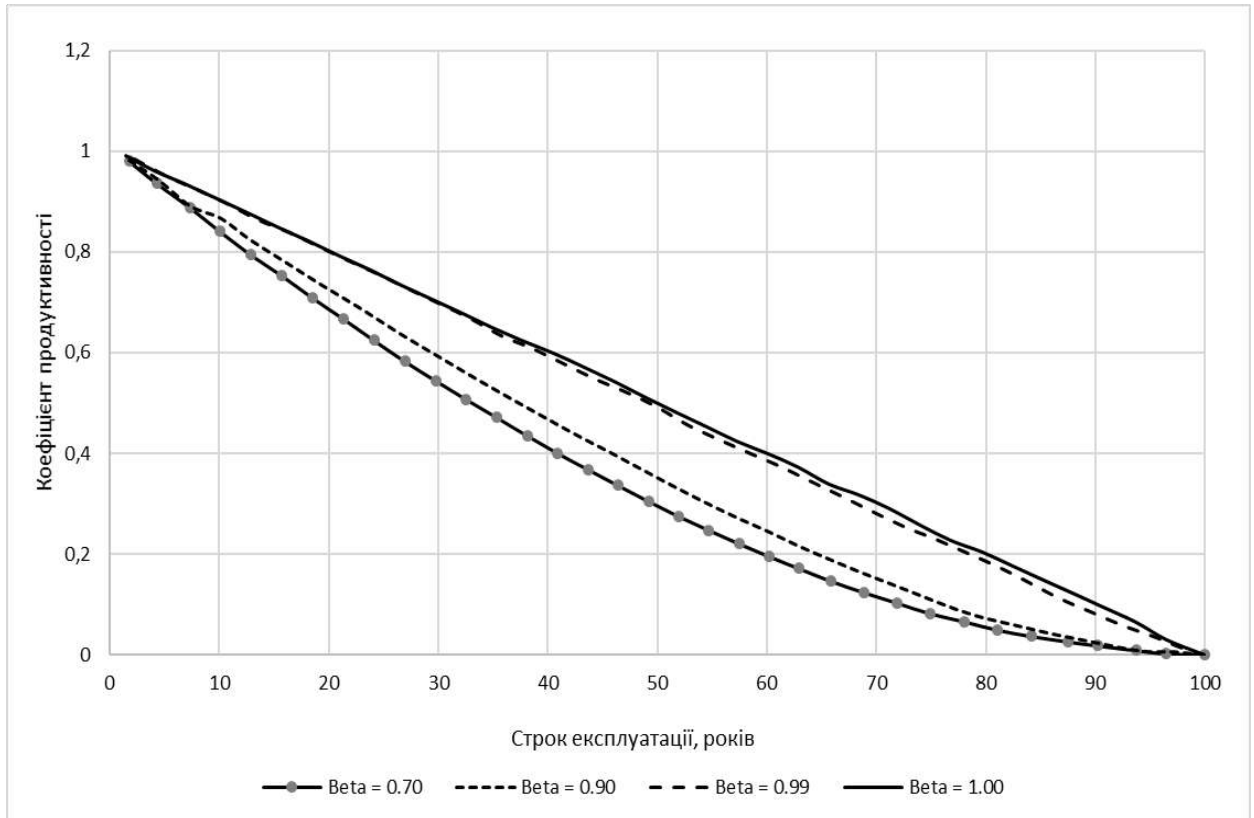
Як і очікувалося, якщо  $\beta = 1$ , вираз згортається в лінійну форму  $F(y) = y / T$ . А якщо  $\beta = 0$ , вказаний вище вираз є невизначеним, але він згортається до квадратичного.



**Рис.4.7. Профілі гіперболічного потенціалу продуктивності протягом життєвого циклу активу**

Джерело: Управління статистики Канади (відкриті дані)

Моделі амортизації, отримані за допомогою цієї функції життєвого циклу, залежать від значення  $\beta$ . На рис. 4.8 наведено деякі приклади кривих економічної амортизації, отриманих з різних значень  $\beta$ . Якщо  $\beta < 1$ , крива амортизації завжди опукла.



**Рис. 4.8. Профілі гіперболічного потенціалу кривих економічної амортизації, отриманих у випадку  $\beta < 1$**

*Джерело: Управління статистики Канади (відкриті дані)*

У спільному дослідженні канадських і японських учених альтернативна і більш зручна функціональна форма використовується для представлення увігнутого профілю продуктивності, тобто

$$f(y) = \frac{k+1}{kT} \left[ 1 - \left( \frac{y}{T} \right)^k \right]. \quad (4.10)$$

Профіль ефективності, який відображається цією функцією, буде увігнутим для будь-якого значення  $k$ , що варіюється від 1 (лінійне зниження) до нескінченності (one-hoss-shay). Очікування буде таким:

$$E(y) = T \left[ \frac{k+1}{2(k+2)} \right]. \quad (4.11)$$

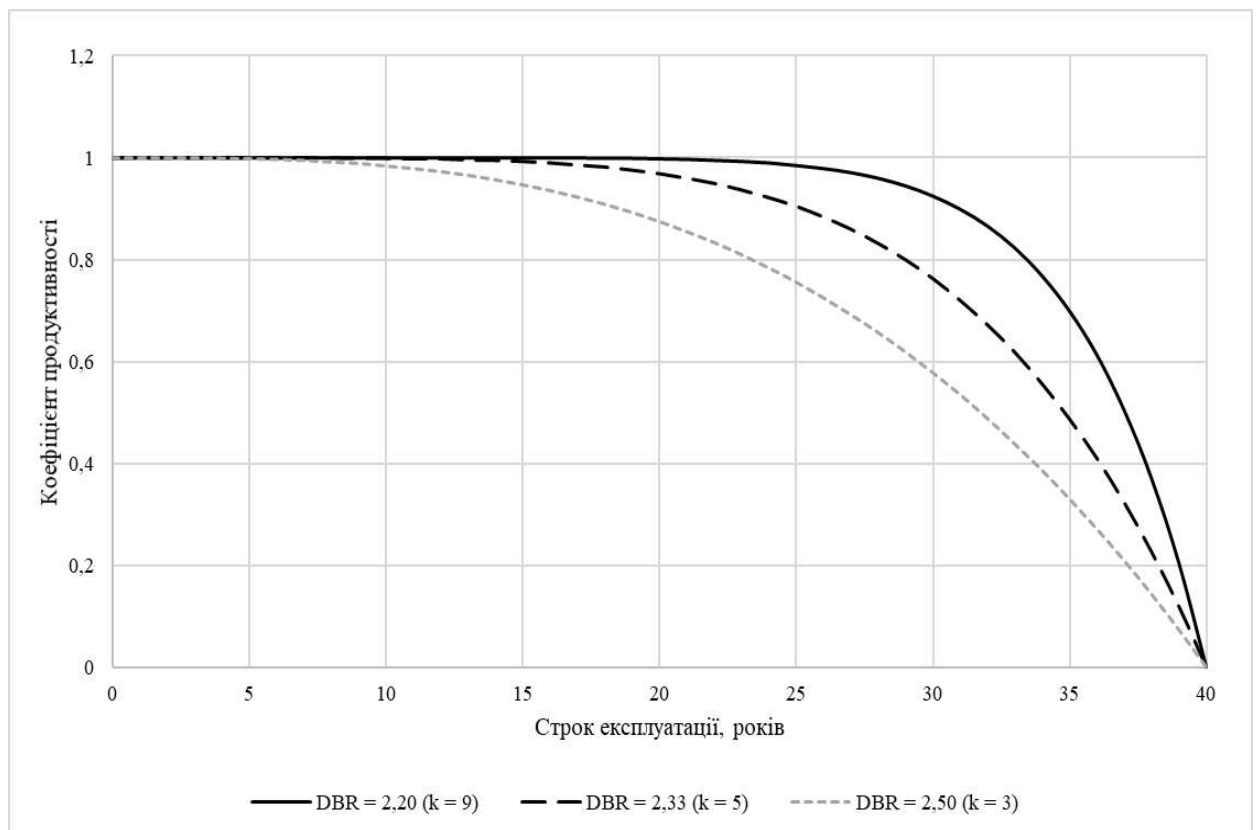
Це означає, що DBR, пов'язаний з рівнянням :

$$DBR = \left[ \frac{2(k+2)}{k+1} \right]. \quad (4.12)$$

Рівняння (4.12) забезпечує простий спосіб побудови відображення взаємозв'язку між параметрами профілю ємності і DBR. Його значення буде між 2 і 3. К.д. пов'язане з рівнянням (4.10)

$$F(y) = \frac{k+1}{kT} \left[ y - \frac{y^{k+1}}{(k+1)T^k} \right]. \quad (4.13)$$

Різні профілі продуктивності, що використовують цю функціональну форму і пов'язані з ними DBR, представлені на рис. 4.9.



**Рис. 4.9. Взаємозв'язок між гіперболічними профілями продуктивності і DBR**

*Джерело: Управління статистики Канади (відкриті дані)*



Водночас із дослідженнями закордонних учених, вплив науково-технічного прогресу на швидкість вибуття активів вивчали вітчизняні автори. Так І.А. Булкін у своїй статті «До питань удосконалення відображення фінансування досліджень і розробок в Державному бюджеті України» визначає взаємозв'язок між темпами розвитку науково-технічного прогресу, галуззю економіки та швидкістю морального зносу необоротних активів. Такі ранжування здійснено на підставі витрат на науково-технічні розробки по кожному напрямку виробництва. Автор намагався поєднати рівень технологічності (прогресивності) галузі та ефективність здійснення витрат на дослідження і розробки [34].

Класифікацію галузей відповідно до рівня інтенсивності запропонували австралійські вчені. Вони виділяли три стандартних класифікаційних критерії для таксонометрії галузей з позиції технологічної інтенсивності. Кожний критерій генерує класифікацію галузей відповідно до рівня технологій. Вченими у 2000 р. були розроблені емпіричні таблиці, які використовували дані іншого австралійського бюро статистики. Ними виділена відповідність між таблицями на підставі рівня технології які розміщуються галуззю. Така класифікація була широко використовувана в Організації економічного співробітництва та розвитку та ґрунтується головним чином на інтенсивності досліджень і розробок, яка вимірюється витратами на науково-технічні розробки у структурі витрат на виробництво. Первісні результати містили класифікацію галузей і розробок, яка ґрунтується на статистичних даних 11 країн [595].

Виділено галузі в трьох категоріях:

- до галузей першої категорії відносять підприємства, які витрачають більше 4,5% доходів продаж на науково-технічні розробки, що дає змогу класифікувати її, як високотехнологічну галузь;
- друга категорія галузей включає підприємства, які витрачали від 1 до 4,5% і належить до середньо технологічних;

- до третьої категорії відносилися низько технологічні галузі, підприємства яких витрачали менше 1% доходу на науково-технічні розробки [595].

До високотехнологічних галузей віднесено радіо та телебачення, засоби зв'язку, електронну й обчислювальну техніку, до низькотехнологічних - автотранспорт, галузі хімічної промисловості, транспортне обладнання, виробництво паперу та виробів з нього, текстильне виробництво, виробництво продуктів харчування, деревообробку та виготовлення меблів [34].

У деяких країнах широко використовується класифікація галузей за технологічною вагомістю, як удосконалена версія первісної класифікації, розробленої в Австралії вченим Д. Брайаном. Така класифікація розширювала поділ низькотехнологічних галузей на середньонизькотехнологічні та низькотехнологічні галузі [520].

Припустимо, що завжди буде існувати певна частка вільного ранжування галузі відносно рівня інтенсивності розробок, тому в нашому дослідженні така детальність класифікації є несуттєвою та важко здійснюваною внаслідок браку наявних статистичних даних. Тому для спрощення розрахунків пропонуємо об'єднати всі класифікації технологічного напрямку на високотехнологічні та низькотехнологічні галузі у зв'язку з чим переформатувати критерій наступним чином: будь-яка галузь, яка демонструє інтенсивність досліджень і розробок більше 3% є високотехнологічною галуззю, а будь-яка інша галузь, яка демонструє менше 3% інтенсивності досліджень і розробок, є низькотехнологічною галуззю [34].

Такі зміни дозволяють виділити виробничі галузі двох груп. Класифікацію пропонується проводити відповідно до статистичних даних про інновації. Слід зауважити, що форма № ІНН "Обстеження інноваційної діяльності підприємств» містить тільки кількісні показники та обсяги витрат на інновації. Рівень доходності інноваційної діяльності

не досліджується. Тому пропонується доповнити форму статистичної звітності показниками отриманого доходу від втілення інновацій на підприємстві (додаток 3).

Таким чином, на підставі існуючих статистичних даних неможливо розподілити галузі на високо- та низькотехнологічні, тому для визначення строків корисного використання, які підприємств, пропонується застосування інтегрованої ставки амортизації активу на підставі попереднього ранжування галузей за результатами дослідження австралійського статистичного бюро (до моменту отримання власних показників), коефіцієнту зниження вартості активу на ранніх стадіях життєвого циклу та тривалості життєвого циклу необоротного активу відповідно до галузі застосування. Останній показник розраховано в розділі 3.3 за допомогою методу динамічного програмування на підставі даних анкетування 32 підприємств.

Наразі широко використовується емпірична класифікація, вперше впроваджена Організацією Європейського співробітництва і розвитку [625], заснована головним чином на інтенсивності досліджень і розробок, вимірюваної витрачанням на НДР як частка виробництва.

Первісні дані включали інтенсифікацію досліджень і розробок, взяту з вибірки з 11 країн, яка привела до лістингу, в якому розміщуються галузі в трьох категоріях: галузі, які витрачають більше 4,5% коштів від продажів на НДР, класифікуються як високотехнологічні; галузі, які витрачають від 1,0 до 4,5% - як «середні технології», і галузі, які витрачають менше 1% – як низькотехнологічні [34].

Для об'єднання різних підходів до визначення рівня інтенсивності галузі запропоновано об'єднати три класифікації і визначити збіг за такими критеріями:

1-й показник – ґрунтується на інтенсивності науково-технічних розробок, яке вимірюється як відсоток витрат на НДР у загальній сумі

витрат (рачується в статистичному звіті за формою № ІНН «Обстеження інноваційної діяльності підприємств за період»);

2-й показник – ґрунтується на результативності науково-технічних розробок, яка вимірюється, як відсоток витрат на НДР до загальних обсягів реалізації;

3-й показник – темпи технологічних інновацій - частка підприємств, які здійснюють технічні новації в певній галузі [34].

Для універсального підходу використовуємо інтегрований показник, який враховує дві концепції:

1. пряма технологічна інтенсивність (ПТІ), яка відображає виробництво (генерацію) технологій;
2. опосередкована технологічна інтенсивність (ОТІ), яка відображає використання технологій

Поєднання цих показників формує «загальну технологічну інтенсивність» (ЗТІ), яка дорівнює:

$$ЗТІ = ПТІ + ОТІ.$$

Кількісно цей показник визначається з використанням наступних показників:

1. пряма інтенсивність НТР (витрати на НТР по відношенню до приросту доходу галузі)
2. опосередкована інтенсивність НТР (частка інноваційних технологій у витратах виробництва).

При розрахунках необхідно знати частку даної галузі в загальному обсязі виробництва у країні (наприклад, зростання рівня ЗТІ на 20% у галузі, яка займає 5% від ВВП, буде менш помітним, ніж зростання ЗТІ на 5% у галузі, яка займає 25% від ВВП) Таким чином, отримана класифікація в попередньому вигляді наведена в табл. 4.3.).

Таблиця 4.3

**Класифікація необоротних активів залежно від галузі застосування  
(необхідний компонент до загальноприйнятої класифікації)**

Сфери застосування обладнання	Високотехнологічний	Невизначений	Складний
Інформація та телекомунікації	+		
Фармацевтична промисловість		N	
Наземний, водний, авіаційний транспорт		N	
Хімічна промисловість		N	
Електричне обладнання		N	
Неелектричне обладнання		N	
Інше обладнання для транспортування		N	
Нафтогазова галузь		N	
Виробництво гумових і пластмасових виробів		N	
Виробництво мінеральних продуктів		N	
Харчова промисловість		N	
Виробництво заліза і сталі		N	
Виробництво дорогоцінних та інших кольорових металів		N	
Інші види діяльності		N	
Металургійне виробництво, крім виробництва дорогоцінних та інших кольорових металів			+
Виробництво паперу та виробів з нього			+
Виробництво шкіри, виробів зі шкіри та інших матеріалів			+
Оброблення деревини та виготовлення виробів з деревини та корку, виробництво меблів			+

*Джерело: дослідження австралійського статистичного бюро [595]*

Така класифікація повинна вплинути на строки корисного використання та визначення коригуючого коефіцієнта. Однак в абсолютному виразі це можливо втілити для України тільки на підставі певного обсягу емпіричних даних, збором і обробкою яких повинна займатися державні органи в рамках здійснення інноваційно орієнтованої амортизаційної політики.

Майже всі країни, які стабільно та стрімко розвиваються, крім державного регулювання і податкових преференцій активно застосовують прискорені методи нарахування амортизації. Подібні інструменти наявні у вітчизняній обліковій політиці.

Варто наголосити, що до прискорених методів не можна відносити лише ті, які дають змогу переносити на витрати частину вартості основних засобів, прогресивно зменшуючи її кожного наступного періоду. До дійсно працюючих необоротних активів застосовують тільки ті прискорені методи нарахування амортизації, які мають жорстко регламентований строк корисного використання за умови, що він не перевищує встановленого Податковим кодексом України ліміту кількості років. Такий строк дозволяє спрямувати наявні кошти на придбання нового, більш модернізованого активу, а не витратити суми на поточний і капітальний ремонт [147].

У США подібна амортизаційна політика була втілена, як програма підтримки вітчизняного виробництва необоротних активів та регулювання попиту на їх виробництво. Розмір норми амортизації, яка дає право включити у витрати ту чи іншу частину вартості активу, стимулює до придбання певного виду активу, або до встановлення найкоротшого строку експлуатації для нього [603].

В Україні для здійсненні економічного ривку необхідно прийняти на озброєння застосування прискорених методів амортизації з встановленням чітких строків експлуатації на певні активи (значно

коротших від існуючих), визначення напрямків стимулювання оновлення активів та можливих втрат бюджету за такого способу здійснення регуляторної політики.

Не слід розглядати такі методи стимулювання тільки з витратної для бюджету точки зору, адже ці заходи стимулюють підприємства до оновлення своїх активів з одночасним придбанням нових активів вітчизняного виробництва, що, у свою чергу, сприятиме збільшенню обсягів виробництва і наповнення бюджету через оподаткування підприємств-виробників [302].

Так, за досвідом зарубіжних країн, частка коштів, списаних у якості амортизації на витрати в перші роки експлуатації активу і таким чином вивільнених від оподаткування в загальній сумі інвестицій на інновації, становить від 60 до 70%. Стабільність амортизаційних коштів як джерела прибутку підвищує їх стійкість до коливань обсягів виробництва, сплати відсотків за користування позиковими коштами, змін цінової політики тощо [492].

Безперечно, формування амортизаційного фонду підприємства в умовах існуючого нині нормативно-правового регулювання неможливо. Це пов'язано з достатньо великими строками експлуатації та низькими ставками амортизації.

У сучасних умовах підприємства не мають можливості вивести з обороту кошти терміном на 10–15 років відповідно до середнього строку експлуатації необоротних активів. Якщо з цього розрахунку виокремити обчислювальну техніку та прилади, які мають короткий термін експлуатації та незначну частку у загальній вартості необоротних активів, отримаємо середню цифру в 15 років.

При скороченні строків експлуатації та визначенні вагомих сум амортизації, підприємства матимуть можливість формувати такий амортизаційний фонд за один-два роки, і саме тоді держава зможе

стимулювати використовувати такі накопичення на модернізацію виробництва за встановленими відповідно до загальнодержавної стратегії інноваційного розвитку стандартами.

Крім того, це стимулюватиме підприємства до інноваційного розвитку та цільового використання отриманих сум. Розмір фонду істотно збільшиться і його можливо повноцінно використовувати за призначенням.

У межах дослідження для одного з підприємств м. Мелітополь спрогнозовано можливе зростання темпів нарахування амортизації підприємства за умови стовідсоткового спрямування прибутку на формування амортизаційного фонду (табл. 4.3).

Таблиця 4.3

**Прогноз зростання темпів нарахування амортизації підприємства за умови спрямування прибутку на формування амортизаційного фонду, тис. грн**

Капітальні інвестиції							
Рік	Сума капітальних інвестицій всього	Освоєно за рік					темпи зростання формування амортизаційного фонду, %
		нові активи	витрати на капітальний ремонт	витрати на поліпшення, вдосконалення, реконструкцію, модернізацію	у тому числі за рахунок прибутку	разом	
2015	5203	2613	2590	-	9417	12030	78,28
2016	4980	2268	2654	58,00	7484	9752	76,74
2017	1939	1302	637	-	9004	10306	87,37

*Джерело: розрахунки автора за даними анкетування 32 підприємств м. Мелітополь*

За даними табл. 4.3 можна зробити висновок, що спрямування отриманого прибутку на капітальні інвестиції для оновлення необоротних активів дали змогу здійснити таке оновлення за два роки. Якщо в межах програми державного стимулювання інноваційного розвитку на даний момент немає ресурсів на повне використання прибутку, то встановлення певного відсотка вже могло б забезпечити стимулюючий ефект.



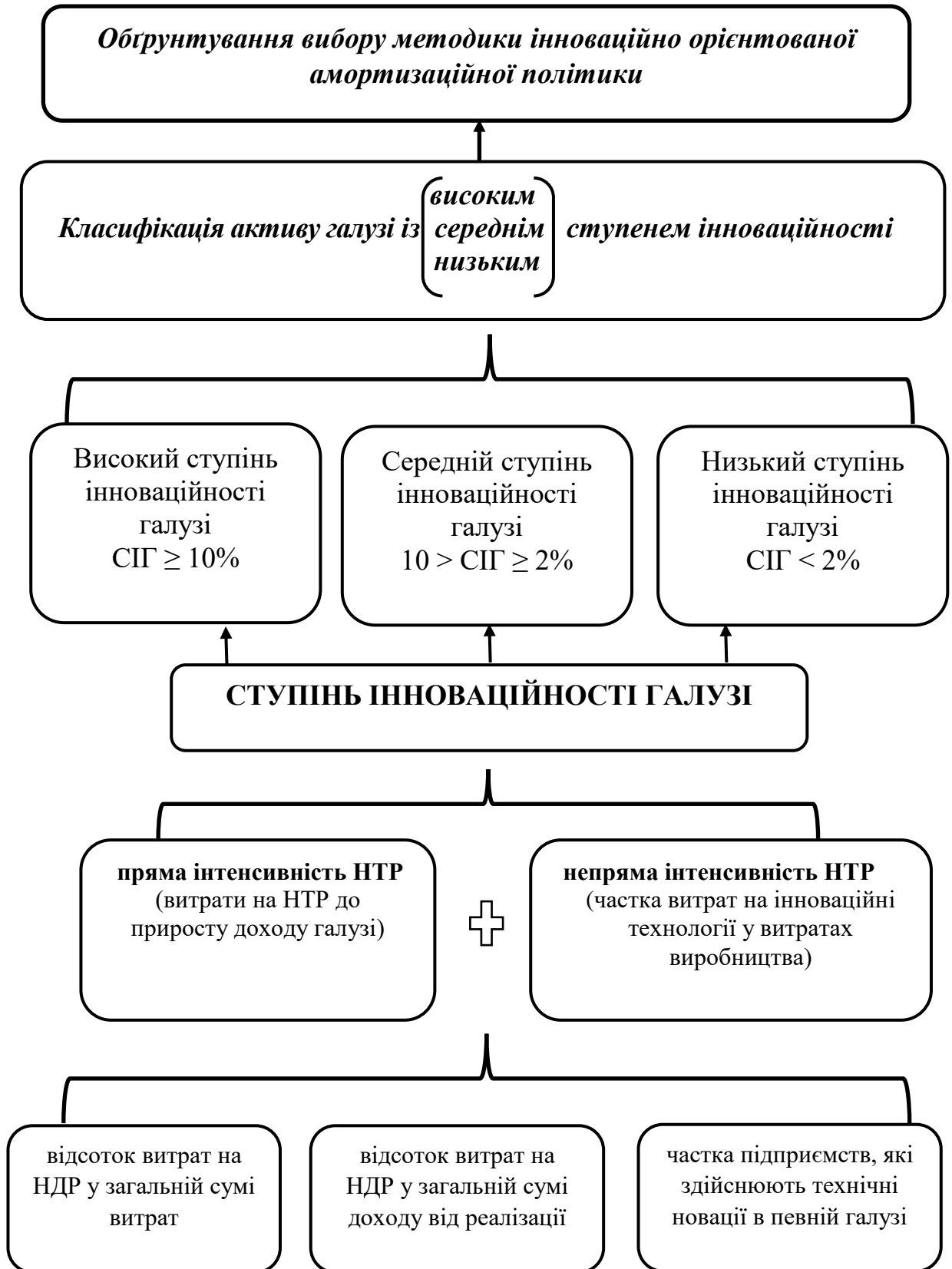
Необхідність таких заходів пов'язана із швидкими темпами інфляції, за яких накопичення й акумулювання значних сум на відповідних рахунках підприємства не можливе і носить ризикований характер. Накопичення коштів в іноземній валюті, яка має менші курсові коливання в нашій країні, теж неможливо (підприємства повинні вести розрахунки і накопичувати кошти переважно у національній валюті із встановленням відсотка зарахованої у валюті виручки).

Основними етапами формування облікового забезпечення амортизаційної політики на підприємствах мають бути:

- облік основних факторів, що визначають передумови формування облікової амортизаційної політики;
- вибір відповідних методів амортизації;
- забезпечення цільового використання коштів амортизаційних відрахувань.

Амортизаційна політика на державному рівні (макрорівень) повинна бути спрямована на ефективне управління формуванням і використанням амортизаційних ресурсів з метою раціоналізації інвестиційного процесу для зростання добробуту держави.

На основі амортизаційної політики держави кожний господарюючий суб'єкт повинен розробляти і реалізовувати власну амортизаційну політику (мікрорівень) з управління процесом формування та використання амортизаційних відрахувань для активізації інвестиційної діяльності. Таким чином, напрямом дослідження та шляхом ефективного переформатування амортизаційної політики на інноваційні рейки повинно стати методичне і статистичне забезпечення класифікації необоротних активів залежно від рівня інноваційності, для чого визначено інформаційний базис класифікації необоротних активів (рис 4.10).



*Рис.4.10. Інноваційно-амортизаційний базис класифікації необоротних активів*  
Джерело: розробка автора

Амортизаційна політика на державному рівні характеризується наявністю певних методів і економічних інструментів її формування. На сучасному етапі в основному формування амортизаційної політики відбувається при використанні таких інструментів:

- класифікація об'єктів, які належать до майна, що амортизується;
- оцінка та переоцінка майна,
- строк корисного використання;
- методи обчислення амортизації.

Отже, на підставі проведеного дослідження удосконалено інноваційно-інвестиційний базис класифікації необоротних активів, шляхом застосування показника ступеню інноваційності галузі, як інтегрованого показника питомої ваги витрат на науково-технічні розробки в сумі чистого доходу галузі і питомої ваги витрат на інноваційні технології у витратах виробництва, що дозволило виділити галузі з різним ступенем інноваційності для розширення класифікації необоротних активів та запровадити більш ефективний інструментарій формування і використання амортизаційних відрахувань підприємств.

Для здійснення ефективної амортизаційної політики обґрунтовано необхідність посилення теоретико-методологічних засад облікового забезпечення формування амортизаційної політики, запропоновано шляхи її практичного втілення та застосування через формування на підставі масиву облікових даних єдиної інформаційної бази.

Таким чином, для надання амортизаційному фонду підприємства властивостей джерела інвестування в інноваційне оновлення активів запропоновано на рівні держави визначити можливі важелі податкового стимулювання у вигляді вивільнення від оподаткування сум прибутку, які фактично спрямовані на оновлення активів підприємства.

Одночасно пропонується удосконалити нормативну базу, яка регулює методику нарахування амортизації в частині застосування прискорених методів амортизації, а саме скорочення строків експлуатації активів, і

підвищення норм амортизації.

Для здійснення пропозицій необхідно акумулювати реальні кошти на рахунку амортизаційного фонду і використовувати його за цільовим призначенням, дотримуючись визначених змін у методиці нарахування амортизації. Надана можливість не вплине істотно на витратну частину бюджету у випадку можливості частково компенсувати втрати бюджету від реалізації податкових пільг шляхом окреслення умов їх одержання тільки при придбанні активів вітчизняного виробництва. Уникнути можливості нецільового використання коштів амортизаційного фонду можна шляхом контролю держави.

#### **4.3. Методологічні основи визначення інтегрованої ставки амортизації активу**

Податкова класифікація об'єктів основних засобів максимально наближена до їх класифікації в бухгалтерському обліку. Так, відповідно до п.п. 138.3.3 ПКУ основні засоби та інші необоротні матеріальні активи класифікуються за 16-ма групами, а всередині кожної із них ведеться пооб'єктний облік матеріальних цінностей [138].

Орієнтиром у питаннях податкової класифікації необоротних активів може слугувати УКТ ЗЕД. Міністерство фінансів України для бухгалтерських цілей раніше вимагало використовувати Класифікатор ДК 013-97. Проте класифікація основних засобів у цьому документі застаріла і вже давно не відповідає законодавству [294].

Враховуючи це, для класифікації основних засобів потрібно орієнтуватися передусім на П(С)БО 7, ПКУ, а також профільні нормативні акти. Різного роду класифікатори слід застосовувати як загальний орієнтир за умови, що їх положення не суперечать чинному законодавству. До того ж є сенс вивчити й інші джерела інформації — технічну документацію на об'єкти, технічну літературу, думки компетентних фахівців (наприклад,

головного інженера або головного механіка). У цілому найголовніше — правильно класифікувати придбаний об'єкт [182].

Таким чином, запропонована в попередньому розділі методика має бути нормативно зафіксована і прийнята до впровадження відповідними державними інституціями. Однак тільки класифікації буде замало. В останні роки дедалі більше уваги приділяється визначенню рівня науково-технічного та інноваційного розвитку і проведенню порівняльних досліджень на основі використання різноманітних зведених індексів (комплексних показників).

Варто зазначити, що існує декілька сотень таких індексів для оцінки різних аспектів соціально-економічного розвитку, приблизно 150 з них досить активно застосовують окремі групи країн та міжнародні організації, зокрема Світовий банк, Всесвітній економічний форум та ін [565].

Особливої популярності такі рейтинги набули після запровадження оцінок людського розвитку ООН, де на початковому етапі використовувалися три складові загального індексу: рівень ВВП на душу населення, рівень освіти та тривалість життя [562].

У рейтингах і оцінках інших організацій та окремих авторів кількість складових, як правило, є більшою [152, 166]. Значна частина українських дослідників звертається до компонентів добре відомого індексу конкурентоспроможності (ІК) Всесвітнього економічного форуму [610]. В індексі конкурентоспроможності науково-технічний розвиток та інновації розглядають у складі двох компонентів: «Каталізатори ефективності» і «Фактори розвитку та інноваційного потенціалу». До першого входить складова 9 «Оснащеність новітніми технологіями», до другого — складова 12 «Інновації». Складова 9 об'єднує чотири індикатори, що оцінюються експертно, та чотири, що представляють статистичні дані [610, 166].

Індикатори 9.01 «Наявність новітніх технологій» та 9.02 «Впровадження технологій на рівні фірм» оцінювалися виключно

експертно, хоча, в принципі, ці дані можна було б оцінити на основі результатів спеціалізованих статистичних обстежень. Експерти оцінювали також рівень законодавства в галузі інформаційно-комунікаційних технологій (9.03) та якість інтернет-користування. Навіть зі стислого аналізу показників складової 9 випливає, що вони пов'язані насамперед з поширенням інформаційно-комунікаційних технологій, які в Україні широко використовуються приватними особами і лише опосередковано впливають на технологічний рівень виробництва [610].

Що до показників складової 12, то тут ситуація більш проблемна. По-перше, сім з восьми показників чомусь оцінюються лише у балах, за винятком показника 12.07 «Патенти та винаходи». Хоча, наприклад, для показника 12.03 «Витрати компаній на наукові та дослідні роботи» можна було б використати наявні статистичні дані. Подібна ситуація і з показниками 12.06 «Наявність наукових та інженерних кадрів» і 12.04 «Співпраця між університетами і промисловістю в дослідницькій діяльності» [166].

На відміну від України, значення більшості таких показників у зарубіжних країнах отримують за допомогою ретельно спланованих національних обстежень, а не в результаті опитувань доволі штучно визначених груп бізнесменів. Адже незрозуміло, наприклад, чи можуть бізнесмени (а до української групи експертів увійшли лише вони) оцінити «Якість науково-дослідних установ» (показник 12.02), оскільки не всі такі установи працюють лише на комерційний сектор. Тому цілком природно, що динаміка показників науково-технічної та інноваційної діяльності за версією Всесвітнього економічного форуму має небагато спільного з динамікою «традиційних» показників, що відображують науково-технічну та інноваційну діяльність [166].

Як результат, в окремі роки узагальнюючі показники складової 12 могли зрости відразу більш як на 10 позицій, хоча ані витрати на

дослідження, розробки та інновації, ані результативність відповідної діяльності практично не змінювалися за «традиційними» показниками. Отже, динаміка в межах складових інноваційного та науково-технічного розвитку Всесвітнього економічного форуму відображає швидше зміну в настроях певних груп бізнесменів, ніж об'єктивні процеси у науково-технічній та інноваційній сферах в Україні [166].

На відміну від ІК головна мета створення системи індикаторів Європейського інноваційного табло та розрахунків значень відповідних узагальнюючих індексів була більш спеціалізованою і конкретизованою. Вона полягала в тому, щоб на основі аналізу даних щодо окремих країн відпрацювати раціональну стратегію ЄС з гармонізації розвитку науки та інновацій в межах «єдиної Європи» [388]. Така стратегія передбачає насамперед подальшу міжнародну співпрацю в рамках ЄС і розроблення нових форм і методів взаємодії між окремими вченими, науково-дослідними організаціями і промисловими та сервісними компаніями [388].

На основі аналізу отриманої інформації розробляються заходи практичної допомоги тим країнам, які мають відносно невисокі значення показників, прийнятих як контрольні [388]. Ці заходи оформлені у вигляді спеціалізованих програм співпраці і надання цільової фінансової допомоги з бюджету ЄС, зокрема зі Структурного фонду [166]. Зазначимо, що створенню системи індикаторів передували тривалі дискусії між представниками різних країн – учасниць ЄС і проведення контрольних розрахунків з переліку кандидатів на включення в остаточний список [166].

До уваги бралися як політичні міркування (наприклад, описовий потенціал індикаторів з погляду широкої публіки та політиків), так і методичні питання (рівень кореляції між індикаторами або ризик надмірності використаної інформації). У результаті в 2001 р. було розроблено і прийнято за стандарт систему індикаторів науково-технічного розвитку, яка складалася з 18-ти основних індикаторів. Практично кожні 2 –

4 роки до системи індикаторів вносили зміни, причому в окремі роки їх кількість зростала до 29, але основні завдання відповідних розрахунків залишалися незмінними. Зазначені зміни були зумовлені потребою більш адекватного відображення змін у загальносвітовому науково-технічному та інноваційному розвитку [610].

При цьому методика збору та обчислення значень показників індикаторів ґрунтується на використанні уніфікованих процедур, які застосовуються до ретельно сформованих статистичних вибірок. Усі показники розраховують на основі статистичних даних, що отримують від національних статистичних відомств чи міжнародних організацій. При дослідженні місця України серед конкурентів щодо інновацій визначено показники, відображені на рис. 4.11.

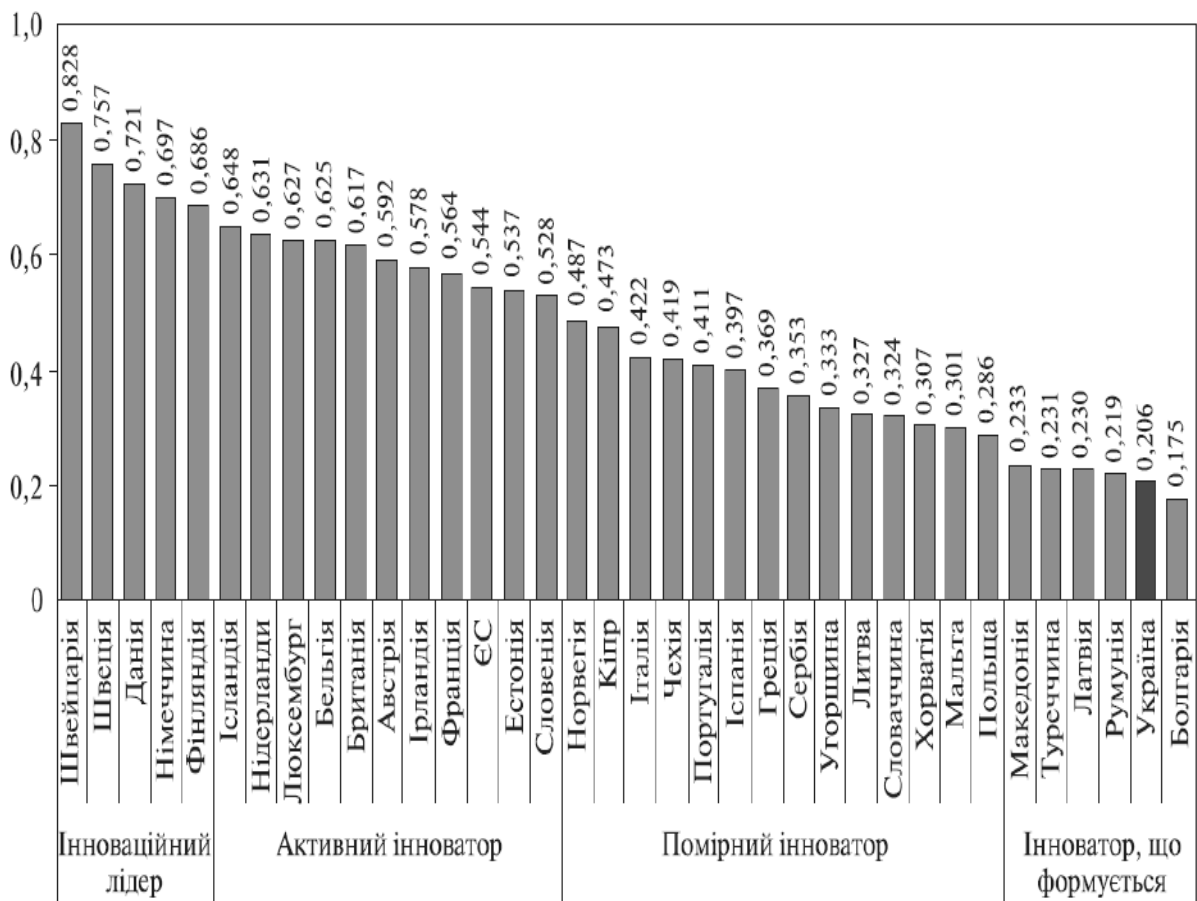


Рис. 4.11. Зведений індекс інноваційного розвитку країн ЄС, України та можливих конкурентів, 2014 р.

Джерело: систематизовано на підставі [126]



Як видно з наведеного графіка, позиції України погіршилися і, на жаль, тенденції залишаються негативними, а відставання від країн-лідерів за значенням зведеного індексу становить більш ніж у чотири рази. Варто зауважити, що значення деяких показників не бралися до уваги (оскільки показники вітчизняної статистичної звітності не містять такі розрахунки), в окремих випадках використовувалися розраховані оцінки, але в цілому проведені розрахунки відповідають практиці, прийнятій у країнах ЄС [126].

Для України перші розрахунки індикаторів Європейського інноваційного табло були зроблені в рамках проекту ЄС BRUIT у 2007 – 2008 рр. [157]. Тоді вдалося розрахувати або достатньо достовірно оцінити значення приблизно 70 % індивідуальних показників, що, у свою чергу, дало змогу побудувати узагальнюючий індекс інноваційної активності. У такому загальному інноваційному рейтингу Україна тоді обійшла Румунію, Болгарію, Латвію, Туреччину.

Водночас слід зауважити, що значення деяких показників, «несприятливих» для України, не були розраховані з об'єктивних причин (такі дані не збираються вітчизняною статистикою). До цієї групи, зокрема, належать показники венчурного фінансування інноваційної активності малих і середніх підприємств, показники підвищення кваліфікації та ін [126].

За умови їх включення Україна посіла б дещо нижче місце серед країн регіону. Для нашої країни основна проблема при обчисленні показників Європейського інноваційного табло полягала в тому, що не всі з них можна було отримати за допомогою наявних статистичних даних, які наведені в табл. 4.4.

Таблиця 4.4

**Рівень відображення інноваційної діяльності в офіційних статистичних даних, млн грн**

Вид даних	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Інвестиції у матеріальні активи	7921,6	6608,2	7125,4	6773,9	6986,5	7741,8	10891,5	15610,3
машини, обладнання та інвентар	4320,6	3211,1	2517,6	2302,9	3602,0	3956,9	5747,8	8124,63
транспортні засоби	227,7	262,6	339,1	402,503	266,6	649,3	1097,2	1562,7
Інвестиції у нематеріальні активи	42,1	68,3	78,8	64,8	47,9	52,4	148,1	269,32
% підприємств, що впроваджували інновації	6,3	4,6	18,3	17,8	18	15,9	19,2	16,8

*Джерело: сформовано автором за даними Державного комітету статистики*

Деякі показники могли бути одержані лише на основі експертних оцінок або додаткових розрахунків. Для проведення таких розрахунків використовувалися не тільки статистичні дані про наукову та інноваційну діяльність, а й показники соціальної статистики, статистики діяльності малих і середніх підприємств тощо (табл. 4.5).

Таблиця 4.5

**Динаміка і частка витрат на інновації в загальній сумі інвестицій**

Роки	Вартість основних засобів	Розмір капітальних інвестицій	Витрати на інновації
2010	113388	10817,7	128,5951
2011	118019	16140,9	800,4272
2012	137640	18564,2	242,9906
2013	151833	18175	298,6715
2014	167283	18388,1	339,9439
2015	174711,9	29309,7	338,4082
2016	190672,9	28447,17	330,5024
2017	204061,6	31270,38	322,5966

*Джерело: сформовано автором за даними Державного комітету статистики*

Наступну спробу розрахунків індикаторів Європейського інноваційного табло було зроблено у 2011р. в рамках виконання проекту ЄС «Удосконалення стратегій, політики та регулювання інновацій в Україні»

[165]. Ці розрахунки були проведені за аналогічною методикою, але кількість окремих компонентів та їх склад змінилися приблизно на 50 %. Згідно з проведеними розрахунками, позиція України відносно інших країн відчутно не змінилася. Однак проблеми з обчисленням значень окремих складових загострилися. Найбільш загрозна ситуація склалася у сфері комерціалізації результатів досліджень і розробок, в останні роки значно погіршилися й показники фінансування наукової діяльності. За даними Світового банку Україна витрачає на дослідження і розробки суттєво меншу долю ВВП, ніж інші країни (табл. 4.6).

Таблиця 4.6

**Частка ВВП країни, витрачена на наукові розробки**

Рік	Канада	Країни ЄС	Японія	Україна
2006	1,94871998	1,76196264	3,27844	0,94907999
2007	1,90857005	1,76573189	3,33960009	0,85319
2008	1,86039996	1,83547045	3,3371799	0,84644002
2009	1,92227006	1,92838325	3,23140001	0,85644001
2010	1,82957995	1,92527166	3,13707995	0,83345997
2011	1,79131997	1,96872867	3,24477005	0,7378
2012	1,7766	2,00574034	3,20907998	0,75167
2013	1,7098	2,01845956	3,31496	0,76174998
2014	1,72435999	2,03739609	3,40140009	0,65034002
2015	1,65654004	2,03950803	3,2864399	0,61477
2016	1,61037004	2,0320817	3,14660001	0,48383999

*Джерело: систематизовано автором за даними Світового банку*

Останні розрахунки за показниками Таблиці було проведено у 2014 р., результати яких частково наведено у праці «Інноваційна Україна — 2020» [67]. На основі отриманих нових даних було розраховано узагальнюючий (зведений) індекс для України. Слід зазначити, що в останній версії

Європейське інноваційне табло змінило назву на Інноваційне табло Євросоюзу, але принципи розрахунків залишилися незмінними [126].

У цілому слід підкреслити, що проблема пошуку та визначення комплексу показників, які відображують усі стадії й етапи науково-технічної та інноваційної діяльності, а також її результати і вплив на розвиток економіки країни, є досить актуальною і нині набула загальносвітового значення. При цьому основною метою є не лише розширення кількості показників, а й вдосконалення критеріїв і принципів їх побудови, спрямованих, передусім, на відображення нового змісту й об'єктивних тенденцій науково-технологічного та інноваційного розвитку країн світу [126].

На сьогодні для інтегральної оцінки стану науково-технічного та інноваційного потенціалу України можна застосовувати Інноваційне табло Євросоюзу. Система індикаторів Табло широко використовується для цілей формування інноваційної політики та проведення порівняльного аналізу рівнів інноваційної активності не тільки у країнах Європи, а й в інших розвинутих країнах світу [126].

Особливості соціально-економічного розвитку України на сучасному етапі, визначений курс на європейську інтеграцію зумовлюють необхідність для неї брати активну участь у розрахунках індикаторів Табло та проведенні відповідних порівнянь з іншими країнами. Зроблені оцінки стану інноваційної та науково-технічної сфери України за індикаторами Табло свідчать про необхідність розроблення і втілення цілеспрямованої науково-технічної та інноваційної політики, приведення у відповідність до неї підприємницької діяльності, здійснення реальних кроків у напрямі реалізації необхідних структурних змін в економіці та науці, а також технологічної модернізації виробництва [126].

Однак бухгалтерський облік потребує не тільки методики оцінювання, а й методики розрахунку показників, які відображена рівень інноваційного оновлення або його необхідні критерії. Точність оцінок основного капіталу,

отриманих в результаті ідентифікації за індексом інноваційності, вирішальною мірою залежить від термінів служби – тобто від тривалості часу, протягом якого активи зберігаються у складі капіталу, будь-то на складі первісного покупця або в запасах виробників, які їх купують, як вторинні активи. Дослідники звернули увагу, на те що життєвий цикл активів визнається як економічна категорія а не фізична або інженерне категорія [560].

Це важливо, тому що це означає, що життєвий цикл активів може змінюватися з часом просто через економічні події, навіть якщо актив залишається фізично незмінним. Фактично, життєвий цикл активів – це один із способів, за допомогою якого виявляється старіння та приймається рішення про ліквідацію, якщо є перспектива або можливість заміни на новий, можливо, продуктивніший і/або дешевший актив, що робить наявну модель застарілою.

Більш того, середній або короткий термін служби повинен відрізнятися від максимального терміну служби групи активів, оскільки термін служби одних і тих самих активів у групі зазвичай описується однаковою функцією ліквідації.

У більшості країн податкові органи визначають кількість років, за які амортизація різних видів активів може бути вирахована з прибутку до вирахування податкових зобов'язань. Наприклад, багато країн, включаючи Австралію і Німеччину, використовують їх як для оцінки терміну служби активів, для яких немає іншого джерела, так і для забезпечення спільної перевірки достовірності оцінок терміну служби, отриманих іншими методами.

Становить інтерес в першу чергу стосовно того, які джерела використовуються для оцінки податкового життєвого циклу. Можна вважати, що податковий життєвий цикл заснований на різних джерелах різної надійності, включаючи думку експертів, спеціальні огляди окремих активів у конкретних галузях промисловості та поради торгових організацій.

У цілому, точність податкових визначень залежатиме від того, наскільки вони фактично застосовуються в податкових розрахунках. Деякі уряди використовують системи прискореної амортизації для стимулювання інвестицій, у результаті чого тривалість життєвого циклу стає неактуальною для розрахунку податкових зобов'язань, а у платників податків, немає жодних стимулів, щоб переконатися, що показники життєвого циклу є точними і підтримуються відповідно до вимог (рис. 4.12).

У багатьох країнах світу податкові життєві цикли засновані на періодичних і статистичних даних, тому можуть вважатися реалістичними. Саме такий механізм запропоновано розбудовувати в Україні, оскільки заходи державного протекціонізму у вигляді податкової премії або компенсації частки вартості інвестицій не застосовуються і не передбачаються в найближчій перспективі. Для наочної демонстрації запропонованого механізму розрахунку використано дані спостереження автора, яке було здійснено в рамках дисертаційного дослідження (підпункт 3.3). Таким чином, механізм визначення інтегрованої ставки амортизації на основі інноваційності галузі і тривалості життєвого циклу активів підсумовано в поетапних розрахунках таблиці 4.7 Для розрахунків використовувалися:

- дані Канадського бюро статистики стосовно ранжування по галузях, оскільки власних спостережень в цьому напрямку немає і вибірка для розрахунків повинна бути більш ґрунтовна;
- дані вітчизняного державного статистичного управління (у частині визначення індексу капітальних інвестицій по галузях) для відображення тенденцій щодо оновлення активів з урахуванням галузевої специфіки, що може опосередковано інформувати про ступінь інноваційності галузі, оскільки необхідність оновлення активів для здійснення економічної діяльності є переконливим показником;

- дані розрахунків за визначеною моделлю тривалості життєвого циклу активу та функції збереження вартості обладнання відповідно до галузі використання (на підставі анкетування підприємств).

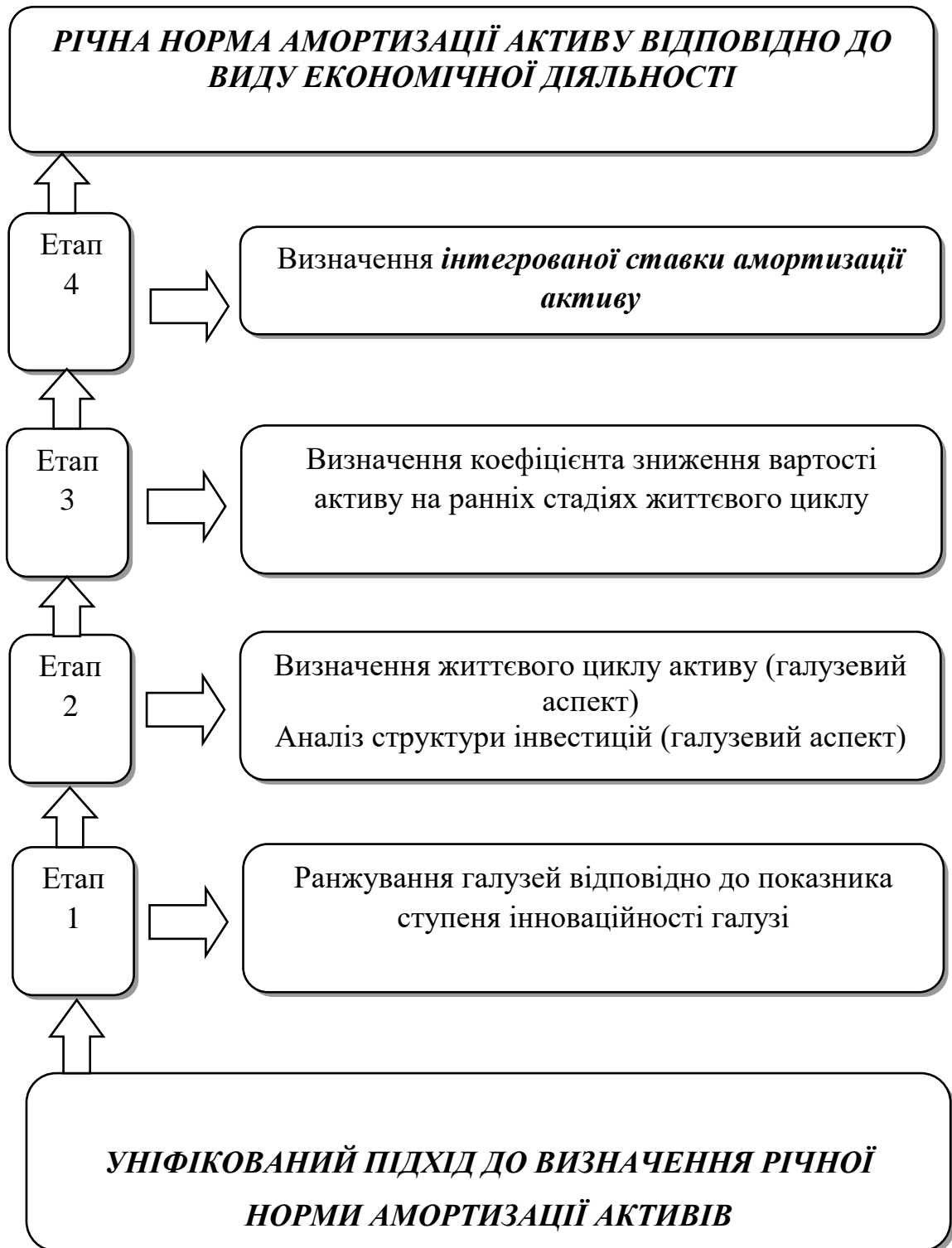


Рис. 4.12. **Методологія визначення річної норми амортизації**  
Джерело: розробка автора

Визначення цих показників на даних анкетування є ілюстрацією можливості здійснення таких розрахунків. Точність та застосовуваність результатів розрахунків повинна суттєво підвищитися в разі використання даних статистичних спостережень

Таблиця 4.7

**Поетапне визначення річної норми амортизації на основі інноваційності галузі та тривалості життєвого циклу активів**

Етап	Назва етапу	Галузь			
		Сільське господарство	Транспорт	Торгівля	Промисловість
<b>1-й</b>	Ранжування галузей відповідно до показника ступеня інноваційності галузі	N	N	N	N
<b>2-й</b>	Визначення життєвого циклу активу	10	6	7	8
<b>3-й</b>	Індекс капітальних інвестицій	108,5	121,9	149,1	122,2
	Визначення коефіцієнту зниження вартості активу на ранніх стадіях життєвого циклу	0,5	0,2	0,5	0,3
<b>4-й</b>	Визначення інтегрованої ставки амортизації активу	<b>24,7</b>	<b>20,64</b>	<b>32,62</b>	<b>22,91</b>
	Фактична ставка амортизації	<b>10</b>	<b>13,21</b>	<b>11,5</b>	<b>12,4</b>

*Джерело: розрахунки автора на підставі моделювання (розділ 3.3) та інтегрованої ставки амортизації активу*

Для даних табл. 4.7 по галузях розрахунок річної норми амортизації буде виглядати наступним чином:

- для сільського господарства автомобіль повинен мати строк корисної дії не більше 10 років, найбільша сума амортизації повинна бути



сформована за перші (10\*50%) 5 років, оскільки вірогідність вибуття внаслідок пошкодження досить висока, а можливість віднесення на витрати суми на 8,5% більше, ніж первісна (або переоцінена) вартість активу є стимулюючою державною податковою преференцією для підприємства;

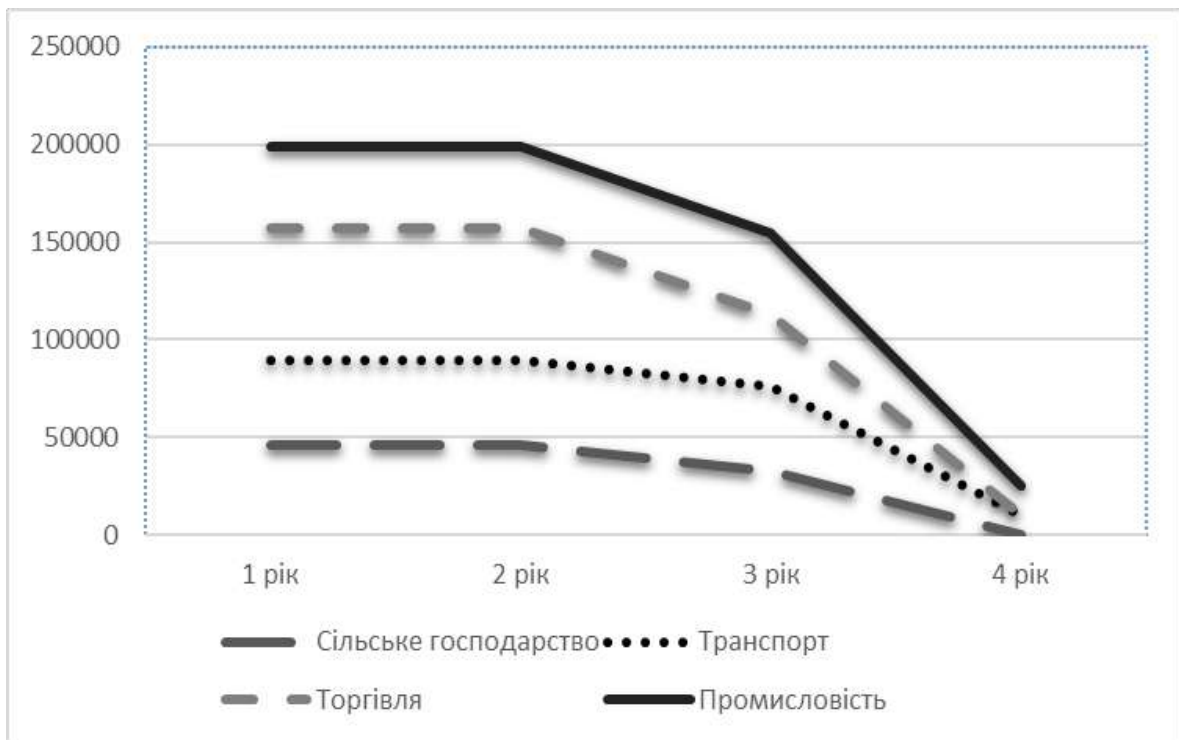
- для транспорту автомобіль повинен мати строк корисної дії не більше 6 років, найбільша сума амортизації повинна бути сформована за перші (6\*20%) 3 роки, оскільки вірогідність вибуття внаслідок пошкодження досить висока, а можливість віднесення на витрати суми на 21,9% більше ніж первісна (або переоцінена) вартість активу є стимулюючою державною податковою преференцією для підприємства;

- для торгівлі автомобіль повинен мати строк корисної дії не більше 7 років, найбільша сума амортизації повинна бути сформована за перші (7\*50%) 3,5 років, оскільки вірогідність вибуття внаслідок пошкодження досить висока, а можливість віднесення на витрати суми на 49,1% більше ніж первісна (або переоцінена) вартість активу є стимулюючою державною податковою преференцією для підприємства;

- для промисловості автомобіль повинен мати строк корисної дії не більше 8 років, найбільша сума амортизації повинна бути сформована за перші (8\*30%) 2,65 років, оскільки вірогідність вибуття внаслідок пошкодження досить висока, а можливість віднесення на витрати суми на 22,2% більше ніж первісна (або переоцінена) вартість активу є стимулюючою державною податковою преференцією для підприємства;

- для визначення фактичної норми амортизації активу використовуємо максимально швидкий варіант амортизації з урахуванням мінімально можливого строку корисного використання 5 років та методу подвійного зменшення вартості.

Результати розрахунків наведені в таблиці 1 додатка Ж та на рис. 4.13.



**Рис. 4.13. Динаміка амортизаційних відрахувань із застосуванням інтегрованої ставки амортизації на основі інноваційності галузі та тривалості життєвого циклу активів**

*Джерело: побудовано на результатах розрахунків автора*

На підставі проведених розрахунків, з урахуванням досвіду науковців країн, які мали технологічний прорив, розроблено методологічні основи визначення інтегрованої ставки амортизації активу, яка базується на уніфікованому підході до визначення річної норми амортизації в нормативних актах й в обліковій політиці підприємства та передбачає поетапне застосування таких проміжних показників, як ранжування галузей у відповідності до ступеня інноваційності, тривалість життєвого циклу необоротного активу, структура інвестицій та коефіцієнт зниження вартості активу на ранніх стадіях життєвого циклу, що дає змогу інтегрувати результати попередніх етапів і врахувати більш об'єктивну ставку амортизації активу, яка враховує максимум облікових, технічних і експлуатаційних характеристик активу і дозволяє формувати амортизаційний фонд підприємства виходячи із майбутньої вартості інноваційного відновлення

Дослідження проблем обліку амортизації виявили невідповідність існуючої класифікації необоротних активів вимогам науково-технічного прогресу, а саме ступеню втілення інноваційних технологій. Встановлено, що кожна галузь має свою швидкість реагування і втілення науково-технічних розробок, що потребує врахування при удосконаленні методології та організації амортизаційної політики та побудові відповідного обліку і звітності. В рамках дослідження проведено анкетування технічних фахівців міста Мелітополь різних сфер діяльності на предмет прогнозного значення строків корисного використання та дієвої на їх погляд, норми амортизації. Результати наведені в таблицях 4.8.

Таблиця 4.8

#### Прогнозне значення строку корисного використання

Вид діяльності	Будинки і споруди код 120	Машини і обладнання код 130	Транспортні засоби код 140	Інструменти, прилади та інвентар код 150	Інші основні засоби код 250
Сільське господарство	50	15	10	15	7
Автотранспорт	35	18	15	12	8
Торгівля	40	10	7	7	5
Промисловість	40	12	8	8	10
ІТ-сфера	-	5	7	3	2

*Джерело: систематизовано автором на підставі анкетування товаровиробників*

Проведене анкетування підтверджує результативність фахового судження, і можливість (або необхідність) застосовувати такі показники в звітності. Аналогічно з урахуванням попередніх даних було опитано фахівців облікових служб на предмет встановлення ставок амортизаційних відрахувань(табл.4.9-4.10).

Таблиця 4.9

**Прогнозне значення річної норми амортизації активів**

Вид діяльності	Будинки і споруди код 120	Машини і обладнання код 130	Транспортні засоби код 140	Інструменти, прилади та інвентар код 150	Інші основні засоби код 250
Сільське господарство	2,00	6,67	10,00	6,67	14,29
Автотранспорт	2,86	5,56	6,67	8,33	12,50
Торгівля	2,50	10,00	14,29	14,29	20,00
Промисловість	2,50	8,33	12,50	12,50	10,00
ІТ-сфера		20,00	14,29	33,33	50,00

*Джерело: систематизовано автором на підставі анкетування товаровиробників*

Таблиця 4.10

**Прогнозне значення місячної норми амортизації активів  
( у випадку нерівномірного або сезонного використання )**

Вид діяльності	Будинки і споруди код 120	Машини і обладнання код 130	Транспортні засоби код 140	Інструменти, прилади та інвентар код 150	Інші основні засоби код 250
Сільське господарство	0,17	0,56	0,83	0,56	1,19
Автотранспорт	0,24	0,46	0,56	0,69	1,04
Торгівля	0,21	0,83	1,19	1,19	1,67
Промисловість	0,21	0,69	1,04	1,04	0,83
ІТ-сфера	0,00	1,67	1,19	2,78	4,17

*Джерело: систематизовано автором на підставі анкетування товаровиробників*

В основі удосконалення пропонується запровадження інноваційно-інвестиційного базису класифікації необоротних активів, який розраховується, як інтегрований показник питомої ваги витрат на науково-технічні розробки в сумі чистого доходу галузі і питомої ваги витрат на інноваційні технології у витратах виробництва, що дозволяє розширити класифікацію необоротних активів та запровадити більш ефективний інструментарій формування і використання амортизаційних відрахувань підприємств.

#### **Висновки до розділу 4.**

1. У результаті дослідження методики формування облікової політики та амортизаційної політики вітчизняних і зарубіжних підприємств виявлено, що в технологічно розвинутих країнах амортизаційна політика є одним із головних способів управління підприємством. Зокрема, управління операційним основним капіталом підприємства є частиною загальної політики

2. Формування власних інвестиційних ресурсів, а також складовою частиною загальної політики управління операційними оборотними активами. Вона визначає ефективність процесу відшкодування грошових ресурсів, витрачених підприємством на придбання активів, і є інструментом управління поточною вартістю цих активів.

3. Основним питанням узгодження й ефективної експлуатації активів виявлено розкоординованість центрів відповідальності, тому для усунення цих негативних чинників впливу було трансформовано теоретичне уявлення про центри формування методології амортизаційної політики, які базуються на ієрархічній взаємодовнюючій системі її регулювання, що складається з інноваційної обліково-інформаційної, звітно-контрольної складових та складової відповідальності за формування і використання амортизаційного фонду підприємства, що відповідає умовам сучасного розвитку інноваційно-орієнтованої

економіки та забезпечує концептуальну основу методологічного базису амортизаційної політики України.

4. Дослідження складових елементів методики нарахування амортизації і досвіду їх практичного застосування дало змогу визначити, що ключовою складовою, яка має трансформуватися залежно від запитів інноваційно орієнтованого розвитку, є строк корисного використання активу.

5. Теоретичні і практичні дослідження в напрямі визначення інноваційно сприятливих строків корисного використання вимагають формування певного інформаційного базису, який складається зі статистичних даних і даних спостережень та професійних суджень. На підставі такої класифікації можна розробляти, а ще важливіше, коригувати індекси строків корисного використання.

6. У межах проведеного дослідження удосконалено інноваційно-інвестиційний базис класифікації необоротних активів шляхом застосування показника ступеня інноваційності галузі, як інтегрованого показника частки витрат на науково-технічні розробки в сумі чистого доходу галузі та частки витрат на інноваційні технології у витратах виробництва, що дало підстави виділити галузі з різним ступенем інноваційності для обґрунтування вибору методики інноваційно орієнтованої амортизаційної політики.

7. Досліджено, що формування ефективної амортизаційної політики є спільним процесом облікової і технічної служб підприємства. Для обґрунтування необхідності докорінної зміни існуючих підходів до амортизаційної політики було досліджено динаміку вартості основних фондів та розміру капітальних інвестицій в сільському господарстві як однієї з провідних галузей економіки, яка забезпечує показники прибутковості навіть у сучасних складних умовах господарювання.

8. Визначено, що дієвими є заходи державного протекціонізму

здійснення амортизаційної політики в частині стимулювання до використання коштів амортизаційного фонду на інноваційне оновлення: податковий кредит – повернення фіксованого відсотка капітальних вкладень на розвиток і модернізацію виробництва у вигляді зменшення на цю суму податку на прибуток підприємства (10 – 20% від загальної вартості капітальних вкладень або фіксована сума); скорочення оподаткованого доходу на суму витрат на дослідження і розробки; застосування коефіцієнта, який підвищує норму амортизації (1,5 або 2); скорочення строків корисного використання на 30 – 40% (фактичне усунення капітальних ремонтів обладнання).

9. Дослідженням встановлено, що альтернативою державному протекціонізму має бути застосування методики визначення норми амортизації відповідно до вже означеного рівня інноваційності з урахуванням такої категорії, як життєвий цикл необоротного активу. Саме вона потребує найбільш широких статистичних даних.

10. Розроблено з урахуванням світового досвіду методологію визначення річної норми амортизації необоротних активів, яка базується на поетапному визначенні таких проміжних показників, як ранжування галузей відповідно до ступеня інноваційності, тривалості життєвого циклу необоротного активу та коефіцієнта зниження вартості активу на ранніх стадіях життєвого циклу, що дає змогу згенерувати ставку амортизації активу, яка враховує максимум облікових, технічних і експлуатаційних характеристик і дозволяє привести норму амортизації у відповідність до вимог інноваційного відновлення необоротних активів.

11. Державна амортизаційна політика має завдання подолати існуючий дисбаланс бюджетних інтересів та інвестиційних потреб підприємств. Відновлюючи амортизацію, як надійне джерело інвестицій, необхідно передбачити її регулювання, обмежуючи використання створених ресурсів на поточні потреби підприємства і доходи персоналу.

Основні наукові результати розділу 4 опубліковані в працях, які наведено в списку використаних джерел [273, 409, 410, 414, 420, 425, 428, 430, 431, 437, 422, 445, 454] та додатку К



## **РОЗДІЛ 5. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ФОРМУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ В ІНФОРМАЦІЙНО-ІННОВАЦІЙНУ ЕПОХУ РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ**

### **5.1 Концепція обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики**

Історичний аналіз бухгалтерського обліку, проведений Я.В. Соколовим [14], дозволяє виділити визначення бухгалтерського обліку як інформаційної системи динамічного характеру, що має на меті вимір і передачу економічних і фінансових відомостей про господарську діяльність підприємств, що забезпечує планування та контроль роботи підприємств. Це визначення свідчить про значущість інформаційної ролі бухгалтерського обліку, всіх його ділянок і віддзеркалено в системі бухгалтерських рахунків і показників для управлінських цілей. Історія розвитку бухгалтерського обліку вибудована цим дослідником на зміні парадигм (перетворень), серед яких він виділив сім [368, с. 42]: антропологічна парадигма передбачає традиційні підходи до бухгалтерського обліку (практика облікових працівників визначає теорію обліку); кон'юнктурна парадигма визначає теорію обліку, яка формується виходячи із потреб економіки ринку; подієва парадигма має метою бухгалтерського обліку розвиток прогностичної функції, а не суто реєстрацію господарських операцій; процесуальна парадигма сконцентрована на вивченні процесів господарської діяльності, як підґрунтя для прийняття управлінських рішень; ідеалізована парадигма використовує теорію обліку у вимірі результатів господарської діяльності підприємства; інформаційна парадигма дає оцінку якості облікової інформації; біхевіористична парадигма вивчає поведінку осіб які приймають управлінські рішення [368].

Автор зазначає, що традиційна антропологічна парадигма зазнає глибокої кризи. Можна погодитися з цим висновком, оскільки традиційний

бухгалтерський облік є «складним конгломератом» часто не погоджених між собою принципів і процедур, кожна з яких, крім антропологічної парадигми Я.В. Соколова, є своєрідним прагненням подолати недоліки першої [381, с. 36].

Для формування сучасної концепції обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики вважаємо доцільним застосування комбінації всіх парадигм бухгалтерського обліку. Антропологічну парадигму слушно використовувати в частині розробки методології обліку амортизаційних відрахувань, використовуючи наявний досвід обліковців, інструментарій і можливості теорії бухгалтерського обліку [14].

Застосування подієвої парадигми дозволить скомбінувати функції бухгалтерського обліку і можливості в технічних служб підприємства. Саме вони відповідно до своїх посадових обов'язків мають реалізувати прогностичну функцію обліку в частині формування стратегічних напрямів розвитку підприємства, на підставі чого визначається необхідність у технологічному і технічному озброєнні підприємства, визначення потреби в модернізації та корегування термінів корисного використання активів. Застосування процесуальної парадигми дозволить прийняти управлінські рішення щодо результативності обраного напрямку розвитку. Ідеалізована парадигма дозволить вимірювати результати здійснення амортизаційних реформ шляхом визначення показників ефективності здійснення господарської діяльності [382].

В сучасному світі на перше місце виходить інформаційна парадигма, яка дозволяє розглядати сформований масив інформації, як результат першого етапу проведеної амортизаційної політики, оскільки саме інформація на даний момент є основним каталізатором і регулятором здійснення амортизаційних реформ. Біхевіористичний підхід дозволяє змінити погляд на коло посадових обов'язків працівників облікових служб. Натепер саме професійні бухгалтери повинні усвідомити всю важливість застосування технічної інформації, технічних можливостей сучасності з

метою досягнення поставлених інноваційним розвитком підприємства завдань.

Багато дослідників бухгалтерського обліку розглядають методи нарахування амортизації, надаючи їм економічний зміст, виходячи з біхевіористичних уявлень про релевантність даних для прийняття рішень. Раніше відзначалося, що економічне обґрунтування амортизації виводиться ними виходячи з таких позицій:

- 1) як оцінки зниження вартості активу (переоцінки на загальну і часткову зміну цін);
- 2) як розподілу вартості активу (витрат на їх придбання). Відповідно до передбачуваного доходу в кожному звітному періоді [128].

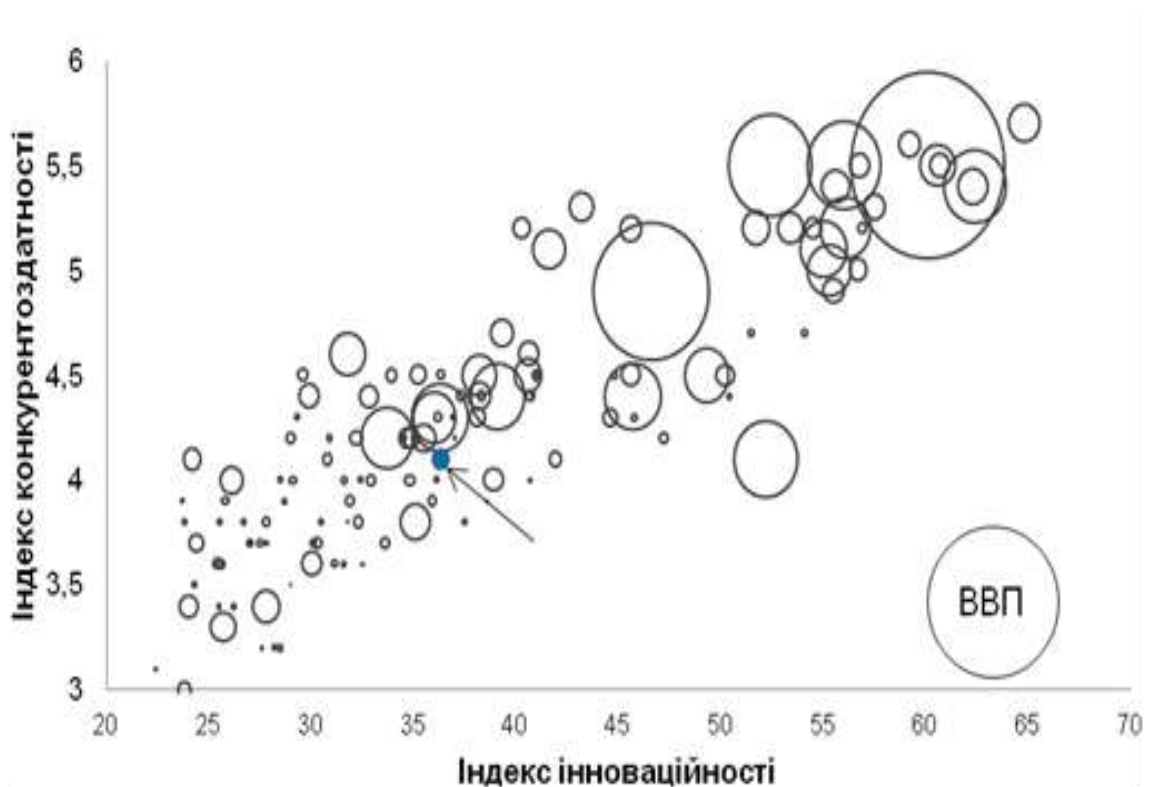
Обґрунтування вагомості амортизації пов'язані з теорією оцінок та доцільності поведінки осіб, що беруть участь у господарських процесах. Своєю чергою це дає можливість розглядати категорію «амортизація» як явище, що має комплексну характеристику.

Тут можна зробити акцент на значущості інформаційного підходу, що дає змогу розвивати уявлення про процес амортизації як об'єкт бухгалтерського обліку, її нарахування різними способами, а також як інструмент або як один з елементів методу бухгалтерського обліку. Важливе значення в інформаційному підході відводиться релевантності облікової інформації, не вимагаючи інших характеристик і ознак, що висуваються до бухгалтерської інформації [183].

Відомо, що визначення релевантності «дає можливість провести межу між категоріями «інформація» і «дані». Дані являють собою опис об'єктів і подій. Якщо дані вже відомі або вони не мають значення для особи, якій вони повідомляються, то вони не є інформацією [14]. Інформація може бути визначена як дані, які мають ефект новизни для їх одержувача і зменшують невизначеність його уявлень [14, с. 94].

В основі запропонований концепції обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики є переконання важливості інституту

бухгалтерського обліку в формуванні і використанні перш за все інформаційного забезпечення інноваційних перетворень. Грамотно використана інформація на всіх рівнях економіки дозволить оптимізувати методику нарахування амортизації, визначити пріоритетні напрями розвитку, проводити грамотну державну політику підтримки і контролю інвестицій на інноваційне оновлення активів. Безперечно, формування власного інвестиційного ресурсу за рахунок амортизації відбудеться не зараз. Однак комбінацією зусиль суб'єктів господарювання, держави та недержавних організацій розвитку економіки позитивні зрушення в цьому напрямку повинні бути обов'язково, адже рівень інновацій окреслює конкурентоздатність світової економіки (рис. 5.1).



**Рис. 5.1. Залежність конкурентоздатності світової економіки від рівня інновацій**

*Джерело: Держстандарт України, DESI Report*

Виходячи із впевненості в тому, що тільки облік забезпечує інформаційні потреби для прийняття рішень, вважаємо, що достовірність і оперативність буде інформації, створеної у системі обліково-аналітичного забезпечення на пряму впливає на швидкість прийняття рішення і ефективність діяльності підприємства. Облік необоротних активів залежить від специфіки діяльності підприємства (виробництво, надання послуг, будівництво), характеру технологічних процесів та їх організації, особливостей продукції [128].

Тобто в різних галузях і навіть на різних підприємствах однієї галузі організаційно-методичні елементи обліково-інформаційного забезпечення управління активами будуть відрізнятись.

Як зазначає В. Ф. Максимова «при побудові системи бухгалтерського обліку слід виходити з того, що вона повинна бути спроможною оперативно реагувати на зміни у зовнішньому та внутрішньому середовищі економічних суб'єктів, формувати облікову інформацію залежно від існуючих та можливих інформаційних потреб користувачів» [248, с. 496].

Важливість інформаційного забезпечення діяльності всіх суб'єктів економіки, джерелом якого є бухгалтерський облік підтверджували багато вітчизняних дослідників. Найбільш повно це питання розкрито в працях В.М. Жука, який досліджував тенденції розвитку обліково-інформаційного забезпечення вітчизняної аграрної економіки з метою визначення пріоритетного напрямку його подальшого розвитку в глобальному світі [144, с.291]. В його працях наведені результати анкетування і оцінка стану системи бухгалтерського обліку аграрних підприємств України. Серед найбільш значущих він виділяє:

- невідворотність зростання впливу глобалізації економіки, міжнародних стандартів фінансової звітності на побудову бухгалтерського обліку в Україні взагалі та в аграрному секторі економіки зокрема;
- зростання цінності фізичного капіталу (земель сільськогосподарського призначення, біологічних активів), що

використовується в економічному аграрному обороті і вимагає не тільки взяття його на баланс за ринковою оцінкою, але і врахування при міжгалузевому перерозподілі новоутвореної вартості (прибутку);

- пріоритетність динамічних (над статичними) новітніх інституційних запитів на інформацію від бухгалтерського обліку, що потребуватиме від нього розумної “відмови від консерватизму” та перегляду статусу професії бухгалтера;

- невідворотність укрупнення аграрного виробництва поряд з функціонуванням різноманітних форм господарювання на селі, необхідність дотримання міжнародних технічних регламентів виробництва та якості продукції, що ставить перед галузевим бухгалтерським обліком нові методологічні та організаційні завдання;

- зростання ролі і відповідальності галузевого управління (на макро- та мікрорівнях) в забезпеченні конкурентоспроможності аграрного виробництва, розвитку сільських територій, що потребує не тільки відновлення, але і посилення впливу управління на стан методології та організації його головної функції – бухгалтерського обліку [144, с. 293.].

Враховуючи дослідження теоретичних аспектів, система інформаційного забезпечення формування амортизаційної політики підприємства – це сукупність теоретичної, концептуальної і методологічної складових, які постійно взаємодіють через інформаційні потоки у процесі формування і передачі якісної інформації для забезпечення обґрунтованості та ефективності прийняття управлінських рішень (рис. 5.2).

Метою функціонування зазначеної системи є формування та передача якісної обліково-аналітичної інформації для забезпечення й обґрунтованості прийняття управлінських рішень щодо формування і здійснення амортизаційної політики підприємств і держави.



**Рис. 5.2. Складові системи інформаційного забезпечення концепції формування амортизаційної політики підприємств**

*Джерело: розробка автора*

Однак питання державної ініціативи і створення нормативної бази в рамках забезпечення функціонування інформаційної системи здійснення амортизаційної політики підприємства є першочерговим і стосується всіх складових цієї системи. Бухгалтерський облік обмежений у застосуванні своїх методів і принципів, більшою мірою за все законодавчими положеннями, ніж відсутністю бажання розробляти ефективну амортизаційну політику [349].

Вперше в Україні концепція амортизаційної політики на державному рівні була розроблена у 2001 р., метою якої було «...визначення напрямів та механізмів удосконалення амортизаційної політики як чинника активізації інвестиційної діяльності в державі» [113, с. 152].

У документі зазначалося, що «... Амортизаційна політика має бути спрямована на підвищення фінансової заінтересованості суб'єктів господарювання у здійсненні інвестицій в основний капітал за рахунок коштів власних амортизаційних фондів» [113, с. 153].

Концепція містить перелік заходів, які мають стимулювати підприємства формувати і використовувати власні ресурси на інноваційне оновлення в рамках накопиченої амортизації. Аналіз розроблених і впроваджених заходів наведено в табл. 5.1.

Документом визначено кілька ролей амортизації:

- економічна роль – полягає у фактичному відшкодуванні діючих основних фондів; відповідні амортизаційні відрахування (економічна амортизація) відображають реальне знецінення основного капіталу в процесі виробництва та надання послуг і відносяться на витрати діяльності суб'єктів господарювання [113];

- податкова роль полягає у фінансовому відшкодуванні основного капіталу за рахунок зменшення оподаткованого прибутку на суму амортизаційних відрахувань (податкова амортизація) та одержання податкової знижки; стимулювання суб'єктів господарювання до застосування прискореної амортизації та її інвестиційного спрямування



шляхом надання податкових знижок; запобігання зростанню цін виробників шляхом надання можливості суб'єктам господарювання відносити прискорену амортизацію не на витрати виробництва, а на зменшення оподаткованої частини прибутку [113].

Таблиця 5.1

**Аналіз виконання оголошених напрямів заходів  
концепції амортизаційної політики**

№	Напрямок запропонованого заходу	Ступінь виконання
1.	Створення економічної та правової бази для запровадження раціональних рівнів споживання, відшкодування й оновлення основного капіталу	Ні
2.	Обмеження державного регулювання у сфері амортизаційної політики та стимулювання інвестиційної ініціативи суб'єктів господарювання	Ні
3.	Відмова від суцільного примусового нарахування амортизаційних відрахувань за єдиним методом та запровадження кількох методів нарахування амортизації, надання суб'єктам господарювання права вибору конкретного методу нарахування амортизаційних відрахувань, а також права самостійно встановлювати конкретні строки служби основного капіталу у визначених законом межах	Частково, в межах Податкового кодексу
4.	Розмежування практики нарахування амортизаційних відрахувань відповідно до її економічної та податкової ролі	Так

*Джерело: розробка автора*

На наш погляд, необхідно звернути увагу на облікову роль амортизації у питанні об'єктивного відображення доходів і витрат підприємства та визначенні її реального фінансового результату згідно з принципами бухгалтерського обліку. Одним із дієвих, однак не впроваджених повною мірою заходів було надання податкових знижок тільки тим суб'єктам господарювання, які мають документальне підтвердження інвестиційного використання коштів амортизаційного фонду. На нашу думку, такий елемент контролю в сукупності із суттєвими заходами державного протекціонізму дає би позитивні результати. На поточний момент майже всі нормативні документи, які стосуються формування амортизаційної політики як на державному рівні, так і на рівні підприємства, генеруються Міністерством фінансів України. Пріоритетом при цьому є фіскальний інтерес держави. Частина нормативних актів генерується комісіями з питань державного

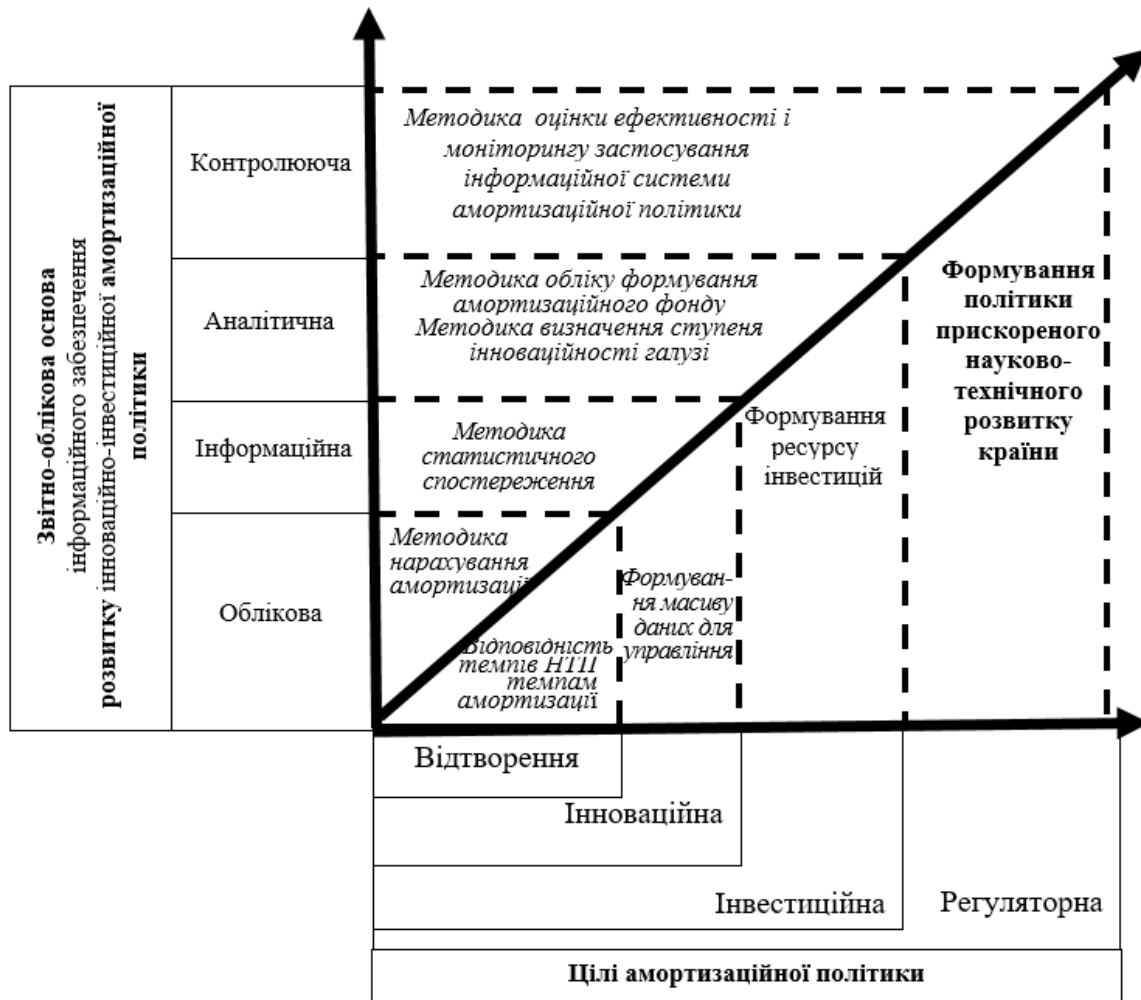
регулювання в різних сферах економіки. У цій великій кількості нормативних актів, які прийняті або коригувалися в різні роки, є багато розбіжностей, пов'язаних з реформуванням обліку та оподаткування діяльності підприємств, а також несвоєчасним внесенням змін до всіх пов'язаних документів. Багатогранність характеристики, в якій амортизація показана: як елемент методу бухгалтерського обліку; як зниження потенціалу матеріальних послуг; як вторинна оцінка активів; як внесок у чистий дохід; як підтримання виробничого потенціалу, призводить до необхідності побудови концепції амортизації з бухгалтерських позицій. В основі запропонованої концепції лежить значущість амортизації (її цільова функція) як елемента методу бухгалтерського обліку, що дозволяє систематичним і раціональним способом розподілити витрати або вартість капітальних активів (за мінусом ліквідаційної вартості) протягом всього терміну їх служби та в міру участі у кругообігу капіталу з урахуванням інноваційної складової (рис. 5.3).

Концепція будується на облікових, інформаційних, аналітичних і контролюючих складових, які реалізовані в методології обліку інноваційно орієнтованої амортизаційної політики, підготовки інформаційного середовища облікових даних амортизаційної політики, формування і використання звітної інформації для управління амортизаційною політикою; а також методиках обліку формування амортизаційного фонду, нарахування амортизації, складання звітної документації, статистичного спостереження, оцінки ефективності та моніторингу застосування інформаційної системи амортизаційної політики. Індикатори результативності концептуальних положень розроблені на підставі даних країн, які були обрані для імплементації методики нарахування амортизації і виходячи з досягнутої позитивної динаміки таких країн, зокрема Японії та Канади (стосовно рівня зносу і рівня капітальних інвестицій). Рівень інвестиційної активності запропонований за показниками інноваційного табло ЄС у відповідності до рівня країн ЕС, близьких за перспективами розвитку, зокрема Польща, Угорщина та Словенія.



*Рис.5.3. Концептуальні положення обліково-інформаційного забезпечення формування амортизаційної політики*  
*Джерело: розробка автора*

Визначення характеристик звітної інформації для проведення суцільного статистичного спостереження дасть можливість акумулювати масив даних для ефективного провадження амортизаційної політики шляхом формування єдиного інформаційного простору.



**Рис.5.4. Концептуальне бачення звітно-облікового забезпечення формування амортизаційної політики**

*Джерело: розробка автора*

Концепція націлена на виконання стратегічних завдань амортизаційної політики, а саме формування системи обліково-інформаційного забезпечення ефективною амортизаційної політики на всіх рівнях управління шляхом забезпечення синергії фінансової і нефінансової інформації при розробленні

амортизаційної політики, для чого використовуються найбільш ефективні для розвитку економіки методи нарахування амортизації, що дозволить сформувати достатні власні ресурси для інноваційного оновлення активів.

Загальна методологія системи інформаційного забезпечення здійснення амортизаційної політики повинна включати три складові: теорію, концепцію, методичку.

При цьому, перша з них – «Теорія» – ґрунтується на аналізі нормативно-правових актів, праць вітчизняних та зарубіжних учених, стану обліку, встановлення причинно-наслідкових зв'язків між системою та її елементами.

Складова «Концепція» передбачає постановку мети, функцій, завдань, дослідження підходів, відповідно до яких повинна формуватися, функціонувати й оцінюватися система обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами.

Складова «Методика» ґрунтується на застосуванні спеціальних методів обліку, аналізу та контролю, що дозволяє сформувати пропозиції у контексті концептуальної складової. Це дозволить довести пропозиції до стану, придатного для впровадження у практику.

Відповідно до загальних складових конкретизуємо проблеми, вирішення яких дасть змогу сформувати адекватну систему інформаційно-облікового забезпечення формування амортизаційної політики на підприємствах України.

Адекватність системи інформаційного забезпечення має проявлятися у всіх її підсистемах. У підсистемі обліку – через формування первинних даних за синтетичними (та/або аналітичними) рахунками і звітної інформації про формування і використання амортизаційного фонду. У підсистемі аналізу – через розробку практичного інструментарію інформаційного забезпечення оцінки ефективності використання амортизаційного фонду. У підсистемі

контролю – через зіставлення планових і фактичних показників для підвищення ефективності планування оновлення виробничих потужностей підприємств [127].

Виконання поставлених завдань забезпечується застосуванням встановленої державою методології обліку, яка формує інформацію про особливості планування й організацію виробництва на конкретному підприємстві; особливості організації бухгалтерського обліку; організацію фінансового, управлінського та обліку з метою оподаткування; математичні методи аналізу; особливості сучасної обробки інформації [293].

Запропоновані концептуальні положення обліково-інформаційного забезпечення формування амортизаційної політики мають на меті формування за рахунок амортизаційних відрахувань підприємств власного інвестиційного ресурсу, який буде використовуватися для прискореного інноваційного розвитку підприємств України. Суб'єктами здійснення амортизаційної політики вбачаються державні інституції і підприємства. Обов'язковим є встановлення чіткої ієрархії між міністерствами та відомствами які координують здійснення амортизаційної політики. Очолювати всі напрями реформування такої політики повинно Міністерство економічного розвитку і торгівлі України. Відповідно до вимог державної амортизаційної політики на підприємствах формується власна амортизатор політика.

Об'єктами амортизаційної політики повинна стати звітна інформація щодо ходу здійснення і результативності амортизаційної політики, напрями її удосконалення, регуляторна інвестиційно-інноваційна політика щодо амортизації яка застосовується для розробки внутрішньою інвестиційно-інноваційної політики самих підприємств. Завданням формування системи інформаційного забезпечення ефективної амортизаційної політики на всіх рівнях управління повинна стати синергія фінансової та нефінансової інформації; акумулювання і використання як облікових так і технічних даних

щодо інноваційного оновлення активів; використання найбільш ефективних для розвитку економіки методів нарахування амортизації; формування достатніх власних ресурсів для інноваційного оновлення активів; визначення характеристик звітної інформації для здійснення суцільного статистичного спостереження; акумулювання даних для ефективного впровадження амортизаційної політики; формування єдиного інформаційного простору амортизаційної політики.

Для здійснення амортизаційної політики необхідна розробка відповідного методологічного і методичного забезпечення, яке включає методикаку обліку формування і використання амортизаційного фонду, яка передбачає виділення окремого рахунку для акумулювання таких коштів, що дозволить контролювати розмір амортизаційного фонду, напрями його використання і ефективність здійснених перетворень рахунків підвищення результативності діяльності підприємства і, відповідно, формування нових інвестиційних ресурсів; методикаку нарахування амортизації, яка враховує зміну норми амортизації відповідно до швидкості науково-технічного прогресу; методикаку складання звітної документації, яка буде відображати суму нарахованої амортизації, суму наявного амортизаційного фонду, напрями використання амортизаційних відрахувань; методикаку статистичного спостереження, яка включає в себе розробку фіксованих форм та опитувальних листів довільної форми, що дозволяють визначити складні або невирішені питання, які виникають у суб'єктів господарської діяльності на етапах застосування запропонованих методик; методикаку оцінки ефективності застосування інформаційної системи амортизації політики яка дозволить не тільки оцінити но і доробляти запропоноване інформаційне середовище здійснення амортизаційної політики. Таким чином реалізується облікова, інформаційна, аналітична і контролююча функції бухгалтерського обліку, який є генератором інформації та гарантом забезпечення її об'єктивності.

Зміна методики нарахування амортизації може доповнюватися переліком кореспонденцій рахунків. При дослідженні питання формування амортизаційної політики, історії його розвитку та досвіду інших країн світу визначено, що процес відновлення необоротних активів і формування амортизаційного фонду підприємства не є тільки обліковим. Фінансування своєчасного оновлення виробничих потужностей підприємства залежить не від облікової взаємодії рахунків. Це питання методології процесу нарахування амортизації.

Однак одне з питань методики обліку, а не розрахунку суми амортизаційних відрахувань, бачиться в використанні типової кореспонденції рахунків. Якщо підприємство нормально функціонує, є прибутковим, має грамотно сформовану облікову політику, для нього доцільно сформувати амортизаційний фонд. Наявність контролю за цим процесом з боку держави є дуже позитивним фактором.

В Україні використовується спрощений варіант обліку нарахування амортизації. При цьому дебетуються рахунки обліку витрат та кредитується рахунок 13. Але така проводка позбавляє можливості мати інформацію про джерела на капітальні інвестиції. Крім того це не дозволяє акумулювати реальні кошти на відновлення необоротних активів.

Механізм нарахування амортизації можна удосконалити за допомогою рахунків діючого Плану рахунків. Для цього пропонуємо до рахунку 42 «Додатковий капітал» додати окремий субрахунок 427 «Амортизаційний фонд». Цей рахунок буде кореспондувати з рахунком 13 "Знос (амортизація) необоротних активів".

Відповідно концептуальні питання формування дієвої амортизаційної політики полягають у визначенні шляхів переформатування недосконалої методики обліку амортизації. Основною перешкодою формування реального амортизаційного фонду підприємства є незахищеність і не контрольованість



саме цієї статті витрат. Своєчасність розрахунків підприємства за матеріальні ресурси забезпечують договірні відносини з контрагентами. Правильність і своєчасність розрахунків за оплатою праці та органами соціального страхування контролюють податківці, інспекції та органи місцевого самоврядування. Вірність і своєчасність нарахування амортизації здійснюється тільки при перевірці сум податку на прибуток. Таким чином, завдяки корегуванню кореспонденції рахунків, сума сформованого амортизаційного фонду (власними силами, або за рахунок дотацій і стимулюючих програм) буде відображатися в фінансовій звітності, а отже і контролюватися державою.

Майже всі держави світу передусім зосереджують увагу на засобах виробництва – їх своєчасному оновленні та модернізації. Для країн Європейського союзу таким поштовхом стало застосування прискорених методів нарахування амортизації та податковий протекціонізм держави [3]. Для Китаю – це ретельний підхід до оцінки активів та застосування амортизаційної політики за вибором підприємства [2]. Республіка В'єтнам має правила керування використанням і нарахування амортизації основних засобів, які регулюють вартість основних фондів та порядок формування амортизаційної політики підприємства [1]. Додатковим елементом зміни облікової методики нарахування амортизації є доведення бази її нарахування до справедливої ринкової вартості шляхом переоцінки необоротних активів. На даний час порядок проведення переоцінки основних засобів регламентується П(С)БО 7. Так, відповідно до п. 16 П(С)БО 7, підприємствам дозволяється переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість такого об'єкта істотно відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу [11].

Зазначимо, що в даному визначенні не дається чітких критеріїв того, яку різницю між залишковою і справедливою вартістю вважати істотною. Однак іншими нормативними документами визначено поріг суттєвості для

проведення переоцінки необоротних активів у розмірі 10 %-го відхилення залишкової вартості від справедливої.

Таким чином, підприємства самостійно можуть визначати цей критерій (але в межах подолання 10-% бар'єру) і відображати це в наказі про облікову політику. У випадку переоцінки об'єкта основних засобів, на цю ж дату повинна здійснюватися переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт. П(С)БО 7 не дає чітких критеріїв визначення самої групи. У цьому випадку можна звернутися до МСБО 16 [4] або Податкового Кодексу [138].

Так у п. 37 даного МСБО говориться, що клас основних засобів являє собою групу активів, однакових за характером і способом використання. В Податковому кодексі основні засоби і інші необоротні активи групуються відповідно до рахунків обліку. Вважаємо що доцільніше використовувати саме визначення МСБО, так як П(С)БО їм не суперечать, і під групою слід розуміти саме основні засоби однакові за способом використання [168].

Переоцінці можуть підлягати всі основні засоби, за винятком малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів, якщо амортизація їх вартості здійснюється методами, викладеними в другій частині п. 27 П(С)БО 7, тобто нарахуванням 50 чи 100% амортизації в місяці введення таких активів в експлуатацію [322].

Переоцінка необоротних активів має здійснюватися на річну дату балансу, тобто наприкінці календарного року. Надалі переоцінку об'єктів тієї групи, що раніше вже були переоцінені, слід проводити з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на річну дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості [9]. Тобто періодичність проведення переоцінки залежить від частоти коливання справедливої вартості необоротних активів [322].

Переоцінку основних засобів мають право здійснювати такі суб'єкти оціночної діяльності [8]. Виконання процедури з оцінки майна підтверджується звітом про оцінку майна (актом оцінки майна), підписаним оцінювачем та скріплений підписом керівника суб'єкта оціночної діяльності [8].

Згідно п. 17 П(С)БО 7 переоцінена первісна вартість і сума зносу об'єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, що переоцінюється, на його залишкову вартість [11].

Відомості про зміни первісної вартості і суми зносу основних засобів повинні заноситися в реєстри їх аналітичного обліку (інвентарні картки обліку основних засобів форми №ОЗ-6) [9].

Згідно п. 19 П(С)БО 7, у бухгалтерському обліку сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів, що проводиться вперше, включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки, що проводиться перший раз - до складу витрат звітного періоду. Якщо проводиться не перша, а чергова переоцінка основних засобів, то її відображення в бухгалтерському обліку має відбуватися відповідно до п. 20 П(С)БО 7 [11]. Ефективність такого підходу підтверджують дослідження досвіду країн Європи, США та Азії. Однак досвід державного регулювання проведення переоцінок дав змогу звернути увагу на необхідність застосування всіх теоретично можливих методик нарахування амортизації за наслідками проведеної переоцінки. Безперечно, в перші роки це призведе до зменшення бази оподаткування податком на прибуток, однак досвід інших країн підтверджує, що тільки такий потужний важіль може забезпечити стабільне зростання виробничої потужності підприємств країни та сприятиме підвищенню їх конкурентоздатності [322].

Особливо гостро питання амортизаційної політики постає для підприємств зі спрощеною системою оподаткування, в яких процес нарахування амортизації і формування реального амортизаційного фонду не простежується в звітній інформації. Вирішити цю проблему можуть тільки спільні дії зі сторони державних і контролюючих органів та самого підприємства. В період економічної кризи пропонується використання заохочувальних дій з боку держави у вигляді пільгового оподаткування. При формуванні амортизаційної політики і розробці її методичного забезпечення необхідно розглядати методику нарахування амортизації і формування амортизаційного фонду підприємства з одночасним відповідальним підходом до бази нарахування амортизації – а саме вартості основних засобів підприємства. При реалізації завдань і досягненні цілей концепції підвищення рівня інноваційного оновлення необоротних активів шляхом застосування ефективної амортизаційної політики очікується зменшення зносу необоротних активів з 83 до 35%; зростання рівня капітальних інвестицій з 412,8 до 908,16% млрд грн та підвищення рівня інвестиційно-інноваційної активності з 20 до 44%.

Крім того, за даними досліджень компанії FAO, основною перешкодою формування амортизаційної політики і використання всіх державних важелів стимулювання ускладнюється не бюрократизмом чи складністю документування, а відсутністю інформації. Саме на усунення цієї проблеми й має бути спрямована концепція інформаційного забезпечення амортизаційної політики підприємства.

Таким чином, на основі теоретичних досліджень та методичних підходів розроблено концептуальні положення обліково-інформаційного забезпечення формування амортизаційної політики, яка націлена на забезпечення прискореного інноваційно-інвестиційного розвитку України, визначає основні завдання для відповідних державних регуляторних інституцій і підприємств,

передбачає комплексне і системне методологічне і методичне забезпечення оперативного визначення ставок амортизаційних відрахувань (використання найбільш ефективних для розвитку економіки методів нарахування амортизації з урахуванням майбутньої вартості інноваційного відновлення), організації обліку, контролю і звітності, створення в державі єдиного інформаційного простору амортизаційної політики, системне формування і аналіз масиву даних для ефективного провадження амортизаційної політики та інші заходи для суб'єктів амортизаційної політики в контексті обліково-інформаційного супроводу ефективності її реалізації. Реалізація положень концепції забезпечує досягнення економікою України рівня амортизаційної культури розвинутих країн та передбачає до 2030 року зменшення зносу необоротних активів з 83 натеper до 35%, зростання рівня капітальних інвестицій – з 412,8 до 908,16 млрд. грн, підвищення рівня інвестиційно-інноваційної активності -з 20% до 44%.

В існуючих умовах формування амортизаційного фонду підприємства, навіть за рахунок власних ресурсів, неможливе та потребує впровадження дієвих кроків нормативно-правового державного регулювання. Здійснення податкового протекціонізму повинно відбуватись у кількох напрямках:

- за рахунок перерозподілу прибутку до оподаткування у якості цільового фінансування інноваційного оновлення необоротних активів;

- у дозволі скорочення строків експлуатації необоротних активів настільки, наскільки дозволяє прибутковість організації за умови підтвердженого оновлення виробничих потужностей після закінчення строків експлуатації;

- довільне застосування методики визначення норми амортизацій у відповідності до вимог інноваційно-орієнтованого оновлення активів.

Контроль за здійсненням державного регулювання повинен здійснюватися за допомогою заповнення обов'язкових форм державної статистичної звітності.

## **5.2 Удосконалення звітної складової облікового забезпечення амортизаційної політики**

Останнім часом питанням координації та розробки програм інноваційного оновлення виробничих потужностей приділялося багато уваги. В 2016 році розроблений проект Стратегії розвитку високотехнологічних галузей в рамках реалізації якої затверджується щорічний План пріоритетних кроків Кабінету Міністрів України. Документом зазначено, що економіка України орієнтована на виробництво традиційної індустріальної продукції з низькою валовою доданою вартістю, яка реалізується на насичених, безперспективних для подальшого розвитку ринках. Переважно на забезпечення потреб сировинної економіки спрямовані розробки та дослідження наукових установ. Технологічний розрив між Україною та розвиненими країнами щороку поглиблюється. Ліквідація відставання потребує системних змін в методах державного регулювання розвитку економіки, освіти, формуванні інноваційної моделі високотехнологічного розвитку [505].

Пропонуються нові ідеї, та принципи, проведено безліч форумів, на яких обговорюються ці напрями, наявна певна модифікація податкового середовища, є бажачі здійснювати ці реформи та випробовувати моделі розвитку, однак такі дії не дають відчутних результатів. Причина такого становища, як доводять результати дослідження, полягає в залученні великих крупних виробників та айти-фахівців [566].

Залишилися поза полем діяльності та уваги науковці, провайдери техніки, постачальники засобів виробництва, університети та урядові структури майже не залучені. Лобова конкуренція в сучасному світі більше не працює. Натомість коопетиція (від англ. «coopetition») може бути вирішенням актуальних проблем. Так, що ключовим моментом визначення напрямку регулювання, підтримки, модерації здійснення амортизаційної політики повинна стати інформація у вигляді, необхідному для прийняття державних рішень. Це може бути, наприклад, звичний вигляд форм статистичного спостереження або лист-опитування працівників технічної служби підприємства з проханням висловити свою професійну думку. Саме такому виду інформації в нашій країні не довіряють, а досвід інших держав підтверджує дієвість саме такого механізму, оскільки він виявляється гнучкішим і більш відповідний вимогам сучасного високотехнологічного виробництва [293].

Доцільність та ефективність отриманої інформації про активи, що амортизуються, й реалізацію амортизаційної політики в системі управління підприємством можна оцінювати відповідно до обраного для цієї мети інструментарію формування звітності. Не зменшуючи значущості застосування в аналізі звітності відомих аналітичній науці методик (використання коефіцієнтів наприклад), слід вибірково застосовувати і закордонні методики, оскільки вони більш наближені до вимог інноваційно-орієнтованої економіки.

В попередніх розділах проаналізовано результати амортизаційних політик різних країн світу, що дало змогу обрати найбільш ефективний напрям реформування вітчизняної амортизаційної політики. До залучення у вітчизняну практику обліку пропонується такий елемент визначення інтегрованої ставки амортизації необоротного активу, як тривалість життєвого циклу. Визначення цього показника здійснюється на державному рівні на

підставі статистичних спостережень, елементи яких також доцільно використовувати в формуванні вітчизняної статистичної звітності.

Досвід Канади, який доцільно імплементувати у вітчизняну методику статистичних спостережень, свідчить про застосування наступних форм статистичних спостережень:

1. Щорічне дослідження витрат на капітальні і поточні ремонти: фактичне, попереднє і прогнозне. Дослідження збирає дані про вартість капітальних і поточних ремонтів активів. Інформація використовується федеральними та провінційними державними департаментами та агентствами, торговими асоціаціями, університетами та міжнародними організаціями для розробки політики та оцінки економічної активності в регіоні. Інформація надана приватними особами також може бути використана Статистичним управлінням Канади для інших статистичних і дослідницьких цілей.

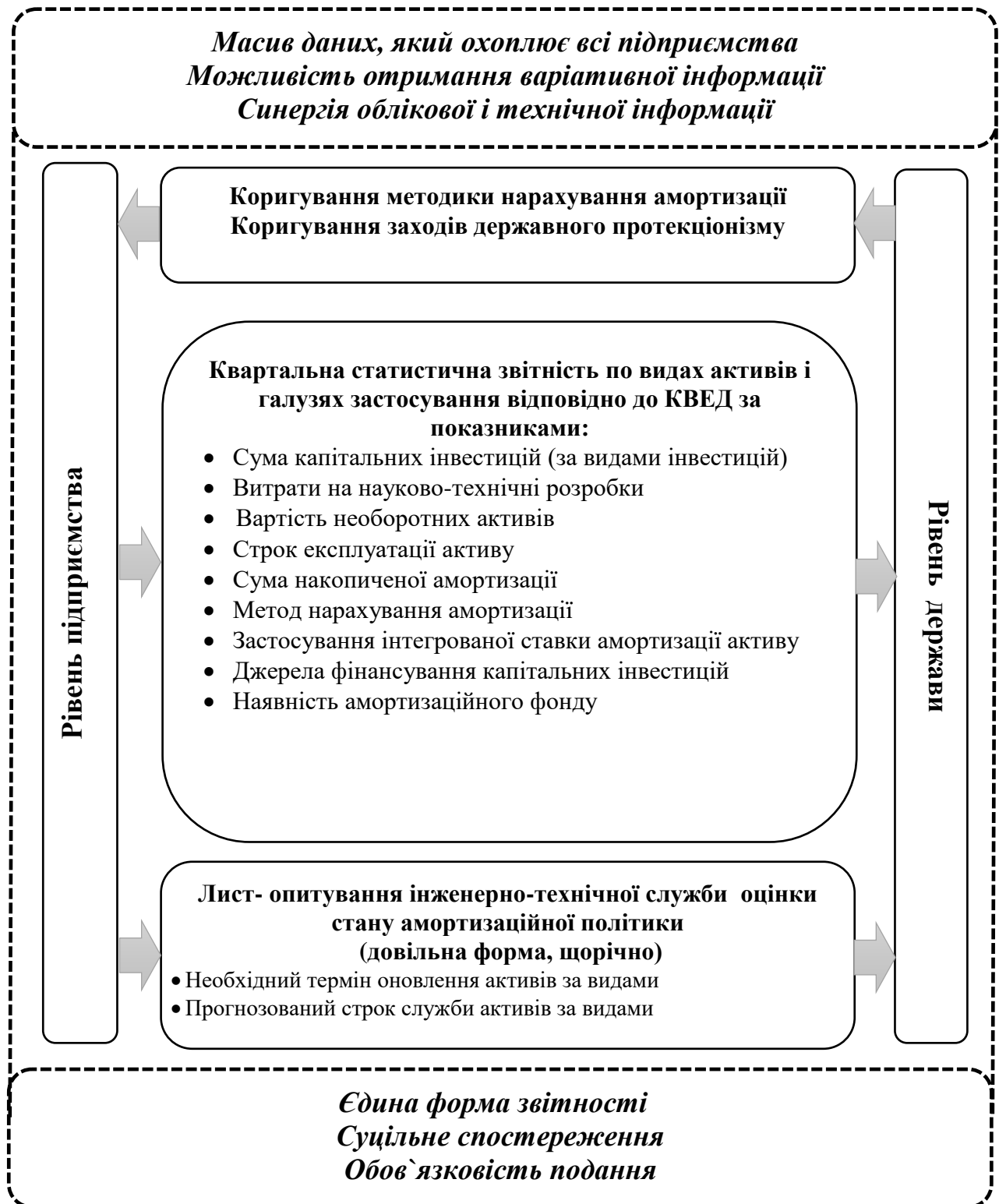
2. Обстеження витрат на оренду і ремонт. Інформація про витрати орендодавців на ремонт, реконструкцію, зміни і доповнення житлової орендованої нерухомості.

3. Щоквартальне обстеження капітальних витрат - нафтогазова діяльність. Інформація про капітальні витрати канадської нафтогазовидобувної промисловості.

4. Узгодження капітальних витрат і валового нагромадження основного капіталу. Обстеження надає користувачам огляд концепцій капітальних витрат і валового накопичення основного капіталу (GFCF) і коригувань, необхідних для приведення капітальних витрат у відповідність з концепцією SFC GFCF.

З метою удосконалення форм статистичної звітності проведено систематизацію показників і співставлено їх змістовне наповнення, що дало змогу визначити перелік і зміст форм статистичного спостереження і напрями обміну інформацією для ефективного моніторингу здійснення інноваційно орієнтованої амортизаційної політики (рис. 5.5).





*Рис. 5.5. Система звітності щодо амортизаційної політики  
Джерело: розробка автора*

Пропонується удосконалити систему звітності щодо амортизаційної політики в частині визначення переліку, змісту і періодичності її подання регуляторним державним органам, яка формується за рахунок інтегрованої системи показників фінансової та нефінансової інформації, що дозволило скорегувати зміст статистичної звітності підприємств і сформувати систему вільного обміну інформацією та запровадження аналітично-оціночних процедур для моніторингу і контролю амортизаційної політики

Для розрахунку пропонованого показника життєвого циклу активу пропонується залучити елементи двох звітів – першого і четвертого. Дані про вартість ремонту пропонується додати до вже існуючої форми 11-ОЗ, додатково розширеною опитувальним листом довільної форми (додаток 3). Так при складанні опитувальних листів, фахівці відповідної служби не завжди компетентні сформулювати всі можливі відповіді. Іноді практика застосування тієї чи іншої технології ставить дуже неочікувані виклики. На підставі наявних інформаційних запитів нами обгрунтовано доцільність удосконалення форми 11-ОЗ статистичний звіт «Звіт про наявність і рух основних засобів, амортизацію», а саме, зробити дану форму не річною, а кварталною (табл. 5.2) і надавати її в електронному вигляді через запропоновану інформаційну систему, яка дозволить користувачам усіх рівнів мати оперативний доступ до даних.

На нашу думку, це дозволить оперативно моніторити прибуток підприємства і акумулювати його на збільшення амортизаційного фонду та допоможе державі контролювати амортизаційну політику підприємств.

Крім того, вивчення досвіду формування амортизаційної політики та її оперативного коригування у процесі реалізації вимагає крім фіксованої форми статистичного спостереження застосовувати розроблені опитувальні листи довільної форми. Удосконалена форма звітності з урахуванням довільної складової наведена в додатку 3.

**Звіт про наявність і рух основних засобів (амортизацію)<sup>1</sup>**  
(квартальний)

Квартал	Наявність на початок кварталу (первісна / переоцінена вартість)		Надійшло у кварталі всього		Вибуло у кварталі всього		Наявність на кінець кварталу всього	Наявність за відрахуванням зносу всього		Амортизація ОЗ за квартал всього	Прибуток до оподаткування	
	з урахування індексації та переоцінки звітного кварталу	з урахування індексації та переоцінки звітного кварталу	усього	у т.ч. введено в дію ОЗ	усього	у т.ч. ліквідовано ОЗ		на початок кварталу	На кінець кварталу		Сума, всього	Використано (акумульовано на спец. рахунку) прибутку на формування амортизаційного фонду підприємства
I												
II												
III												
IV												

*Джерело: розробка автора*

Основним завданням, яке на виконує на даний час жодна з форм статистичних спостережень є співставлення суми капітальних інвестицій і витрат на формування основного капіталу. За результатами дослідження стану обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики пропонується програма статистичного спостереження як частина нової моделі для отримання економічної оцінки результатів опитування бізнесу та адміністративної інформації, об'єднуючи більш послідовні методи та процеси спостережень. Одним з результатів цього опитування повинно стати усунення макроекономічних коригувань облікових даних, які застосовуються до звичайних статистичних спостережень.

<sup>1</sup> Форма 11-ОЗ статистичний кварталний звіт «Квартальний звіт про наявність і рух основних засобів, амортизацію»

Відповідно до такого опитування повинні оприлюднюватися суми витрат на капітальний і поточний ремонт, а окремо, суми валового нагромадження основного капіталу (що є в статистичних спостереженнях України за новими формами відповідно до вимог ЄС). Хоча ці два поняття дуже схожі, і кожен з них є важливим показником, який розглядає інформацію під різними кутами зору, така концепція має більш широкую сферу застосування з більшою кількістю і переліком активів. Це обстеження надасть оглядову інформацію щодо загальних тенденцій капітальних витрат та валового нагромадження основного капіталу, а також узгодження цих двох сум. Розширення звіту про капітальні інвестиції включає витрат на капітальний і поточний ремонт, які відносяться до витрат підприємств та організацій, на будівлі, інжиніринг, машини та обладнання, програмне забезпечення, розвідку та оцінку. Всі активи, які зазвичай мають термін служби більше одного року і які пов'язані з майбутнім використанням у виробництві, повинні бути відображені з урахуванням витрат на основні ремонтні роботи. Валове нагромадження основного капіталу є ключовим компонентом у розрахунку валового внутрішнього продукту (ВВП) на основі витрат. Воно включає інвестиції в житлове та нежитлове та інженерне будівництво, машини та обладнання та продукцію інтелектуальної власності.

Для синхронізації інноваційної та інвестиційної політики пропонується синхронізувати та конкретизувати статистичну звітність. Першим заходом такої конкретизації повинно бути чітке визначення терміну «інноваційна діяльність» для цілей бухгалтерського обліку і статистичної звітності. Причому будь-яке фіксоване в нормативній документації визначення цього терміну на багато років зробить його потенційно неактуальним вже через рік, враховуючи швидкі темпи науково-технічного прогресу. Тому при складанні опитування кожного року необхідно надавати респондентам можливість вибору із визначених відповідними інституціями на даний час актуальних напрямів інновацій.

Однозначно необхідно визначитися з метою залучення таких інновацій кожним підприємством в залежності від розміру та напряму економічної діяльності (галузі виробництва). Так, кожне статистичне спостереження пропонується проводити виключно в електронній формі, тому окрема розробка фіксованих форм статистичної звітності не потрібна. Дуже важливо при застосуванні такої форми статистичного спостереження грамотно і чітко поставити завдання для створення програмного продукту а також проведення попереднього тестування такого продукту на такій групі опитувальних, яка відповідає цільовій аудиторії з метою визначення когнитивного сприйняття питань та зниженню частки помилок.

Опитування пропонується проводити в трьох напрямках у відповідності з напрямками державного регулювання. Перший – це напрям застосування інновацій. Метою статистичного спостереження є збір важливої інформації про те, в якій мірі вітчизняні підприємства використовують передові технології. Дуже важливо, щоб зібрана інформація була у вільному доступі і могла бути використана підприємствами та урядом для розробки національної та регіональної економічної політики та технологічних стратегій.

Планується, що обстеження застосування новітніх технологій розділяє їх по трьох напрямках:

- передові технології;
- нові технології;
- розробки та інновації.

В цьому опитуванні нові технологія включає технічні засоби та ноу-хау, необхідні для виробництва продукту або послуги (у формі обладнання, матеріалів, процесів, креслень і знань). Інноваційна технологія - це нова технологія, яка виконує нову функцію або виконує деякі функції значно краще, ніж інші широко використовувані технології. Інновація продукту - це впровадження на ринок нового або значно покращеного товару або послуги з

точки зору його можливостей, зручності користування, компонентів або підсистем. Інновації (нові або вдосконалені) продукту повинні бути новими для вашого підприємства, але не повинні бути новими для вашого ринку. Інновації в продуктах могли бути спочатку розроблені вашим підприємством або іншими підприємствами.

Анкета має бути заповнена особою, найбільш знайомою з передовими технологіями. Ця особа може бути підприємцем, виконавчим директором, головним менеджером, головним інформаційним директором, керівником напряму або будь-яким іншим на відповідній посаді підприємства. Деякі технології, згадані в опитуванні, можуть не стосуватися напряму діяльності підприємства, в цьому випадку, повинна бути позиція «Не планується або не застосовується». Для відповідей можливо застосувати точні цифри, а якщо вони недоступні – то найкращу оцінку відповідного фахівця. Для підприємств, які залучають технологічні новинки структура опитування має бути наступною:

1. Чи використовує ваше підприємство або планує використовувати будь-яку з перелічених нижче технологій виробництва? Відповіді «так» включають: передові технології, які належать, орендуються або ліцензуються, використовуються як послуга (наприклад, хмарні обчислення) або придбані через партнерство. Відповіді «так» виключають: передові технології постачальників і ті, що не розташовані на підприємстві (наприклад, укладені контракти), за винятком технологій, що використовуються як послуга (наприклад, хмарні обчислення).

*Варіанти відповідей<sup>2</sup> (визначаються при кожному опитуванні окремо):*

а. гнучкі виробничі сегменти або гнучкі виробничі системи (відносяться до одиночних або декількох пристроїв (машин) з повністю інтегрованими можливостями обробки матеріалів, керованими комп'ютерами або

---

<sup>2</sup> використаний перелік технологій з опитування Статистичного бюро Канади (Джерело: [http://www23.statcan.gc.ca/imdb/p3Instr.pl?Function=assembleInstr&a=1&&lang=en&Item\\_Id=184557](http://www23.statcan.gc.ca/imdb/p3Instr.pl?Function=assembleInstr&a=1&&lang=en&Item_Id=184557))

програмованими контролерами; здатні приймати сировину для одноразового або багатоканального транспортування і одноразову або багатоканальну доставку готового продукту.);

б. лазери, що використовуються при обробці матеріалів (включають використання лазерів, щоб писати, маркувати, розрізати, зварювати або виліковувати або іншим чином змінювати властивості матеріалу; лазери також можуть бути використані в модифікації поверхні для вибіркової зміни металургії поверхні або властивостей матеріалу, відкладення інших матеріалів або покриття інші модифікації поверхні);

с. роботи з системами зондування або розпізнавання (Роботи є повторно програмованими, багатофункціональними маніпуляторами, призначеними для переміщення матеріалів, деталей, інструментів або спеціалізованих пристроїв через змінні запрограмовані рухи для виконання різноманітних завдань);

д. роботи без систем зондування або розпізнавання;

е. станки комп'ютерного числового керування (чпу);

ф. виготовлення присадок, включаючи швидке прототипування для пластмас і 3d друку для пластмас (швидке прототипування - це група методів, що використовуються для швидкого виготовлення масштабної моделі фізичної частини або збірки з використанням даних тривимірного автоматизованого проектування. Конструкція деталі або збірки зазвичай виконується за допомогою 3D-друку або технології виготовлення додаткового шару);

г. адитивне виготовлення, включаючи швидке прототипування для металів і 3d друк для металів (адитивне виготовлення - це процес створення тривимірного твердого об'єкта практично будь-якої форми з цифрової моделі. 3D друк досягається за допомогою адитивного процесу, де послідовні шари матеріалу закладаються в різні форми);

h. виготовлення присадок, включаючи швидке прототипування для матеріалів, відмінних від пластмас і металів, і 3d друк, крім пластмас і металів;

і. автоматизоване обладнання для сортування, транспортування або монтажу деталей;

ґ. напилення плазми(плазмове напилення - це процес, який часто використовується для укладання наноповірхневих обробок / покриттів. Цей процес передбачає використання пристрою, який розпилює або накладає плазму на поверхню в межах визначеного контуру. Наприклад, використання тонкоплівкового осадження);

к. мікровиробництво (наприклад, мікрообробка або мікроформування) (Мікровиробництво (наприклад, мікрообробка або мікро-формування): мікровиробництво - це процес, який використовується для виготовлення мініатюрних структур мікрометрів і менших розмірів. Мікровиробництво відображає підвищений інтерес виробників у виробництві та постачанні високоточних, мікрофункціональних деталей. Мікро-формування повинно бути здатним виробляти тисячі, мільйони, навіть мільярди деталей з однаковою точністю);

л. мікроелектромеханічні системи (мікро-машини, зазвичай виготовлені з використанням мікроелектронних технологій, включаючи мікронаносити. Наприклад, датчики повітряних подушок, пристрої обробки зображень для проекторів і мікрофлюїдних пристроїв).

*Варіанти відповідей (третього порядку) для кожного виду технологій опитування:* не планується використовувати або не застосовується; плануємо використовувати протягом двох років; використовувалися протягом трьох років або менше; використовується більше трьох років.

2. Вкажіть, якою мірою прийняття передових технологій дозволило вашому підприємству досягти наступних завдань:

- а. удосконалення процесу виробництва;
- б. розробка нових продуктів;
- с. підвищення якості продукції;



- d. диференціація продуктів;
- e. збільшення частки ринку;
- f. зниження навантаження на навколишнє середовище;
- g. підвищення гнучкості організації;
- h. відповідність вимогам партнерів по ланцюгу поставок;
- i. зниження операційних витрат;
- j. відповідність стандартам.

*Варіанти відповідей (третього порядку) для кожного виду технологій опитування:* мета не виконана; мета виконана; результати перевищують очкування; не застосовуються нові технології.

3. Чи досягла ваша компанія інші цілі шляхом використання інноваційних технологій виробництва?

- 4. Які є перешкоди для втілення інноваційних технологій?
  - a. відсутність навчання працівників;
  - b. стійкість працівників до змін;
  - c. труднощі у підборі кваліфікованого персоналу;
  - d. низька рентабельність інвестицій або довгий період окупності;
  - e. складність доступу до фінансування (наприклад, банків, приватних компаній);
  - f. складність доступу до фінансової або нефінансової підтримки з боку федерального уряду;
  - g. складність доступу до фінансової або нефінансової підтримки з боку провінційного уряду;
  - h. організаційна жорсткість підприємства;
  - i. труднощі в інтеграції нових передових технологій з існуючими системами, стандартами та процесами;
  - j. рішення, прийняті в інших місцях організації, а не на самому підприємстві;

к. відсутність технічної підтримки або послуг (від консультантів або постачальників);

л. інші перешкоди - вкажіть: або не було жодних перешкод.

5. Які заходи вжито вашим підприємством для зменшення перешкод у застосуванні інноваційних технологій?

а. премії за ефективність;

б. покращені умови праці (наприклад, гнучкість робочого часу, охорона праці та безпека);

в. вербівка для коледжів та університетів;

г. пропонуйте навчання як необхідно для потреб організації;

д. залучення консультантів або субпідряд для короткострокових потреб;

е. співпраця з університетами або дослідницькими центрами для розробки передових технологій;

ж. співпраця з іншими підприємствами або клієнтами;

з. набуття іншого підприємства, що вже розробив необхідні передові технології;

и. пошук державної підтримки (наприклад, технічна, фінансова);

й. пошук підтримки від професійних організацій;

к. інший захід - вкажіть: АБО ніяких заходів не вжито.

По такому принципу можна побудувати питання в усіх напрямках інноваційного розвитку підприємств кожної галузі окремо. Слід зауважити, що такі питання повинні формуватися не тільки стосовно технологічного переозброєння, а і інформаційного, програмного та комунікаційного забезпечення.

Другий блок питань повинен стосуватися капітальних інвестицій різних напрямів. Ці питання можуть охоплювати більший проміжок часу, адже капітальні інвестиції можуть здійснюватися кілька років.

Здійснювало підприємство за останні три роки (вказати період) капітальні інвестиції? Якщо так, то на які цілі і в якій сумі? В цьому опитуванні необхідно вказати вартість усіх новобудов, машинобудування, машин та обладнання, які зазвичай тривають більше одного року, і обліковуються на рахунках 1 класу; витрати на модернізацію активів; капітальні витрати, такі як техніко-економічні обґрунтування, архітектурні, юридичні, монтажні та інженерні збори; дотації та субвенції на здійснення капітальних інвестицій;

Третій блок питань, пов'язаний із планами підприємства на розвиток в інноваційний бік. На запитання «Чи використовує ваше підприємство або планує використовувати будь-який з наступних передових технологій?» мають бути фіксовані відповіді та вільне поле для інших напрямів, які, можливо, не враховані підприємством. Серед напрямів – зелені технології, геометричні технології, нанотехнології, біотехнології, біопродукти (у відповідності до розширеної класифікації активів

На прикладі зелених технологій наведемо принципи та зразки формулювання питань. Які з зелених технологій підприємство застосовує:

Повітряні технології: викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря, багато з яких мають глобальні ефекти, такі як викиди парникових газів. Джерела викидів в атмосферу коливаються від промисловості, виробництва електроенергії та транспорту до сільськогосподарської продукції та окремих домогосподарств. Належна система управління повітрям/викидами встановлюється для зменшення викидів за допомогою передових технологій. Ці передові технології включають системи згорання та контролю, системи контролю викидів, включаючи скрубери, мішки, біоремедіацію, каталітичне відновлення, десульфуризацію димових газів, електростатичні опадів, моніторинг та відповідність.

Енергетичні технології: енергозберігаюча функція, яка використовує комп'ютери, контрольні-вимірювальні прилади, контрольне обладнання та

програмне забезпечення для управління енергоспоживанням будівлі для опалення, вентиляції, кондиціонування, освітлення та для бізнес-процесів - включає посилання на ISO 50000 для систем енергоменеджменту. Ці передові технології включають вдосконалений процес спалювання для вугілля, нафти або природного газу, газифікацію, утилізацію біомаси, включаючи спільне спалювання, паливні елементи, відновлювану енергію, сонячну гарячу воду, енергію вітру, пасивну конструкцію, когенерацію, відхід відновлення, наземні теплові насоси, теплові насоси, сучасне освітлення (світлодіодні системи, денне освітлення), сучасні автомобільні технології, включаючи гібридні та акумуляторні електромобілі, автомобілі з паливними елементами, двигуни природного газу, дизельні гібриди.

Водні технології: управління водними ресурсами передбачає планування, розробку, розподіл і управління оптимальним використанням водних ресурсів. Планування управління водними ресурсами аналізує всі конкуруючі потреби у воді і прагне розподілити воду на справедливій основі, щоб задовольнити всі потреби та потреби.

Відпрацьовані технології: відходи - це матеріал, який не потрібен виробнику продукції. Ефективне та ефективне управління відходами включає застосування повторне використання, переробку, утилізацію.

Розгалужені варіанти відповідей на кожен блок питань формуються аналогічно першому прикладу. Визначення джерел фінансування (якщо такі витрати здійснювалися) або тих джерел, які планується залучити повинно бути у наступній частині блоку питань про капітальні інвестиції. Дані пропонується наводити або в абсолютному гривневому еквіваленті або у відсотках до загальної запланованої суми капітальних інвестицій. Одночасно із фінансуванням таких витрат необхідно мати інформацію про кадрове забезпечення інноваційного виробництва (можливі витрати на навчання та шляхи підвищення кваліфікації персоналу). Капітальні інвестиції підприємств

на втілення передових технологій пропонується класифікувати за напрямками розвитку таких технологій, а саме:

- підприємства, які інвестували в сучасні технології логістики;
- підприємства, які інвестували в передові технології бізнес-аналітики;
- підприємства, які інвестували в сучасний дизайн і управління інформацією і передові технології обробки і виробництва;
- підприємства, які інвестували в розвиток зелених технологій;
- підприємства, які інвестували принаймні одну передову технологію.

Якщо підприємство не здійснювало і не планує капітальних інвестицій – такж важливо знати причини. Цими питаннями повинен завершуватися блок обстеження капітальних інвестицій.

Наступний блок питань – це питання стосовно експлуатації активів підприємства. Необхідно відокремлювати активи у відповідності до впливу на них технологічних змін. Така класифікація повинна базуватися на класифікації для цілей бухгалтерського обліку, як найбільш повній на даний момент. Виділення окремих груп на рахунку 10 (не обов'язково вести розгалужену аналітику, достатньо визначити це в положенні про амортизаційну політику підприємства) дозволить виокремити будівлі і споруди та інший інвентар, які найменш піддаються впливу науково-технічного прогресу. Метою даного блока питань є формування масиву інформації про строки корисного використання активів (фактичні та прогнозовані для нових активів), наявність і вартість ремонтів (капітальних та поточних), джерел фінансування таких ремонтів і результатах експлуатації активів після ремонту (рівень продуктивності активу). Окремою часткою цього блоку повинні бути питання формування амортизаційного фонду: фактична його наявність і розмір на підприємстві, доцільність формування, напрямки використання, причини відсутності такого ресурсу фінансування оновлення, шляхи подолання

дисбалансу джерел і напрямів інвестування. Якщо показники за цими групами питань не можуть бути надані в гривневому вимірі, необхідно надати можливість відповіді за шаблоном попередніх блоків питань (приблизний вигляд опитувального листа, з якого необхідно починати таку перебудову статистичної звітності стосовно синхронізації амортизаційної, інвестиційної та інноваційної політики підприємства і держави наведено в додатку 3.

Концепція пропонованої звітності виходить за рамки простого спостереження за придбанням основних засобів. Вона включає придбання нових та вживаних основних фондів, закупівлі, бартерні операції або формування власного капіталу, а не вибуття існуючих активів. Вона також має розширений перелік активів; в тому числі оцінку інвестицій в дослідження і розробки, систему переобладнання і витрати, пов'язані з передачею власності.

Для того, щоб оцінити необоротні активи, результати капітальних витрат на будівництво, машинобудування, машини та обладнання, програмне забезпечення, застосовується система корегувань (аналогічно результатам CAPEX до концепції GFCF):

- витрати на передачу: додаткові витрати пов'язані з придбанням існуючих основних засобів;
- програмне забезпечення: додаються витрати на програмне забезпечення для власного використання (наприклад потреб управління підприємством);
- транспортні засоби: вираховується вартість оренди транспортних засобів, які надані для особистого користування;
- комерційне використання особистого активу та особисте користування активом придбаним для бізнесу: коригування сум з метою вірної оцінки вартості: використання бізнесу є доповненням, особисте використання - це зменшення вартості;

- використані активи, металобрухт та результати утилізації: коригування з урахуванням того, що вживані машини та обладнання вже були включені до ВВП при першому виробництві;
- чисті додатки: доповнення до проектів капітальних інвестицій, інвестиційні проекти державного сектору;
- секціонування та балансування: секторний розподіл пов'язаний з даними опитування, які перекласифіковані [635].

Після отримання інформації дані повинні бути відкориговані, а помилки виправлені, такий процес є невід'ємною частиною збору і обробки статистичної звітності. Автоматичне редагування повинно застосовуватися до записів даних під час збору для виявлення помилок в звітах і захопленні (перевірка перед збереженням і відправкою звіту респондента). Ця перевірка визначає потенційні помилки на основі змін ключових змінних, підсумків і коефіцієнтів, що перевищують порогові значення, в порівнянні з минулим роком, а також виявляють проблеми в узгодженості даних, що збираються (наприклад, загальна сума не дорівнює сумі її частин) [505].

Коли помилки знайдені, вони можуть бути виправлені за допомогою процесу редагування під час збору. Екстремальні значення також позначаються як відкидні з використанням автоматичних методів, заснованих на поширенні зібраної інформації. Після виявлення цих значень вони перевіряються для оцінки їх надійності. Ручна перевірка може привести до виявлення додаткових ігнорувань екстремальних значень. Ці викиди виключаються при розрахунку співвідношень і трендів, які використовуються для базових розрахунків. Загалом, робиться все можливе, щоб звести до мінімуму помилки, не пов'язані з вибіркою: недогляд, дублювання, неправильна класифікація, звітність і обробка. з використанням автоматизованих методів, заснованих на поширенні зібраної інформації.

Респонденти будь-яким зручним шляхом формують опитувальний лист, перевага віддається електронному вигляду. В результаті отримаємо повний і узгоджений файл мікро даних, який охоплює всі результати обстеження. Для оптимізації часу при здійсненні спостереження, організація формування і отримання звітності повинна керуватися наступними положеннями:

- використання наявних спільних реєстрів інформації підприємств;
- максимальне використання адміністративної інформації для зменшення навантаження на бізнес-респондентів;
- використання електронних анкет як основного способу збору;
- узгодження концепцій та змісту анкети;
- застосування уніфікованих та доступних методів вибірки, збору та обробки інформації.

Такий підхід до вибірки гарантує, що підприємствам будуть задані лише ті питання, які стосуються їх діяльності. Це створить взаємовигідну ситуацію для статистичних органів та респондентів з метою оптимізації часу та коштів на збір інформації. Збільшення використання адміністративних даних зменшить навантаження на бізнес-респондентів. Адміністративні файли даних (наприклад, файли податкової інспекції) повинні широко використовуватися у якості перевірок отриманих граничних сум вибірок статистичних даних. Тому дублювання інформації при статистичному спостереженні не потрібно, анкети призначені для збору інформації, яка відсутня у файлах адміністративних даних.

Електронні анкети зараз повинні стати основним способом збору даних від бізнес-респондентів. Компанії можуть заповнювати форми опитування за допомогою безпечної онлайн-програми. Результатом є більш ефективний і якісний процес збору інформації. Крім того, якість обстеження може поліпшитися, оскільки електронні анкети мають вбудовані перевірки,



призначені для генерації повідомлення про помилки, які можуть виникнути в анкетах на паперовій основі.

Суцільний характер опитування призведе до більш вичерпаної інформації бізнес-статистики. Пропонується застосувати весь пакет доступних щорічних опитувань до всіх форм і видів підприємств незалежно від їх розміру. Раніше малі підприємства і приватні підприємці не були включено до центрального пакету статистичних даних. Однак з новими технологіями стало можливим класифікувати і опитати всі підприємства, що працюють в економіці, незалежно від розмірів і видів діяльності.

Застосування суцільного спостереження призведе до деяких змін в динаміці показників, оскільки кількість респондентів збільшиться. Це слід врахувати при розробці коефіцієнтів інноваційності та життєвих циклів активів.

Особливу увагу слід приділити безпеці даних. Правила конфіденційності повинні застосовуватися до всіх даних, які публікуються, щоб запобігти розголошенню будь-якої інформації, яка буде розглядатися як конфіденційна. При необхідності дані повинні корегуватися для запобігання прямої або опосередкованої ідентифікації респондента.

Найважливішим розділом в моніторингу аналітичної інформації є розгляд інвестиційних проектів, результатом реалізації яких буде придбання чи створення активу, що амортизується. Вітчизняною і зарубіжною практикою накопичено велику кількість методик аналізу інвестиційних проектів. Однак серед них небагато ефективних методик, що дають змогу оцінити проект з позиції завдань управління активами, що амортизуються. При цьому не слід залишати поза увагою інноваційно-інвестиційну складову, показники економічної ефективності НДР, показники результативності втілення інноваційних заходів та ін. Важливо, що показники не мають розрахункових даних, чи складових, що можна неоднозначно тлумачити для

більш ефективного збору даних, усунути негативне ставлення неформальних професійних інститутів до такої «зайвої» праці.

Для побудови ефективної системи забезпечення амортизаційної політики сучасний рівень розвитку інформаційних технологій в основному втілюється на ґрунті міждисциплінарних зв'язків, їхнє застосування має інноваційний характер як в обліковій частині знань, так і в політиці в цілому.

Наведені вимоги до звітної інформації амортизаційної політики стосуються організаційної основи, що втілюється в амортизаційній політиці підприємства. У будь-якому разі мають бути сформульовані основні елементи документа «Амортизаційна політика підприємства» у сфері обліку з урахуванням застосування інформаційних технологій обробки інформації. Її розробка, повинна здійснюватися бухгалтерською службою з метою організації забезпечення управління необхідною вичерпною, достовірною, актуальною, релевантною і своєчасною інформацією про її стан і здійснення на підприємстві. Саме встановлення порядку організації інформаційних процесів є її головним завданням.

Для досліджуваних підприємств ключовим фактором формування амортизаційної політики є економічна самостійність. До тих пір, доки підприємства будуть залежні від жорсткого податкового регулювання держави, яка не займається питанням оновлення необоротних активів, формування амортизаційної політики залишиться тільки номінальним фактом, що призведе до повного технічного колапсу вітчизняної економіки.

Наступним питанням організації здійснення амортизаційної політики в частині формування відповідної статистичної звітності, зберігання і обробка такої інформації. Основоположні принципи офіційної статистики були прийняті Статистичною комісією Організації Об'єднаних Націй на спеціальній сесії, що відбулася 11-15 квітня 1994 року [562]. Пропонується використання таких принципів формування статистичної звітності:

Принцип 1 - Офіційна статистика є невід'ємним елементом інформаційної системи демократичного суспільства, обслуговуючи уряд, економіку і громадськість даними про економічну, демографічну, соціальної та екологічної ситуації. З цією метою офіційні статистичні агентства повинні збирати офіційні статистичні дані, які відповідають критерію практичної користі, і надавати їх на неупереджено для забезпечення права громадян на публічну інформацію.

Принцип 2 - Щоб зберегти довіру до офіційної статистики, статистичні органи повинні приймати рішення керуючись суто професійними міркуваннями, включаючи наукові принципи і професійну етику, щодо методів і процедур збору, обробки, зберігання та подання статистичних даних.

Принцип 3 - Для полегшення вірної інтерпретації даних, статистичні органи повинні надавати інформацію відповідно до наукових стандартів про джерела, методи і процедури статистики.

Принцип 4 - Статистичні агентства мають право коментувати помилкову інтерпретацію і неправильне використання статистики.

Принцип 5 - Дані для статистичних цілей можуть бути отримані з усіх типів джерел, будь то статистичні обстеження або адміністративні записи. Статистичні агентства повинні вибрати джерело з точки зору якості, своєчасності, витрат і навантаження на респондентів.

Принцип 6 - Індивідуальні дані, що збираються статистичними агентствами для складання статистики, незалежно від того, чи належать вони до фізичним або юридичним особам, повинні носити строго конфіденційний характер і використовуватися виключно для статистичних цілей.

Принцип 7 - Закони, правила та заходи, відповідно до яких діють статистичні системи, повинні бути оприлюднені.

Принцип 8 - Координація між статистичними агентствами всередині країн має важливе значення для забезпечення узгодженості та ефективності статистичної системи.

Принцип 9 - Використання статистичними агентствами в кожній країні міжнародних концепцій, класифікацій та методів сприяє узгодженості та ефективності статистичних систем на всіх офіційних рівнях.

Принцип 10 - Двостороннє та багатостороннє співробітництво в галузі статистики сприяє вдосконаленню систем офіційної статистики в усіх країнах.

Із врахуванням перелічених принципів пропонується Концепція конфіденційності статистично-облікової інформації щодо здійснення амортизаційної політики [562].

Структура конфіденційності Концепції статистично-облікової інформації щодо здійснення амортизаційної політики заснована на вимогах чинного законодавства України. З цих загальних юридичних вимог впливає ряд операційних політик, директив і протоколів. Вони засновані на конкретних питаннях конфіденційності організації, таких як важливе значення згоди на обробку даних, і відносяться до конкретних аспектів діяльності Державної служби статистики.

Статистична служба має повноваження «збирати, акумулювати, аналізувати, узагальнювати і публікувати статистичну інформацію, що стосується комерційної, промислової, фінансової, соціальної, економічної та загальної діяльності і положення людей». В результаті виконання цього повноваження Державна служба статистики України отримує великі масиви даних, які вимагають додаткової пильності при захисті конфіденційності і безпеки конфіденційної інформації людини або організації.

Державна служба статистики України впроваджує політику і практику, які дозволяють зберігати конфіденційність облікової інформації (якщо не дотримуються умови розкриття інформації) і підтримувати репутацію.

З метою дотримання зобов'язання Державної служби статистики України зберігати конфіденційність респондентів, її організаційна структура має вирішальне значення для забезпечення захисту кожного підрозділу, який діє під її егідою. Організаційні обов'язки Державної служби статистики України щодо конфіденційності та безпеки покладаються на співробітників департаменту конфіденційності (який повинен бути створений), який також є координатором конфіденційності Державної служби статистики України і співробітників департаменту безпеки. Департамент конфіденційності повинен відповідати за забезпечення керівництва інформацією з питань, що стосуються конфіденційності, в різних підрозділах служби, щоб забезпечити облік конфіденційності при прийнятті будь-яких ділових рішень. Департамент повинен нести відповідальність за розробку і адміністрування програм безпеки в і бути головою Координаційного комітету з безпеки Державної служби статистики України.

Під егідою конфіденційності та безпеки в кількох областях діяльності діють політики і протоколи, що відповідають потребам їх програм. Наприклад, застосування інформаційних технологій вимагає впровадження Політики використання мережі, Політики безпеки ІТ, Директив про паролі і практику використання ключів USB для забезпечення постійної конфіденційності та безпеки в сфері ІТ в усьо більш цифровому світі.

В основі вимог про збереження конфіденційності в рамках діючого законодавства повинна знаходитися Клятва секретності, яку всі співробітники зобов'язані приймати під час прийому на роботу. Присяга про секретність вимагає від усіх співробітників дотримання конфіденційності всієї інформації, одержуваної від респондентів. На додаток до Клятви секретності доцільно впровадити політику, яка обмежує доступ до особистої інформації тільки тим співробітникам, яким її необхідно знати.

Щоб гарантувати, що всі співробітники інформовані про всеосяжний характер практик і протоколів щодо конфіденційності та безпеки, Державна служба статистики України має проводити освітні та навчальні програми для всіх співробітників. Всі нові співробітники зобов'язані пройти обов'язкове навчання з питань конфіденційності та секретності.

Жодна з ініціатив щодо забезпечення конфіденційності і безпеки в Державній службі статистики України не є обов'язком окремої людини або підрозділу. Повинен існувати (це враховується при розробці) частковий збіг всіх політик, директив та правил конфіденційності та безпеки. Різні операційні області розглядають елементи конфіденційності та безпеки з різних сторін, що формує захисний бар'єр конфіденційності та безпеки, який є всеосяжним і чутливим до конкретних ризиків. Таким чином, конфіденційність і безпека - це не просто повноваження Державної служби статистики України: вони відносяться до всієї організації, конкретного підрозділу і імперативів, в які вкладаються співробітники.

Вважаємо, що наведені заходи дозволять підвищити якість оцінки вартості основних засобів, орієнтуючись на ринковий підхід, з метою визначення розміру амортизаційних відрахувань, що формують необхідний і достатній амортизаційний фонд для їх поновлення, посилити контроль за цільовим використанням амортизаційних сум. А також залучити до формування амортизаційної політики фахівців, які б реально прораховували найвигідніші умови функціонування для підприємств з точки зору технічної озброєності.

Таким чином запропонована удосконалення системи звітності щодо амортизаційної політики в частині визначення переліку, змісту і періодичності її надання регуляторним державним органам, яка формується за рахунок інтегрованої системи показників фінансової та нефінансової інформації, що дало змогу скорегувати зміст статистичної звітності підприємств і сформувати

систему вільного обміну інформацією та запровадження аналітично-оціночних процедур для моніторингу і контролю амортизаційної політики.

Для реалізації цієї важливої ініціативи необхідно вжити всіх необхідних заходів формування і перевірки даних і систем. Щорічна економічна статистика зазвичай формується через 15 місяців після звітного періоду, але інформаційне суспільство вимагає підвищення темпів обміну інформації, для чого потрібно поєднати запропоновані електронні форми з єдиним обліково-інформаційним простором здійснення амортизаційної політики, що дозволить якнайшвидше оприлюднювати дані, забезпечить якість інформації і гарантує її конфіденційність.

Такий підхід забезпечить синергія економічної, облікової та технічної інформації з метою облікового забезпечення формування амортизаційної політики підприємства. При комплексному впровадженні перелічених в розділі заходів підприємства зможуть здійснювати необхідну амортизаційну політику. Безперечно, державна підтримка та додаткові ресурси дозволять прискорити технічне переобладнання підприємств в бік інноваційної складової, але і власні ресурси, які підприємства зможуть спрямовувати на фінансуванні інноваційного розвитку дадуть потужний поштовх до економічної стабільності досліджуваних галузей.

### **5.3 Концептуальний фреймворк єдиного обліково-інформаційного простору амортизаційної політики**

Фреймворк - це спосіб представлення емпіричних відносин між аспектами предмета дослідження. Він описує основний напрямок і обмеження теорії або дослідження. Фреймворк відображає використовувану в дослідженні перспективу (погляд, фокус). Це логічна структура для

класифікації та організації комплексної інформації, яка задає певний погляд на систему в рамках визначених у ньому змінних і дій з ними [602].

Фреймворк можна розглядати з різних точок зору; деякі з них можна узагальнити наступним чином. Організована структура ідей, концептів та інших речей, залучених засобом комунікації. Фреймворк також можна розглядати як загальне уявлення про концептах і практиках, залучених в проект. Фреймворк задає загальний напрямок дослідження [602].

Розрізняють теоретичний і концептуальний фреймворк. Теоретичний фреймворк базується на певних теоріях в контексті вивчення предмету дослідження. Він використовується для перевірки або пояснення теорій, а також побудови моделей. Концептуальний фреймворк створюється для вирішення певної проблеми. Концептуальний фреймворк описує відносини між специфічними змінними, а також описує початок, процес і результат за дослідження. Його називають парадигмою дослідження. Теоретичний фреймворк описує більш широкі взаємовідносини, тому для удосконалення інформаційного забезпечення амортизаційної політики було запропоновано саме концептуальний фреймворк інформаційного простору [602].

Призначення фреймворка - розробити структуру або базу, на основі якої будується система або ідея (концепція) інформаційного програмного комплексу для взаємодії учасників амортизаційної політики держави і підприємства [602].

З метою досягнення мети дисертаційного дослідження та для узгодження інтересів товаровиробників, інвесторів, постачальників техніки, державних контролюючих органів і податківців у розробленні концепції інформаційно-облікового забезпечення амортизаційної політики запропоновано створення єдиного інформаційного середовища, яке має за мету прозоро застосовувати всі можливі важелі формування власних



ресурсів для оновлення необоротних активів. Крім того, слід користуватися всіма можливими державними і недержавними програмами підтримки, мати своєчасну актуальну і вичерпну інформацію з цих питань.

Для забезпечення виконання цього завдання в роботі побудований п'ятирівневий фреймворк організації ефективного обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики, який складається з наступних блоків: система, успіх, мета, дії, засоби.

1. Система. Інформаційно-облікове забезпечення амортизаційної політики підприємства має представляти собою он-лайн платформу, програмний комплекс та базу даних, яка містить максимальну кількість інформації для здійснення цієї політики. Інформація має бути розміщена відкрито і бути доступною всім зареєстрованим користувачам.

Користувачі такого ресурсу повинні бути представниками підприємств, які мають намір здійснювати інноваційне переобладнання виробництва за рахунок ефективної амортизаційної політики з залученням додаткових зовнішніх ресурсів, постачальників сучасного обладнання (вітчизняного та закордонного виробництва), податкової інспекції та фінансових установ.

2. Успіх. Для наших цілей успіх - це інноваційне оновлення необоротних активів за рахунок власних інвестиційних ресурсів підприємства в темпі, якій відповідає науково-технічному прогресу певної галузі.

3. Метою обліково-інформаційного забезпечення функціонування амортизаційної політики є забезпечення організованого та підзвітного методу моніторингу і контролю оновлення виробничих активів підприємства, забезпечення співвідношення ціна-якість (або ціна-продуктивність) при оновленні активів, максимізувати залишкову вартість

та забезпечити своєчасне вибуття активів, які морально або фізично застарілі.

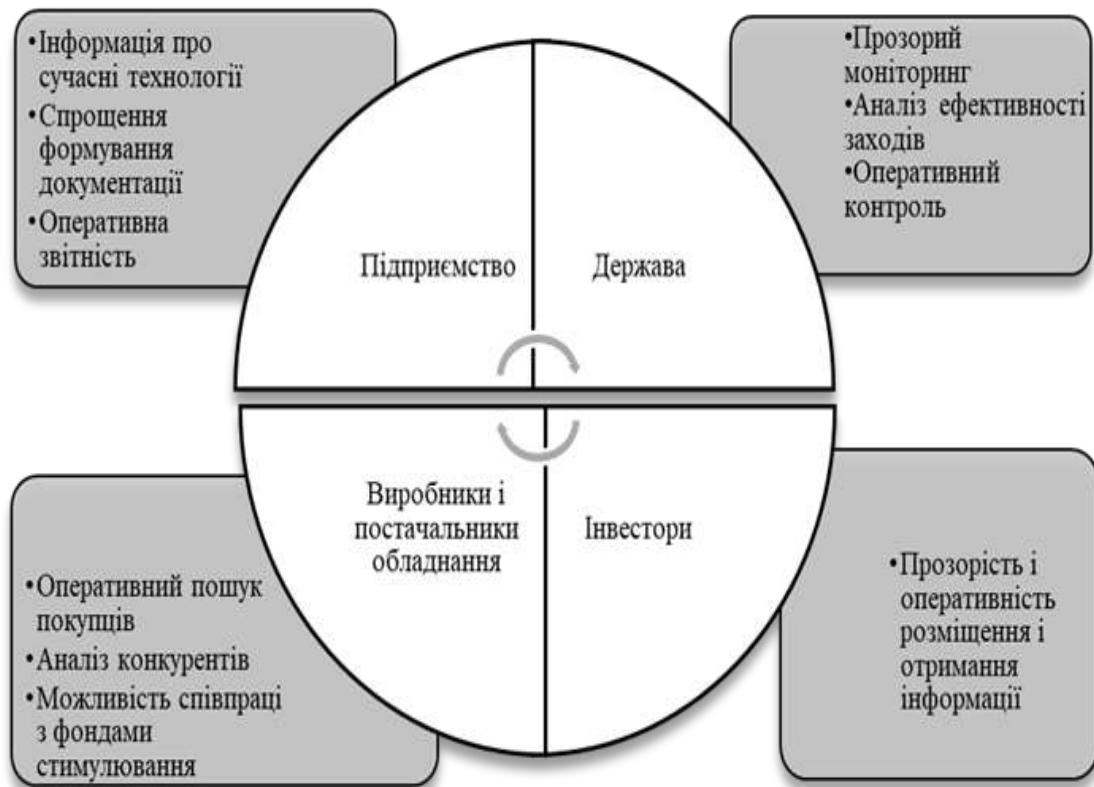
4. Дії. Конкретні дії на шляху сталого розвитку. Залежно від природи організації, вони можуть включати оптимізацію використання ресурсів, перехід на екологічно чисті джерела енергії, зменшення шкідливих відходів в середу і ін. В ігровій аналогії такими діями буде забивання більшого числа голів, більше голевих передач членам команди і т.д.

5. Засоби. Окремим питанням є захист учасників такого інформаційного середовища від будь-якого конфлікту інтересів, як потенціального, так і реального, які можуть виникнути між підприємствами, департаментами, центрами координації та фондами стимулювання у процесі придбання або вибуття активів (рис. 5.6).

Кожний учасник повинен на добровільних засадах визначитись із наданням і використанням облікової інформації у повному обсязі за тими категоріями, які є обов'язковими. Слід зазначити, що умови добровільної участі диктуються бажанням користуватися підтримкою державних і недержавних фондів розвитку економіки.

На даний момент товаровиробники повинні забезпечити інформаційну базу даних про ступінь зносу власних необоротних активів, які вони прагнуть замінити, наявність і розмір амортизаційного фонду підприємства, загальну вартість проекту модернізації та потребу у фінансовій співучасті держави чи спеціалізованих фондів.

Одночасно товаровиробник бажає одержувати інформацію про існуючі прогресивні технології у різних галузях виробництва, вартісні показники здійснення переобладнання виробництва, варіанти співфінансування процесу модернізації за рахунок держави та інвесторів.



**Рис. 5.6. Добровільні користувачі інформаційної бази формування і використання ефективної амортизаційної політики**

*Джерело: розробка автора*

При користуванні таким ресурсом підприємство зобов'язується формувати амортизаційний фонд за рахунок збільшення прибутку після модернізації виробництва, та надати підтвердження інноваційного переобладнання підприємства - спеціалізовану звітність саме в цій інформаційній базі. Такий зворотний зв'язок, з одного боку, має бути контролюючим фактором і не дасть змогу підприємствам витратити не за призначенням дотації чи кошти, отримані внаслідок використання пільг, а, з іншого боку, дасть можливість виробникам обладнання використовувати таку статистичну інформацію для оцінки ефективності своїх розробок, аналізу отриманих скарг і побажань щодо усунення виявлених недоліків при експлуатації.

Швидкість і оперативність обміну інформацією забезпечується тим, що доступ до всього масиву даних має бути вільним. За своєю суттю дані не містять комерційної таємниці, а отже, можуть бути надані й використані без ризику. Характеристики вхідної і вихідної інформації для групи виробників наведені на рис. 5.7



**Рис. 5.7. Характеристики вхідної і вихідної інформації для групи виробників**

*Джерело: розробка автора*

Не менш важливими учасниками й наповнювачами інформаційної бази повинні бути виробники та розробники технологічного обладнання. Висловлюється думка, що такими учасниками будуть переважно резиденти України, однак, на наш погляд, не слід відсторонюватися від новітніх закордонних розробок і повністю закривати доступ до дотаційних коштів

для тих, хто має намір використовувати невітчизняні технології. Українські виробники та наукові установи мали достатньо часу на переосмислення своєї діяльності та її орієнтації не тільки на вітчизняні ринки [452].

Процеси глобалізації й інтенсивного обміну інформацією мають на меті взаємодію різних за місцем фактичного знаходження наукових розробок і розробок винахідників. Це дозволить максимально швидко реагувати на світові технологічні тенденції, а можливо і задавати їм тон. Характеристики вхідної і вихідної інформації для групи виробників і постачальників обладнання наведено на рисунку 5.8.



**Рис. 5.8. Характеристики вхідної і вихідної інформації для групи виробників і постачальників обладнання**

*Джерело: розробка автора*

Ключовим учасником цієї інформаційної системи повинна стати держава в особі уповноваженої інституції, можливо Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, створення Департаменту сприяння здійсненню амортизаційної політики. Адже стимулювання до

накопичення і використання коштів на оновлення виробничих потужностей повинно здійснюватися, перш за все, державою.

В існуючих економічних умовах більшість підприємств не мають змоги акумулювати вільні кошти на окремому рахунку впродовж певного проміжку часу і тільки після закінчення строку корисного використання тривалістю 5-10 років використовувати цю суму. Вирішення цього питання дещо спростилося для електронних пристроїв і програмних продуктів, для яких, відповідно до положень Податкового кодексу, скорочено строки корисного використання до двох років, що наочно свідчить про ефективність саме державного регулювання [472].

Однак при впровадженні подібних заходів держава обов'язково вимагатиме підтвердження напрямів використання цих коштів та інноваційної складової переобладнання. Одночасно можна окреслити такі програми стимулювання певного напрямку діяльності у разі обмеженості наявних коштів для додаткового стимулювання або певної недоїмки в частині дохідної складової бюджету в результаті збільшення сум амортизаційних відрахувань.

Таким чином, у суспільства вже існує запит до такого напрямку розвитку, а в керівництва держави також є розуміння, такого шляху розвитку економіки в умовах інтеграції до європейського простору.

Для сприяння цьому напрямку розвитку має діяти механізм спрощення взаємовідносин між усіма учасниками процесу, усунення бюрократичної складової оформлення зайвих документів та скорочення строків одержання відповідей на запити, які надходять. Участь фіскальних органів в такій інформаційній базі дозволить значно зменшити терміни одержання звітності, яка має бути універсальною й задовольняти всі запити контролюючих органів. Характеристики вхідної і вихідної інформації для групи державних органів стимулювання і контролю наведено на рис. 5.9.



**Рис. 5.9. Характеристики вхідної і вихідної інформації для групи державних органів стимулювання і контролю**

*Джерело: розробка автора*

Інвестори повинні мати доступ до всієї інформації, крім її фіскальної складової. Концептуальний фреймворк такої інформаційної бази даних для кожного з учасників наведено в табл. 5.3. в яких визначені характеристики інформації та переваги застосування такої форми взаємодії.

### Концептуальний фреймворк інформаційного середовища амортизаційної політики

Учасники	Інформація		Переваги
	вхідна	вихідна	
<b>Товаровиробники</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Ступінь зносу необоротних активів</li> <li>✓ Наявність і розмір амортизаційного фонду</li> <li>✓ Загальна вартість проекту модернізації</li> <li>✓ Потреба у фінансовій участі держави чи спеціалізованих фондів, у %</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Інформація про прогресивні технології у різних галузях виробництва</li> <li>✓ Вартісні показники здійснення переобладнання виробництва</li> <li>✓ Варіанти співфінансування процесу модернізації за рахунок держави та інвесторів</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Отримання інформації про сучасні технології</b> виробництва</li> <li>✓ Пошук джерел софінансування процесу модернізації</li> </ul>
<b>Держава</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Перелік і умови державних програм підтримки</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Оперативна інформація</b> про технічний стан необоротних активів підприємств</li> <li>✓ Інформація про напрями використання коштів державної підтримки</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Усунення зайвих форм</b> статистичної звітності шляхом доступності інформації для моніторингу</li> <li>✓ Визначення <b>оптимальних параметрів використання необоротних активів при формуванні амортизаційного фонду</b></li> </ul>
<b>Виробники і постачальники обладнання</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Перелік обладнання і його технічні характеристики</li> <li>✓ Вартісні показники</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Координати підприємств – потенційних покупців обладнання.</li> <li>✓ Інформацію про необхідність оновлення виробничих потужностей</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>Оперативний пошук покупців</b></li> <li>✓ <b>Аналіз конкурентів</b></li> <li>✓ Інформація про потенційних інвесторів</li> </ul>
<b>Інвестори</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Розкриття сфери інвестиційних інтересів</li> <li>✓ Інвестиційні пропозиції</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Інформація про потребу і суму інвестицій</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Прозорість пошуку, розміщення і використання інформації</li> </ul>

*Джерело: розробка автора*



Національна економіка перебуває в умовах постійного реформування. З метою забезпечення економічного зростання нашої держави необхідною умовою є поживлення господарського життя. Передумовою економічного зростання будь-якої сучасної країни є інноваційно орієнтований та ефективний розвиток підприємств, що вимагає своєчасного інвестиційного забезпечення та державного стимулювання відновлення зношених і застарілих активів на вітчизняних підприємствах [284].

До того ж, зміна економічних умов відтворення основного капіталу в українській економіці зумовлює необхідність дослідження ринкової системи амортизації з метою зміни фінансово-економічного змісту формування та подальшої реалізації амортизаційної політики підприємства [12]. Це пов'язано з тим, що гнучка амортизаційна політика держави є одним з основних факторів відновлення економічного зростання в умовах інвестиційної кризи, спаду виробництва та інфляції [12].

Необхідно наголосити, що в Україні не здійснюється цілеспрямована державна амортизаційна політика, не розроблено концепцію відновлення, ефективного накопичення і використання фінансових ресурсів. Як наслідок, на рівні підприємств система амортизації, як одне з основних джерел оновлення основного капіталу, залишається другорядним завданням [42].

Україна постала перед об'єктивною необхідністю активізації інвестиційної діяльності при створенні конкурентоспроможних господарських систем, модернізації і реконструкції діючих структур. У сучасних умовах стрімкого розвитку нових технологій саме інвестиції є важливим засобом забезпечення прогресивних структурних зрушень в економіці. Важливим фактором активізації відновлювальної діяльності, спрямованої на підвищення фінансової заінтересованості підприємств інвестувати в оновлення основних засобів, є проведення гнучкої

амортизаційної політики. Чим масштабніші обсяги й вища ефективність інвестицій, тим швидше відбувається відтворювальний процес, здійснюються позитивні ринкові перетворення [57].

Динаміка обсягів інвестицій значною мірою залежить від інвестиційного клімату – сукупності політичних, економічних, соціальних і правових умов, які сприяють інвестиційній діяльності вітчизняних та іноземних інвесторів [283]. Створення сприятливого інвестиційного клімату в країні потребує великих зусиль і тривалого часу [283].

Інвестиційна діяльність має бути вирішальною ланкою всієї економічної політики держави, тому вона повинна застосовувати весь комплекс економічних, правових та адміністративних заходів для подолання негативної тенденції зменшення обсягів інвестицій та підвищення інвестиційної активності [293].

Аналіз світової практики інвестиційних процесів дає можливість виділити два типи державної інвестиційної політики - пасивну та активну [386]. За пасивної державної інвестиційної політики держава застосовує методи переважно правового економічного характеру, обмежуючи адміністративне втручання в інвестиційні процеси до мінімуму [388]. У разі активної державної інвестиційної політики держава широко застосовує всі методи і часто сама стає інвестором [362]. Усі методи державного регулювання інвестиційної діяльності є взаємопов'язаними, тому застосування їх не може бути довільним [362].

Відповідність організаційних форм і методів державного регулювання інвестиційної діяльності залежить від стану розвитку ринкових відносин, структури економіки та конкретної економічної ситуації [363]. До основних напрямів державного регулювання інвестиційної діяльності відносять бюджетно-податкове та кредитне регулювання, визначення пріоритетних

сфер та об'єктів інвестування, залучення іноземних інвестицій та регулювання умов здійснення інвестицій за межі держави, забезпечення захисту інвестицій, проведення гнучкої амортизаційної політики, регулювання участі інвесторів у приватизації та ін. [356].

Не применшуючи значення жодного з названих напрямів можна зазначити, що амортизаційна політика є одним з головних важелів, що дозволяє державі впливати на інвестиційну сферу. Раціональні моделі амортизації основного капіталу заохочують підприємців до збільшення амортизаційних відрахувань [116]. У такий спосіб формується додаткове надходження капітальних ресурсів не на разовій, а на постійній основі, за рахунок відкриття внутрішніх каналів інвестиційної підтримки виробництва [117]. Подібний ефект досягається забезпеченням вагомих податкових пільг та відповідного збільшення чистого прибутку тих підприємців, які здійснюють прискорену амортизацію та списання капітальних активів [122].

Найважливішою умовою ефективного функціонування підприємств у ринковому середовищі є забезпечення принципу самофінансування, який передбачає ведення господарської та інвестиційної діяльності за рахунок власних джерел (амортизації та нерозподіленого прибутку), а також залучення кредитних ресурсів. Амортизаційні відрахування посідають головне місце серед джерел самофінансування тому, що завдяки синхронності між кругооборотом основного капіталу і формуванням амортизаційного фонду, меншій їх схильності до кон'юктурних коливань, пов'язаних із результатами господарської діяльності, вони більшою мірою, ніж прибуток можуть бути фінансовою базою самостійності підприємств у відтворенні основного капіталу [462]. Тому практично в усіх розвинутих країнах амортизаційні відрахування є основним джерелом інвестиційних ресурсів [462].

Таким чином, перевагу в процесі самофінансування технологічного розвитку необхідно надати амортизаційним відрахуванням [116]. Саме підвищення ролі амортизаційних відрахувань як неоподатковуваної частини створеного продукту є одним із тих заходів інвестиційної політики держави, які впливають на інтереси потенційних інвесторів і регулюють процес капіталовкладень у всіх виробників [118]. Отже, в період переходу економіки до ринкових відносин значення амортизації, як джерела відтворення основного капіталу, підвищується, що зумовлено впливом науково-технічного прогресу, змінами у формуванні структури капітальних вкладень, прискоренням морального зносу, переглядом норм амортизаційних відрахувань у бік збільшення, розширенням прав підприємств у використанні нарахованих сум амортизації [382].

Тому, з метою інтенсифікації відновлюваних процесів у науково-технічній сфері, держава має проводити гнучку амортизаційну політику [114]. Її зміст полягає в тому, що науково-дослідним, дослідно – конструкторським, проектно-технологічним організаціям, підприємствам та об'єднанням, які ведуть роботи по пріоритетних напрямках науково-технічного прогресу та виробляють інноваційний продукт, надається право самостійно визначати метод нарахування амортизації [116].

На процес нарахування і використання амортизації впливають як об'єктивні, так і суб'єктивні закономірності реноваційного процесу, які слід враховуватися в суб'єктивній діяльності людей [114]. Це означає, що при розробці амортизаційної політики держава повинна спиратись на об'єктивні економічні закони відтворення [116].

Якщо ж через недостатнє вивчення теоретичних питань або через свідоме їх ігнорування держава здійснює помилкову амортизаційну політику, то суспільному розвитку завдають непоправні збитки [116]. Саме тому

головною причиною істотного послаблення інвестиційного потенціалу амортизаційної системи України протягом останніх років є помилкові рішення, покладені в основу розробки нормативно-методичного забезпечення державної амортизаційної політики і, як наслідок, повний відрив останньої від реальних процесів відтворення активів та конкретних умов їх експлуатації [122].

Це свідчить про необхідність подальшого удосконалення амортизаційної політики в Україні. Звідси необхідно визначитися зі стратегічними цілями державної амортизаційної політики. З нашої точки зору, це підтверджують результати дослідження, основними з них можуть бути такі:

- створення для підприємств необхідних економічних умов для прискореного оновлення виробничого апарату;
- розроблення гнучкої амортизаційної політики, яка б враховувала особливості функціонування різних підприємств;
- забезпечення балансу інтересів підприємств і держави;
- опрацювання механізму державного регулювання обсягу і напрямків використання амортизаційного фонду на основі загальнонаціональних інтересів і пріоритетів економічного розвитку [351].

Зазначені цілі передбачені амортизаційною політикою і в розвинутих країнах. Дієздатність та ефективність амортизаційної політики значною мірою визначаються гнучкістю у виборі систем амортизації залежно від економічних умов і практики на поточний момент [114]. Для надання амортизаційній політиці гнучкості, більш точного нарахування амортизаційних сум, крім поширених амортизаційних систем з жорстким державним регулюванням існують і такі, де норми амортизації встановлюються не державою, а підприємствами (Франція) або прийнято

інтервальну систему норми амортизації основного капіталу (США) [116]. Вона передбачає встановлення норм амортизації з певним процентним відхиленням у верхній та нижній межі від «нормального» строку служби основного капіталу [556].

Гнучкість амортизаційної політики виявляється також у виборі методів амортизаційних відрахувань, які дають змогу активно впливати на обсяг амортизаційного фонду, ступінь концентрації ресурсів у різні періоди функціонування фондів, динамічно підходити до відтворення основного капіталу, враховувати вплив фактору часу [117]. Вибір методу амортизації визначається низкою об'єктивних факторів залежності від специфіки виробництва, темпів технічного прогресу, складності й особливостей розрахунків тощо [114]. За роки незалежності України амортизаційна система неодноразово зазнавала суттєвих змін, що свідчить про прагнення держави побудувати таку амортизаційну політику, яка була б адекватною інвестиційній [42].

Амортизаційна реформа (1991 р.), порівняно з діючою раніше, передбачала ряд принципово нових удосконалень, зокрема, була більшою мірою орієнтована на економічні методи визначення строків служби засобів праці [115]. Нормативні строки служби були дещо занижені, зменшилася і загальна кількісна диференціація норм [114]. Принципово новим моментом в амортизаційній політиці було введення права прискореної амортизації активної частини засобів праці, але порядок його використання був досить обмеженим [117]. У роки кризи спостерігалось різке послаблення ролі амортизації в економічних процесах: частка амортизації в капіталовкладеннях у промисловості знизилася до 30% у 1992-1993 рр. - з 60% у 80-х р. до 15-20% – у 1994 р [117]. Необхідність подолання інвестиційної кризи також вимагала повернення до амортизаційних чинників,

тим більше, що цей активний елемент відтворення основного капіталу зовсім не використовувався [117]. Амортизаційна модель, яка діяла до середини 1997 р., не сприяла активному оновленню основного капіталу [114]. Незважаючи на значну диференціацію встановлених нормативів, амортизаційна система діяла жорстко, без урахування конкретної специфіки виробництва, і постійно продукувала збитки від пере - та недоамортизації [116]. Накопичувані кошти не мали антиінфляційного захисту і швидко знецінювалися [294].

Суттєво новими положеннями нової амортизаційної системи є поділ засобів праці на три великі групи з єдиною для кожної з них нормою амортизації, розрахунок амортизаційних відрахувань методом зменшеного залишку, відмова від пооб'єктного обліку засобів праці груп 2 і 3. Підприємства одержали право самостійно приймати рішення про прискорену амортизацію засобів праці третьої групи з розрахунку: 1-й рік – 15%, 2-й – 30%, 3-й – 20%, 4-й – 15%, 5-й – 10%, 6-й і 7-й – по 5%. Змінилась і основна функція амортизації, яка стала передумовою прискореного оновлення засобів праці. Проте, обидва документи не пройшли належну попередню експертизу і містили певні недоліки, більшість із яких є наслідком недостатнього усвідомлення розробниками теоретичних основ прискореної амортизації [526].

Аналізуючи процеси відтворення основного капіталу в Україні, можна стверджувати, що чинна амортизаційна політика не сприяє, а, навпаки, протидіє накопиченню інвестиційних ресурсів [203]. Багаторазові затримки індексації основного капіталу, застосування занижених індексів і коефіцієнтів призвели до того, що розмір амортизаційних відрахувань підприємств став у кількадесят разів меншим від сум, реально необхідних для відтворення основного капіталу [204]. За останні роки амортизаційні фонди

українських підприємств практично повністю втратили своє значення як джерело власних коштів для фінансування інвестицій [203]. Наслідками такої амортизаційної політики можна спрогнозувати:

- подальший відтік капіталу з виробничої сфери у банківську, торговельну та тіньову, де частка основного капіталу незначна;
- власники капіталу будуть вимушені вкладати гроші за кордоном, у тому числі й у виробництво, де амортизаційна політика сприятлива для виробника і рівень ризиків можна передбачити [93].

Серед переваг системи амортизації, яку передбачено в П(С)БО 7 «Основні засоби», зареєстрованому в Міністерстві юстиції 18 травня 2000р., необхідно зазначити відсутність від диктату підприємствам застосовувати лише прискорену амортизацію, оскільки вона давала переваги тільки рентабельним підприємствам. Також надано право підприємствам обирати будь-який метод нарахування амортизації з п'яти запропонованих [322].

На розробку амортизаційної політики, яка б відповідала інвестиційній, спрямований Указ Президента України «Про концепцію амортизаційної політики» (07.03.2001 р.), яким визначено напрямки та механізми удосконалення амортизаційної політики як чинника активізації інвестиційної діяльності в державі. Відповідно до положень Указу амортизаційна політика має бути спрямована на підвищення фінансової заінтересованості суб'єктів господарювання у здійсненні інвестицій в основний капітал за рахунок коштів власних амортизаційних фондів [301].

Аналіз Концепції амортизаційної політики свідчить, що деклароване в ній обмеження державного регулювання у сфері амортизаційної політики не було підкріплене наведеними положеннями [114]. Наприклад, плановане запровадження раціональних рівнів споживання, відшкодування та оновлення



основного капіталу є проявом не обмеження, а посилення державного регулювання [11].

На цьому фоні ситуацію не змінює відмова від суцільного примусового нарахування амортизаційних відрахувань за єдиним методом та запровадження кількох методів нарахування амортизації, надання суб'єктам господарювання права вибору конкретного методу нарахування амортизаційних відрахувань, а також права самостійно встановлювати конкретні строки служби основного капіталу у визначених законом межах, оскільки «самостійні права» можуть мати дуже жорсткі обмеження держави [113]. Слід також зазначити, що згадана Концепція амортизаційної політики у ключових положеннях нагадує амортизаційну політику уряду США тридцятирічної давності, яка за багатьма напрямками не виправдала себе [11]. Згідно з Указом Президента України на основі Концепції мав бути розроблений й поданий на розгляд Верховної Ради України проект закону про амортизацію. Цей закон міг би стати важливим чинником поліпшення інвестиційного клімату в нашій державі, за умови, що його положення стануть результатом ретельних наукових обґрунтувань, а не переконань розробників Концепції, як це в ній декларується. Автори Концепції вважають, що для підвищення фінансової заінтересованості суб'єктів господарювання в здійсненні інвестицій в основний капітал за рахунок коштів власних амортизаційних фондів необхідно реалізувати низку заходів у певних напрямках [301].

Отже, держава за роки незалежності неодноразово намагалася розробити дієві заходи амортизаційної політики, але вони до цього часу не принесли бажаних результатів [116]. До того ж, аналіз змін амортизаційної політики протягом 1991-2006 рр. численних відгуків науковців і практиків щодо законотворчих змін свідчить, що антиінфляційна спрямованість амортизаційної політики є наслідком надмірної ринкової орієнтації й

лібералізації, ігнорування необхідності поступовості та зваженості при реформуванні амортизаційної системи [16, 10, 64, 5, 47].

Чинна законодавча і нормативно-методична база, яка регулює систему амортизації активів, не спирається на довгострокову концепцію реформування амортизаційної політики й не підготовлена для впровадження у практику [114]. Вона більшою мірою відпрацьована з позиції оподаткування і приватизації, а не з позиції відтворення основного капіталу. Тому амортизаційна політика на сьогодні не сприяє, а протидіє накопиченню реноваційних ресурсів і порушує фінансову базу підприємств як основу досягнення позитивної економічної динаміки та економічного зростання [114]. За рахунок амортизаційних відрахувань в Україні з 1991 р. не відбувається навіть простого відтворення основних засобів, а тим більше їх реконструкції й переоснащення. З погляду багатьох економістів, чинна амортизаційна політика дає змогу відтворювати основні засоби виробництва за рахунок амортизаційних відрахувань лише на 15-20% потреби [144]. Отже, решту засобів праці підприємства змушені купувати за рахунок власного прибутку, що не відповідає економічній суті амортизації [63].

Причину зменшення обсягів амортизаційних відрахувань деякі економісти пов'язують із трансформаційними перетвореннями економіки України [116]. Але, слід зазначити, що ринкова переорієнтація не призводить автоматично до формування ефективної моделі капіталоутворення [118]. Досвід країн, що спираються на розвинені традиції та сталий досвід підприємництва, свідчить, що періоди економічного занепаду, як правило, супроводжуються спадом інвестиційної діяльності, а її пожвавлення на стадії стабілізації досягається спеціальними заходами державного втручання та заохочення. Так, можна виділити три ситуації, які розкривають залежність розміру амортизаційних нарахувань від інвестиційного клімату в країні [63].

Перша – характеризується продовженням інвестиційної кризи. Без уведення достатньої кількості нових машин і устаткування амортизаційні нарахування постійно скорочуються за рахунок зменшення сукупної залишкової вартості основних засобів [63].

Друга – відображає стан рівноваги, тобто, списання та введення в дію нових основних засобів є відповідними, тому обсяг амортизації залишається стабільним. Проблема полягатиме в подоланні дефіциту оборотних коштів підприємств і неплатежів, а також у стимулюванні цільового використання амортизації на технічний розвиток виробництва [63].

Третя – пов'язана з інвестиційним підйомом. У цьому разі обсяг амортизації збільшується завдяки запровадженню в дію нових основних засобів із 100%-ю залишковою вартістю [116]. Підприємства спрямовують амортизацію на розвиток виробництва [116]. Амортизаційний фактор стає передумовою економічного зростання, збільшення прибутку та податкових надходжень до бюджету [63].

Отже, реальний інвестиційний прорив за допомогою різкого збільшення амортизаційних відрахувань може відбутися у відносно стабільній економіці або безпосередньо на етапі досягнення такої стабілізації [117]. В Україні відбуваються події, наближені до першої ситуації. Тобто економіка, яка робить лише початкові кроки в подоланні кризи, не повністю позбулась інфляційного тиску, зазнає впливу інтенсивних суспільно-політичних зрушень, інституційних та законодавчих змін, збільшення амортизаційних відрахувань може стати позитивним фактором тільки для найбільш успішних підприємств. За низької рентабельності вітчизняних виробництв інтерес більшості суб'єктів господарювання до прискореної амортизації, як засобу одержання податкової пільги, досить слабкий, адже більшість з них не зможуть нею скористатися [73].

Перехід до другої та третьої ситуації можливий лише за умови поліпшення економічного й інвестиційного клімату, забезпечення захисту амортизаційних коштів від інфляції, надання амортизаційній системі необхідної гнучкості та збалансованості [63].

Одна амортизаційній політиці ще не відводиться чільне місце в діяльності законодавчих та виконавчих органів влади. Як у попередні, так і в останні роки проблемам регулювання відтворення виробничого апарату та підтримки інвестицій приділялася недостатня увага [117]. Державні програми економічних реформ були спрямовані, головним чином, на впровадження жорстких монетаристських методів регулювання економіки. Тимчасом досвід країн ринкової економіки, які пройшли кризові періоди, свідчить про необхідність структурної перебудови, активізації виробництва на основі стимулювання відтворення виробничого апарату, його оновлення і технічного переозброєння [184].

Аналіз основних проблем інвестиційної стратегії в Україні дозволяє зробити висновок про необхідність визначення шляхів збільшення обсягів інвестицій. Особлива увага має бути приділена розширенню джерел та обсягів одержання інвестиційних коштів, і саме державна амортизаційна політика має створювати переваги для збільшення власних джерел капіталовкладень. Амортизаційна політика перехідного періоду повинна органічно поєднувати директивні та ринкові важелі при посиленні останніх, що сприятиме активізації інвестиційної діяльності та фінансовому оздоровленню підприємств.

Отже, з метою активізації інвестиційних процесів доцільно:

- дозволити підприємствам самостійно вибирати методи амортизації та вільно переходити з прискорених методів амортизації на рівномірні [11];
- запровадити систему контролю цільового використання амортизаційних фондів на інвестування у виробництво [11];

- припинити практику вилучення амортизаційних нарахувань до бюджету [11].

Пожвавлення економічної, зокрема й інвестиційної діяльності, можливе лише шляхом рішучих, комплексних, швидких, прозорих і послідовних ринкових реформ, які вивільнять підприємницьку ініціативу, створять конкурентне середовище і стимулюватимуть ефективний розвиток економіки. Завершальним станом облікового процесу, що зумовлює органічну єдність показників, які характеризують стан підприємства, з первинною документацією й обліковими регістрами, є складання звітності. Методологічно та організаційно звітність є невід'ємним елементом всієї системи статистичного бухгалтерського, податкового та фінансового обліку [21]. Основна мета складання звітності полягає в наданні користувачам вичерпної достовірної і неупередженої інформації про результати діяльності та стан підприємства для прийняття відповідних рішень. Інформація, яка надається у фінансових звітах, повинна бути доступною для розуміння і розрахованою на однозначне тлумачення користувачами, за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації [349].

Порядок надання фінансової звітності користувачам визначається чинним законодавством України (П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»). Користувачами звітності можуть бути фізичні та юридичні особи або відповідні державні органи, які потребують інформацію про діяльність підприємства для прийняття відповідних рішень [349].

Слід розрізняти зовнішніх і внутрішніх користувачів, які, в свою чергу, можуть мати прямий або непрямий інтерес до інформації, яка міститься у звітності. У табл. 5.4 наведено типи користувачів та їхні інформаційні потреби.

**Концептуальний фреймворк користувачів програмного комплексу та їхні інформаційні потреби**

Користувачі звітності	Інформаційні потреби користувачів звітності
Інвестори (акціонери)	Прийняття рішень щодо придбання, утримання або продажу акцій чи інших інвестицій, участь у капіталі асоційованих підприємств, захист прав акціонерів, оцінка якості управління акціонерним підприємством, здатність підприємства сплачувати дивіденди по своїх акціях
Постачальники та інші кредитори	Своєчасність оплати рахунків та виконання зобов'язань
Банки	Своєчасність повернення позик та кредитів, отримання відсотків, розрахунки ліквідності балансу
Працівники підприємства	Оплата праці та пенсійне забезпечення, збереження робочих місць, стабільність і прибутковість підприємства
Покупці та замовники	Можливість отримання необхідної продукції, товарів, послуг
Уряд	Своєчасність і повнота сплати податків; визначення національного доходу; розподіл ресурсів; забезпечення статистичних показників
Громадськість	Охорона навколишнього природного середовища, вплив діяльності підприємства на добробут суспільства, зайнятість, екологію

*Джерело: розробка автора*

У відповідності до інформаційних потреб користувачів такого програмного комплексу розроблений і наведений в наступних таблицях функціонал програмного забезпечення, який має змогу такі потреби реалізувати (табл.5.5).

Таблиця 5.5

**Вимоги користувачів інформаційного простору амортизаційної політики  
для постановки технічного завдання реалізації такого простору**

№	Вид інформації	Варіанти відповідей	
<b>Вимоги інвесторів</b>			
1	Спрямованість використання інвестицій	Текст до 100 знаків	
2	Вартість проекту, тис. грн		
3	Спосіб залучення інвестицій	Власний внесок	З них грошові кошти, тис. грн
		Внесок інвестора	В тому числі кредитні, тис. грн.
4	Спосіб взаємодій з інвестором	З дольовою участю в капіталі	
		З участю в управлінні підприємством	
		Умови додатково обговорюються	
5	Орієнтовний термін реалізації проекту (місяців)		
6	Орієнтовний термін окупності проекту (місяців)		
7	Очікуваний рівень рентабельності, %		
8	Наявність матеріально-технічних ресурсів для втілення проекту	Існуючий бізнес	
		Початкова стадія реалізації проекту	
		Немає	
<b>Вимоги постачальників та покупців обладнання (з орієнтацією на міжнародне співробітництво)</b>			
1	Юридична адреса	Текст до 50 знаків	
2	Фізична адреса	Текст до 50 знаків	
3	Координати GPS	Цифрова і текстова інформація	
4	Види діяльності КВЕД (до 5 КВЕДів)	5 полів по дві цифри точка дві цифри	
5	Зовнішньоекономічна діяльність	Здійснюється	Діючі УКТ ЗЕД
		Відсутня	Можливі УКТ ЗЕД
6	Відповідність стандартам якості	Наявні сертифікати	Інформація вводитьься клієнтом самостійно, назва сертифіката, серійний номер, Текст до 100 зн.
		Проводиться робота з отримання	Інформація вводитьься клієнтом самостійно, назва сертифіката, серійний номер, Текст до 100 зн.

Джерело: розробка автора, втілено при формуванні проекту «Інвестиційна карта міста Мелітополь»

Інформаційно-облікове забезпечення є ключовою складовою здійснення амортизаційної політики. Для реалізації поставлених у вищезначеній Концепції завдань розроблений концептуальний фреймворк єдиного обліково-інформаційного простору амортизаційної політики (рис.5.10).



*Рис. 5.10. Концептуальний фреймворк єдиного обліково-інформаційного простору амортизаційної політики*

*Джерело: розробка автора*



Концептуальний фреймворк визначає склад і взаємодію суб'єктів провадження такої політики (підприємства, виробники і постачальники необоротних активів, державні органи та недержавні інвестиційні інститути...), та окреслює функціонал відповідного програмного комплексу, вимоги до користувачів і генераторів інформації, строки, форми та методи наповнення інформаційного середовища, організаційні механізми взаємодії учасників запропонованого простору і таким чином забезпечує за єдиним програмним базисом усі рівні управління як цілісним масивом даних, так і можливістю провадження аналітичних процедур та прийняття ефективних управлінських рішень щодо стимулювання і інноваційного оновлення необоротних активів. Концептуальний фреймворк вирішує проблеми відсутності зворотного зв'язку між суб'єктами господарювання і регуляторно-контролюючими органами, доступності даних про заходи державного стимулювання інноваційного відновлення, електронної оптимізації документообігу і звітності.

Нині фінансова та статистична звітність не містить інформації, достатньої для реалізації запропонованих концептуальних положень. Для вирішення цієї проблеми в роботі запропоновано систему звітності щодо амортизаційної політики в частині визначення переліку, змісту і періодичності її надання регуляторним державним органам, яка формується за рахунок інтегрованої системи показників фінансової та нефінансової інформації, що дозволило скоригувати зміст статистичної звітності підприємств і сформувати систему вільного обміну інформацією та запровадження аналітично-оціночних процедур для моніторингу і контролю амортизаційної політики.

Вважається, що створення єдиного інформаційного середовища, яке забезпечить оперативний обмін інформацією, прискорить зворотній зв'язок і скасує паперовий документообіг, дозволить вивести амортизаційну політику на технологічний рівень, який спроможний реагувати на зміни в темпі інноваційного прогресу.

## Висновки до розділу 5.

1. Амортизаційна політика, що проводиться в державі на сьогодні не узгоджена з метою обліку. Амортизаційні відрахування здійснюються обліковою службою як частина загальної облікової політики підприємства і має за основну мету коригування суми поточних витрат з метою зменшення оподаткованого прибутку.

2. Жодна інша служба, крім облікової, не виявляє інтерес до питанням нарахування і накопичення амортизаційних сум. Інженерно-технічні та економічні служби складають плани розвитку з урахуванням наявних сум прибутку після оподаткування, який залишається в розпорядженні підприємства, і зовнішніх фінансових ресурсів (кредитів, інвестицій, грантів та ін.).

3. У результаті, основне завдання амортизаційної політики – підвищення інвестиційної активності і прискорене оновлення основних фондів не виконується. У зв'язку з цим необхідно більш детально вивчати проблеми формування і реалізації амортизаційної політики, від ефективності якої залежить не тільки економічний та матеріально-технічний стан окремих підприємств, а й добробут держави.

4. Здійснювати такі зміни необхідно з урахуванням основних вимог до бухгалтерського обліку: порівнянність, точність і об'єктивність, ясність і доступність, своєчасність, економічність і раціональність. Саме вони дозволять досягти мети бухгалтерського обліку – забезпечити управлінський апарат, відповідні служби і фахівців необхідними достовірними даними про господарські процеси та фінансовий стан підприємства.

5. Для таких цілей Міністерству економічного розвитку і торгівлі України запропоновано здійснювати управління за такими напрямками:

-розробка концепції здійснення амортизаційної політики, визначення пріоритетних галузей, застосування можливих на даний момент стимулюючих заходів;

- визначити можливі норми, методи та коефіцієнти для застосування обліковими службами;

-забезпечення гарантованого доходу по відкритих підприємствами депозитних рахунках на рівні, не нижчому від рівня інфляції;

-ведення оперативного контролю за рухом коштів на амортизаційних рахунках підприємств.

6. З метою моніторингу ефективності амортизаційної політики здійснювати групування вартісних показників не тільки за видами необоротних активів, а більш детально по галузях економіки, що дозволить забезпечити єдиний підхід до концепції амортизаційної політики всієї галузі, враховувати напрями науково-технічного прогресу при здійсненні державного регулювання, оптимальні строки експлуатації та норми амортизації.

7. Податковий протекціонізм має здійснюватися у двох напрямках: за рахунок перерозподілу прибутку до оподаткування як цільового фінансування інноваційного оновлення необоротних активів та дозволу скорочення строків експлуатації необоротних активів на стільки, наскільки дозволяє прибутковість організації за умови підтвердженого оновлення виробничих потужностей після закінчення строків експлуатації.

8. Контроль за здійсненням державного протекціонізму в частині пільгового оподаткування та спрямування коштів на інноваційне оновлення необоротних активів повинен здійснюватися за допомогою обов'язкових форм державної статистичної звітності.

9. З цією метою запропоновано застосування удосконаленої форми 11-ОЗ статистичний звіт «Звіт про наявність і рух основних засобів, амортизацію» зі зміною терміну подання з річної на квартальну та доповнення її

опитувальними листами довільної форми, що дозволить не тільки підвищити оперативність отримання даних, но і надасть можливість фахівцям підприємств висловлювати думки про наявність недосконалих питань в регуляторній діяльності держави.

Основні наукові результати розділу 5 опубліковані в працях, які наведено в списку використаних джерел [357, , 412, 415, 416, 426, 427, 431, 439, 441, ] та додатку К

## ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення і надано нове розв'язання важливої науково-прикладної проблеми, що полягає у спробі розробити теоретико-методологічні засади, методичне забезпечення та розглянути науково-практичні підходи до формування обліково-інформаційного забезпечення інноваційно-орієнтованої амортизаційної політики в умовах інституціональних та інвестиційно-інноваційних змін, а саме:

1. В облікових і економічних теоріях XVI – XX ст. амортизація трактується, як перенос вартості активу на поточні витрати підприємства та як регулятив фінансового результату. Під впливом науково-технічного прогресу з середини XX ст. у практиці господарювання та науковому середовищі застосовується явище «морального» зносу активу та розуміння важливості симбіозу амортизаційної й інноваційної політики. Зростає важливість інформаційного забезпечення амортизаційної політики, якість якого в розвинутих країнах базується на професіоналізмі бухгалтерських служб підприємств та відповідній звітності до державних інституцій, відповідальних за інноваційний розвиток країни. Осучаснення економічних і облікових теорій поведінковими та інформаційними аспектами висвітлює значний вплив на амортизаційну політику властивих для кожної країни формальних (законодавчі, податкові та інші норми) та неформальних (судження бухгалтерів підприємств у межах облікової політики) «правил гри». Відтак очевидним є бухгалтерський вплив на теоретичне і практичне розуміння категорії «амортизація». Амортизація сприймається як інституційно-обліковий процес акумулювання коштів підприємства на розширене інноваційне відтворення його необоротних активів.

2. Державна політика інноваційного розвитку України не має логічного зв'язку з обліковою політикою, особливо в частині амортизації. Розбалансованість прослідковується в нормативно-правових документах та має в основі відсутність фундаментальних уявлень про облікову основу синергії інноваційної та амортизаційної політики у розвитку національної економіки. Вирішення проблеми потребує перш за все формування теоретичного концепту синергії інноваційної, амортизаційної та облікової політики для задоволення технологічних, соціальних, екологічних і організаційних вимог, яке сучасне інформаційне суспільство висуває до підприємництва. Натепер тільки інститут бухгалтерського обліку має необхідний теоретичний базис і практичний інструментарій для синхронізації та синергії політики держави і облікової політики підприємства щодо амортизації. Звітно-облікова система дозволяє не тільки виділити амортизаційну складову управління, а й ефективно використати її обліково-статистичні можливості для каталізації науково-технічного прогресу та інвестиційних можливостей. Теоретичне розуміння місця і ролі звітно-облікового інституту задля інноваційного зростання національної економіки сприятиме підвищенню якості й дієвості відповідних стратегічних концептуальних та нормативно-правових актів влади і управлінських рішень суб'єктів господарювання.

3. Економіко-правова сутність категорії «амортизація» до недавнього часу розглядалась або як сфера інтересів та відповідальності підприємництва (характерно для західної ринкової економіки), або як сфера впливу держави (характерно для соціалістично-планової економіки). Відповідно до цього вченими трактувались предмет і об'єкт амортизації. Сучасна економічна модель дедалі більше передбачає поєднання інтересів та відповідальності щодо амортизаційної політики держави і бізнесу, що потребує її предметного й об'єктного уточнення. Виправданим натепер стає

подвійний розгляд сутності, цілісності та складових предмета амортизації як державної політики, так і природи акумулювання підприємством коштів на інноваційне відтворення. Відповідно об'єкт амортизації доцільно розглядати як систему законодавчо-нормативного забезпечення, так і процесу формування і відтворення необоротних активів підприємством. Основу для подвійного розгляду сутності предмета і об'єкта амортизації формує звітно-облікова система, як єдиний генератор інформації для підприємства і держави. Таке теоретичне розуміння предмета і об'єкта амортизації дозволяє вирішувати стратегічні завдання задля прискореного інноваційного розвитку підприємництва та країн у цілому.

4. До цього часу у вітчизняному науковому середовищі та на практиці не застосовувався інституційний підхід до оцінки стану амортизаційної політики. Державні регулятори в цьому питанні не повною мірою використовують звітно-облікові інформаційні можливості. Амортизаційна політика в державі фактично віддана у сферу відповідальності Міністерства фінансів України. Останнє обмежило цю політику підготовкою П(С)БО 7 «Основні засоби» та незначними статтями Податкового кодексу. Проблемою є домінування фіскальних, а не інститутів стратегічного розвитку в питанні амортизаційної політики. Незважаючи на те, що інститут бухгалтерського обліку є єдиним об'єктивним генератором інформації щодо нарахування і використання амортизації, його звітно-аналітичні можливості не задіяні на всіх рівнях управління. Інформація обліку практично не використовується державними інституціями стратегічного планування і розвитку та галузевими інституціями для підвищення ефективності як амортизаційної політики, так і для стимулювання прискореного інноваційного розвитку економіки. Спостерігається обмеженість і безсистемність використання облікової інформації для формування амортизаційної політики і на рівні вітчизняних

підприємств. Це і є однією із суттєвих причин зниження темпів інноваційно-технологічного розвитку економіки України.

5. Міністерство економічного розвитку і торгівлі України, галузеві міністерства та Державна служба статистики України практично відсторонені від виконання функцій стратегічного планування, організації, моніторингу і контролю за здійсненням амортизаційної політики. Вони не сповна використовують у своїй роботі інформаційні можливості інституту бухгалтерського обліку в цьому питанні. Наявні звички, переконання та професіоналізм бухгалтерів вітчизняних підприємств не сприяють якості інформаційного забезпечення управління оновленням необоротних активів на мікро- та макрорівнях. Система регулювання амортизаційної політики потребує удосконалення, вагомим фактором якого є розгляд місця і ролі у ній інституту бухгалтерського обліку та інституту професійних бухгалтерів. Останній створюється в Україні у формі професійних бухгалтерських об'єднань з обов'язковою сертифікацією бухгалтерів. Важливим при сертифікації стає не тільки зростання професійних навичок, а й етичних переконань щодо відповідальності і місії бухгалтера в ефективній амортизаційній політиці, інноваційній розбудові економіки країни. З іншого боку, інститут бухгалтерського обліку в частині його регуляторних складових націлюється на відпрацювання ефективної методологічної та методичної підтримки системи обліку і звітності амортизації підприємств.

6. Сталий інвестиційно-інноваційний розвиток України передбачає збалансовану взаємодію системи амортизаційної політики з іншими системами соціально-економічного простору (владою, підприємництвом, ринком, законодавством тощо). В Україні на сьогодні такої збалансованості немає. Відтак є потреба в розробці наукового забезпечення теоретико-прикладних основ цілісності та складовості інфраструктурного забезпечення амортизаційної політики, що ґрунтується на ієрархічній інституціонально



побудованій регуляторній і виконавчій системі. Для забезпечення збалансованої підтримки амортизаційної політики запропонована інфраструктура, яка складається з організаційної, ринкової, інформаційної, методологічної та моніторингової складових. Визначення та належна увага до інфраструктурної підтримки амортизаційної політики має за мету збалансування інтересів усіх її суб'єктів щодо прав, зобов'язань і відповідальності, що приведе до покращення облікової політики підприємства в частині амортизаційних відрахувань, їх моніторингу та регуляторних заходів і забезпечить сталий інвестиційно-інноваційний розвиток країни.

7. Фактори впливу на амортизаційну політику пов'язані із внутрішніми і зовнішніми чинниками економічного середовища. Серед традиційних факторів виділяють правовий і організаційний статус підприємства, ступінь свободи його дій, галузь або вид діяльності, стратегію розвитку, систему оподаткування і облікову політику, кадрове та технічне забезпечення. Але інформаційно-ноосферне майбутнє економіки, людиноцентризм потребують розгляду додаткових факторів, а саме біхевіаристичного фактору, фактору рівня технічного оснащення, аналітичної роботи, організації обміну і використання інформації і професіоналізму бухгалтерів. Є підстави вважати, що вони стануть ключовими з огляду на зростання обсягів і швидкості обміну інформацією, покращення якості та ціни людського капіталу. Очевидним є вплив виявлених факторів інформаційної епохи на формування державної амортизаційної політики, пришвидшення обміну і підвищення якості облікової інформації на всіх рівнях управління.

8. Дослідження динаміки і структури інвестицій в необоротні активи за 2015-2018 роки засвідчило пріоритетність фінансування по напряму «заміна зношених машин або устаткування». Серед усіх інвестицій

частка цього напрямку становить від 33% до 42% статистичних спостережень. Моделювання подальших інвестиційних рішень по визначених статистикою напрямках виявило тенденцію до зниження інвестицій в раціоналізацію виробництва (17% від загальної кількості підприємств у 2021 р.) та суттєве зростання частки інвестицій в заміну зношених машин та устаткування (понад 80% у 2021 р.). Такі результати моделювання свідчать про потребу перегляду на державному рівні та відповідно в обліковій політиці підприємств методики нарахування амортизації. Результатом трансформації має стати формування достатнього амортизаційного ресурсу для відновлення необоротних активів в інноваційному аспекті. Нова методика має враховувати особливості інноваційного відновлення необоротних активів у галузевому розрізі з огляду на наявні у ній темпи й особливості науково-технічного прогресу та спиратись на зростаючі інформаційно-технологічні можливості бухгалтерських служб підприємств.

9. У розвинутих країнах, зокрема Канаді та Японії, з 80-х років минулого століття існує практика статистичних спостережень за кругообігом необоротних активів. Питання доцільності оновлення необоротних активів розглядається з технічної та облікової точки зору, а саме економічна ефективність поточних і капітальних ремонтів, залежність економічних показників від стадії життєвого циклу активу, професійне судження технічних працівників про перспективи залучення і використання технологій, вартість і економічна ефективність втілення інновацій. Це дає можливість розробити методологію обліку, яка ґрунтується на вимогах інноваційно спрямованого виробництва, що дозволяє розглядати амортизаційні відрахування в перспективі їх інвестиційно-інноваційного використання, яке втілено в формуванні амортизаційного фонду в сумі перспективних інвестицій, а не ретроспективних витрат. Для оцінки

ефективності проведено моделювання тривалості життєвого циклу активу, яке виявило розбіжності з нормативним значенням відповідно до Податкового кодексу України, що підтверджує необхідність диференційованого підходу до амортизації активів. З огляду на це варто імплементувати в Україну практику суцільних статистичних спостережень для формування підґрунтя трансформації методики нарахування амортизації і, зокрема, визначення життєвого циклу активу.

10. На відміну від розвинутих країн в Україні відсутня чітка та структурована система взаємодії центрів відповідальності за амортизаційну політику. Виявлені суперечності 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 України (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 розподілити 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.

11. Натепер в Україні застосовується уніфікована класифікація необоротних активів (16 груп). Вона не враховує такі види необоротних активів, як штучний інтелект (відносить його до програмного забезпечення) і нанотехнології (інструменти, прилади та інвентар), а також не враховує галузеву специфіку. Дослідження проблем обліку амортизації виявили невідповідність існуючої класифікації необоротних активів вимогам науково-технічного прогресу, а саме рівню втілення інноваційних технологій. Встановлено, що кожна галузь має свою швидкість реагування і втілення науково-технічних розробок, що потребує врахування при удосконаленні методології та організації амортизаційної політики та побудові відповідного обліку і звітності. В основі удосконалення пропонується запровадження інноваційно-інвестиційного базису класифікації необоротних активів, який розраховується, як інтегрований показник частки витрат на науково-технічні розробки в сумі чистого доходу галузі та частки витрат на інноваційні технології у витратах виробництва, що дозволяє розширити класифікацію необоротних активів і запровадити

більш ефективний інструментарій формування і використання амортизаційних відрахувань підприємств.

12. Чинна на сьогодні в Україні амортизаційна політика в частині її методологічного і методичного забезпечення, не дає можливості підприємствам накопичувати достатні фонди не тільки для інноваційного, а і простого відновлення необоротних активів. Вирішення цієї проблеми потребує не тільки розбудови національної системи амортизаційної політики, але й перегляду ключових положень відповідних вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку та Податкового кодексу. В основі змін до стандартів має стати перегляд методологічних підходів і розробка методичного забезпечення щодо визначення ставки амортизації активів. У роботі запропоновано уніфікований підхід до визначення річної норми амортизації в нормативних актах і в обліковій політиці підприємства. Він передбачає поетапне застосування таких проміжних показників, як ранжування галузей відповідно до ступеня інноваційності, тривалість життєвого циклу необоротного активу та коефіцієнт зниження вартості активу на ранніх стадіях життєвого циклу, що дає змогу інтегрувати більш об'єктивну ставку амортизації активу. При апробації цього підходу по чотирьох галузях вітчизняної економіки на прикладі вантажного автомобіля, який є типовим в усіх досліджуваних галузях, встановлено, що усі вони об'єктивно потребують вищої норми порівняно із середніми на сьогодні. Зокрема, по сільському господарству річна норма амортизації має бути підвищена на 14,7%, для торгівлі – на 7,43%, транспорту – 21,12% і промисловості – на 10,51%. Розрахунки підтверджують необхідність врахування галузевої специфіки, адже при майже однаковому рівні інноваційності в транспортному підприємстві вантажний автомобіль є основним засобом виробництва, а в сільському господарстві – допоміжним. Нова методика визначення річної ставки амортизації з нормативного рівня

має бути утверджена в наказі про облікову політику підприємства і переглядатися кожного року при затвердженні цього документа. Це дає можливість обліковій службі підприємства сформувати амортизаційний фонд на підставі реальної вартості заміни необоротного активу не тільки для простого відтворення, а й виходячи із майбутньої вартості інноваційного відновлення.

13. У 2001 р. Кабінетом Міністрів України затверджено загальнодержавну концепцію амортизації, яка не призвела до дієвих змін в амортизаційній політиці. Однією з причин неефективності є відсутність у ній базових положень, що формують для відповідних регуляторних інститутів та підприємств звітно-облікову основу ефективного провадження амортизаційної політики. На вирішення цієї проблеми в дисертації розроблені концептуальні положення обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики, направлені на системне формування і аналіз масиву даних для ефективного її провадження, методологічне і методичне забезпечення оперативного визначення ставок амортизаційних відрахувань (використання найбільш ефективних для розвитку економіки методів нарахування амортизації з урахуванням майбутньої вартості інноваційного відновлення), організацію обліку, контролю і звітності, створення в державі єдиного інформаційного простору амортизаційної політики. Концептуальні положення рекомендовано врахувати при удосконаленні або новій редакції Урядової концепції амортизації України. Реалізація положень концепції націлює на досягнення економікою України рівня амортизаційної політики розвинутих країн та передбачає до 2030 року зменшення зносу необоротних активів з 83% натеper до 35%, зростання рівня капітальних інвестицій – з 412,8 до 908,16 млрд грн, підвищення рівня інвестиційно-інноваційної активності – з 20 до 44%.

14. Натепер вітчизняна система статистичних спостережень є застарілою. Форми звітності і показники не відповідають сучасним вимогам інформаційного суспільства. Трансформація статистичної звітності відбувається дуже повільними темпами і в основному по тих напрямках, які використовуються для міжнародного співробітництва. Стосовно необоротних активів взагалі та амортизації зокрема форми статистичного спостереження є неінформативними, вибірковими та мають сумнівну достовірність. Однак для здійснення масштабних перетворень у сфері амортизаційної політики удосконалення статистичної звітності, підвищення її оперативності є обов'язковою умовою. Дослідженнями, що висвітлені вище, встановлений перелік облікової інформації, яка є базою для ранжування галузей відповідно до ступеня інноваційності, визначення показників тривалості життєвого циклу необоротного активу та вартості активу по стадіях життєвого циклу з урахуванням вітчизняної специфіки. Аналіз застосування схожих закордонних методик дозволив окреслити формат збору таких даних у вигляді фіксованої форми звітності, яка об'єднує всю вартісну інформацію та опитувальних листів вільної форми, які містять технічну й економічну інформацію, що базується на професійному судженні фахівців. Саме такий обмін інформацією у вільному форматі повинен стати підставою для коригування амортизаційної політики і спроможний виявити тактичні недоліки її здійснення.

15. У сучасному світі цифрові технології стимулюють стрімкий розвиток комунікацій, однак інформатизація облікових процесів в Україні відбувається повільно і безсистемно. Попередніми дослідженнями встановлено, що удосконалення обліково-інформаційного забезпечення є ключовою складовою ефективного запровадження амортизаційної політики України. Під впливом інформаційно-інноваційної економіки зростають вимоги до швидкості обміну обліковими даними в контексті провадження

амортизаційної політики. Для реалізації концептуальних завдань організації обліково-інформаційного забезпечення формування амортизаційної політики, вирішення проблеми якості та оперативності обміну і використання облікових даних пропонується концептуальний фреймворк єдиного обліково-інформаційного простору, технічне завдання якого окреслює функціонал програмного комплексу, вимоги до користувачів і генераторів інформації, терміни, форми та методи наповнення інформаційного середовища, організаційні механізми взаємодії учасників запропонованого простору. Використання суб'єктами господарювання такого програмного комплексу забезпечить ефективне провадження амортизаційної політики через оперативний обмін інформацією, прискорення зворотного зв'язку і скасування паперового документообігу. Це дозволить організувати інформаційне забезпечення реалізації концепції амортизаційної політики України на рівні, який стимулює технологічно-інноваційний розвиток економіки країни.



## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Абрамович І. Е. Напрями активізації державної політики щодо залучення інвестицій в економіку України. *Економіка та держава*. 2007. № 3. С. 4951.
2. Агрес О.Г. Основні засоби сільськогосподарських підприємств: стан, класифікація та вартісне оцінювання. *Держава та регіони: науково-виробничий журнал. Серія: Економіка та підприємництво*. 2009. № 6 С. 5-9.
3. Адаменко М. В. Аналіз сучасного стану фінансового забезпечення інноваційної діяльності в Україні. *Інноваційна економіка*. 2012. №7. с. 262-267.
4. Александрова В.П. Пріоритети науково-технічного розвитку та їх роль у визначенні стратегічних орієнтирів інноваційної політики. *Наука та наукознавство*. 2006. № 4. С. 15-21.
5. Альтернативная система расчета налогооблагаемой прибыли в ЕС. ABLV. 2011. URL: <https://www.ablv.com/ru/press/2011-06-03-alternativnaja-sistema-rascheta-nalogoobla-gaemoj-pribyli-v-es> (дата звернення 16.05.2016).
6. Амелин А. Модернизация налога на прибыль станет драйвером роста экономики. VoxUkraine. 2015. URL: <https://voxukraine.org/ru/modernizaciya-naloga-na-pribyl> (дата звернення 14.08.2016).
7. Амоша О.І. Вишневський В.П., Збаразська Л.О. Концептуальні орієнтири промислової політики України (на середньострокову перспективу). *Економіка промсті*. 2008. № 4. С. 3-21.
8. Андрущенко В.Л. Податкові важелі та стимули розвитку господарських систем. Ірпінь: ДПА України, Нац. унт ДПС України. 2006. 209 с.
9. Аньшин В.М. Инвестиционный анализ: учебно-практическое пособие. Москва: Дело, 2000. 280 с.
10. Артџомава Т. І. Відворювальні фактори економічного зростання. *Євроінтеграційні та глобальні аспекти економічного розвитку України:*

- матеріали науково-практичної конференції, 23 травня 2017 р. Київ: Київ. ун-т ім. Б. Грінченка, 2017. С. 105-109. URL: <http://ekmair.ukma.edu.ua/handle/123456789/13098> (дата звернення 12.02.2016).
11. Баб'як Н. Д. Вплив амортизаційних відрахувань на результати фінансово-господарської діяльності підприємств. *Фінанси України*. 2001. №11. С. 34-41.
  12. Бабич Л.М. Актуальні проблеми амортизаційної політики в контексті податкового реформування. *Теорії мікро-макроекономіки: Зб. наук. праць проф.-викл. складу і аспірантів. Знання України*. 2013. С.162-167.
  13. Баєва О. І. Інструменти залучення інвестиційних ресурсів. *Бізнес Інформ*. 2009. № 11. С. 5-7.
  14. Бажал Ю.М. Економічна теорія технологічних змін. Київ: Заповіт, 1996. 240 с.
  15. Балахонова О. В. Грищук Ю.П. Проблеми поліпшення основних засобів на підприємстві. *Економічні науки. Серія: Облік і аудит*. 2010. №7. С. 11-13.
  16. Бандур С.І., Заєць Т. А., Терон І.В. Сучасна регіональна соціально-економічна політика держави: теорія, методологія, практика. Київ: РВПС України НАН України ТОВ «ПРИНТ ЕКСПРЕС», 2002. 250с.
  17. 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.
  18. Бассова О. О., Доксова К. Є. Інтегральна оцінка фінансового стану підприємства URL: [http://www.rusnauka.com/4\\_SND\\_2012/Economics/3\\_99525.doc.htm](http://www.rusnauka.com/4_SND_2012/Economics/3_99525.doc.htm) (дата звернення 25.03.2018)
  19. Безверхий К.В. Вітчизняний облік як генератор обліковозвітної інформації для потреб управління діяльністю підприємств на мікро, мезо і

макрорівнях. *Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології*. Монографія. Київ. 2013. С. 40-58.

20. Белоусова І. А. Організація роботи облікового апарату як елемент облікової політики. *Вісник СНУ ім. Даля*. 2015. № 1. С. 17-21.

21. Бень Т. Лоскутова Я. Методологічні підходи до формування власних інвестиційних ресурсів підприємства. *Економіка України*. 2003. № 10. С. 11-16.

22. Белінська В.М. Економічні важелі регулювання структури промислового виробництва: Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.07.01 Київ: Н.д. екон. інт Мва екон. та з питань європ. інтегр. України, 2003. 16 с.

23. Білий Є.Л., Дударенко М.Л. Амортизаційна політика як підґрунтя інвестиційного оновлення підприємства. *Вісник Запорізького національного університету*. 2010. №3(7). С.162-165.

24. Білорус О., Мацейко Ю. Глобальна перспектива сталий розвиток (системні маркетингові дослідження). Київ: МАУП, 2005. 492 с.

25. Бланк І.О. Гуляєва Н.М. Інвестиційний менеджмент: підручник. Київ: КНЕУ. 2003. 398 с.

26. Бланк І.О. Ситник Г. В., Корольова-Казанська О. В., Ганечко І. Г. Фінансова стратегія підприємства : монографія. Київ: КНТЕУ, 2009. 147 с.

27. Бобух І.Н. Особенности диспропорциональности составляющих национального богатства Украины. *Наукові праці ДонНТУ. Серія: економічна*. Випуск 382. 2010. с.174-181 URL: <http://ea.donntu.edu.ua/handle/123456789/13937> (дата звернення 7.04.2016)

28. Бондар М.І. Бабіч В.В. Амортизація необоротних активів: облік та оподаткування. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2016. №. 1 (55). С. 33-34.

29. Бондар М.І. Бабіч В.В. Визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток із урахуванням різниць. *Фінанси України*. 2016. №. 5. С. 48-56.

30. Бондар М.І. Інвестиційна діяльність: методика та організація обліку і контролю: монографія. Київ: КНЕУ, 2008. 256 с.
31. 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.
32. Бондар О.М. До питання оцінки основних засобів підприємства в бухгалтерському обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 3. С. 23-28.
33. Борисенко З. М. Амортизаційна політика. Київ. Наукова думка, 1993. 135 с.
34. Борисенко М. А. Інноваційні засади формування амортизаційної політики вітчизняного підприємства. *Проблеми науки*. 2004. № 5. С. 31-35.
35. Борисенко М.А. Обґрунтування амортизаційної політики підприємства в умовах її лібералізації: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.01 Харків: Харк. нац. екон. унт., 2004. 19 с.
36. Борщ Н., Федорченко Ф. Амортизація: податковий та бухгалтерський облік. Харків: Видавничий будинок «Фактор», 2003. 126с.
37. Бурденко І. М. Податкова система як інструмент інноваційноінвестиційного розвитку України. *Актуальні проблеми економіки*. 2008. № 3 (81). С. 150-159.
38. Буркинський Б. В, Котлубай М.І. Амортизація як джерело інвестування у морський транспорт . Одеса: ІПРЕЕД НАН України, 2001. 122 с.
39. Буркинський Б.В., Лайко О.І. Механізми активізації відтворювальних процесів в умовах трансформації економіки України. *Проблеми ринка и развития регионов Украины в 21 столетии*: Матеріали наук.практ. конф., 11 травня 2010р. Одеса, 2010, С. 25-27.
40. Вакульчик О. М., Книшек О. О., Петросян А. М. Інтегральна оцінка фінансового стану суб'єктів господарювання під час отримання статусу

уповноваженого економічного оператора. *Вісник АМСУ. Серія: «Економіка»*, 2014. № 1 (51). С. 98-105.

41. Вакульчик О.М., Книшек О.О. Управлінська діагностика зовнішньоекономічної діяльності підприємств на основі інтегральної оцінки. *Економічний вісник Донбасу*, 2015. № 1 (39). С. 109-114.

42. Вареник О. Ф. Основні принципи амортизаційної політики та напрями її вдосконалення в умовах ринкової економіки. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2010. № 4(12). С. 39-43.

43. Варналій З.С., Серебрянський Д.М. Вплив оподаткування прибутку на економічний розвиток України. *Економіка України*. 2010. № 5. С. 55-70.

44. Василішин С. І., Тредіт В. Є. Напрями вдосконалення обліку амортизації основних засобів сільськогосподарських підприємств. *Бізнес Інформ*. 2014. № 12. С. 383-388. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2014\\_12\\_56](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2014_12_56) (дата звернення: 15.02.2016).

45. Вахненко Т.П. Роль науковотехнічної і промислової політики держави у формуванні нової моделі національної конкурентоспроможності. *Економіка і прогнозування*. 2006. № 1. С. 42-60.

46. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і доп.) / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. Київ: Ірпінь: ВТФ „Перун”, 2005. 1728 с.

47. Вдовенко, Л. О. Фінансове забезпечення діяльності малого і середнього бізнесу в аграрній сфері економіки. *Економічний аналіз* : зб. наук. праць (Тернопільський національний економічний університет; редкол. : В. А. Дерій (голов. ред.) та ін.) Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2015. Том 21. № 1. С. 225-230.

48. Виговська Н.Г. Розвиток системи фінансового контролю в Україні: автореф. дис. на здобуття наукового ступеню доктора екон. наук. : Київ, 2010. 36 с.

49. Виговська Н.Г. Удосконалення обліку амортизації: стан, проблеми, перспективи. Житомир, 1998. 340 с.
50. Виецкая О.В., Мазур Ю.А., Кошик Ю.В. Совершенствование налогообложения прибыли предприятий в Украине на основе оптимизации регулирующих бухгалтерско-налоговых разниц. *Економіка промисловості*. 2012. № 34. С. 64-73
51. Виленский П.Л., Лившиц В.Н., Смоляк С.А. Оценка эффективности инвестиционных проектов: Теория и практика: учеб.практ. пособие. 4е изд., исправл. и доп. Москва: Дело, 2008. 888 с.
52. Висоцька І.Б. Інноваційний чинник розвитку промисловості: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.07.01. Київ: НАН України. Об'єдн. інт економіки., 2005. 19 с.
53. Виступ Міністра фінансів на Національній раді реформ 3 вересня 2015 року. Міністерство фінансів України. 2015. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/vistup-ministra-finansiv-na-nacionalnij-radi-reform-3-veresnja-2015-roku?category=dohidna-politika&subcategory=podatki>.
54. Витрувий Марк Поллион. Десять книг об архитектуре пер. Ф. А. Петровского. Т. 1. Москва: Издво Всес. Академии архитектуры, 1936. 331 с.
55. Вишневский В.П., Виецкая О.В., Гаркушенко О.Н. и др. Налоговая политика: методология, теория и практика: моногр. ; под общ. ред. В.П. Вишневского. НАН Украины, Институт экономики промышленности. Донецк, 2011. 528 с.
56. Вишневський В., Вієцька О. Шляхи вдосконалення системи податкової амортизації. *Економіка України*. 2011. № 2. С. 53-54.
57. Вівчевич А.М, Максимець О.В. Аналіз зовнішньоекономічної діяльності : навчальний посібник. Львів : Афіша, 2004. 140 с.

58. Від ідеї до власної справи. Коноваленко А. С., Болтянська Л. О., Трачова Д. М. та ін: навч. посіб. Мелітополь: Видавничо-поліграфічний центр «Люкс», 2017. С.191-215.

59. Від ідеї до власної справи. Коноваленко А.С., Болтянська Л.О., Трачова Д.М. та ін. Навчальний посібник. Видавничо-поліграфічний центр «Люкс». Мелітополь. 2017. 279с. (17,4 друк. арк.; особисто автора 1 друк. арк.: досліджено питання Формування амортизаційної політики підприємства. Розділ 14.).

60. Вієцька О.В. Гармонізація оподаткування прибутку підприємств в ЄС: досвід для України . *Економіка промисловості*. 2015. № 4 (72). С. 69-92.

61. Вініченко І.І. Амортизаційна політика в інвестиційній діяльності підприємств. *Інвестиції: практика та досвід*. 2007. № 8. С. 3-6.

62. Волкова І.А. Фінансовий облік: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2008. 228 с.

63. Воронкова В. Г., Андрюкайтене Регіна, Максименюк М.Ю., Формування концепції ноосферноінформаційноінноваційного розвитку адміністративного нооменеджменту у сучасну епоху. *Гуманітарний вісник Запорізької державної інженерної академії / ред. В. Г. Воронкова*. Запоріжжя, 2017. - Вип. 69 (2017). - С. 44 - 50.

64. Гавриленко В.В. , Шумейко О.А. Імітаційне моделювання інвестиційних ризиків засобами MS Excel та MathCAD. *Екон.мат. моделювання соц.екон. систем*. 2007. Вип. 12. С. 211-220.

65. Галій І.І. Економічні методи активізації інвестиційної діяльності: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.02.03. Київ: Наук.дослід. екон. інт Мва економіки України., 2001. 16 с.

66. Галушко О. С. Амортизаційна політика та її вплив на інноваційний розвиток підприємства. *Економічний вісник Національного гірничого університету*, 2011. № 1. С. 65-76.

67. Гальчинський А.С., Геєць В.М., Кінах А.К., Семиноженко В.П. Інноваційна стратегія українських реформ. Київ: Знання України, 2002. 336с.
68. Гаценко О.П. Облік необоротних активів в умовах формування ринкових відносин: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04. Київ: Нац. аграр. унт., 2000. 19 с.
69. Геєць В. М. Трансформационные преобразования в Украине: переосмысливая пройденное и думая о будущем. *Общество и экономика*. 2006. № 3. С. 23-53.
70. Геєць В.М. , Семиноженко В.П. Інноваційні перспективи України. Харків: Константа, 2006. 262 с.
71. Геєць В.М. Економіка України: підсумки перетворень та перспективи зростання. За ред. академіка НАН України В.М.Гейця. Харків: Форт, 2000. С. 216.
72. Геєць В.М. Нестабільність та економічні зростання. Київ: Інститут економічних прогнозувань, 2006. 344 с.
73. Геєць В.М. Суспільство, держава, економіка: феноменологія взаємодії та розвитку. НАН України, Інститут економіки та прогнозування НАН України. Київ, 2009. 864 с.
74. Герасимчук З.В., Поліщук В.Г. Стимулювання сталого розвитку регіону: теорія, методологія, практика: монографія. Луцьк: РВВ ЛНТУ, 2011. 516 с.
75. Гітман Л. Дж. , М.Д. Джонк. Основи інвестування: пер. с англ. Москва: Дело, 1999. 1008 с.
76. Гойко А. Ф. Методи оцінки ефективності інвестицій та пріоритетні напрями їх реалізації . Київ: Віра, 1999. 319 с.
77. Голов С. Дискусійні аспекти амортизації. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2005. № 5. С. 10-12.
78. Голов С.Ф. Система глобального бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 3. С. 3-12.



79. Горбунова Р. Ф., Чанышева В.А. Теоретические подходы анализа и оптимизации структуры источников финансирования . *Молодой ученый*. 2016. №4. С. 355-359.
80. Гордієнко В., Ключкин Ю., Наров Е. Стимулирующая роль амортизационной политики. *Плановое хозяйство*. 1998. №7. С. 54-55.
81. 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.
82. Городянська Л. В. Відтворювані економічні ресурси: теорія та методологія обліку і аналізу : монографія. Держ. вищ. навч. закл. "Київ. нац. екон. унт ім. Вадима Гетьмана". Київ: КНЕУ, 2013. 259 с.
83. 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.
84. Городянська Л.В. Амортизаційна політика та напрями відтворення фінансово-економічних ресурсів у бухгалтерському обліку. *Фінанси України*. 2009, № 11. С. 112-121.
85. Горячук В.Ф. Трансформаційні зміни основного капіталу України та її регіонів у 1991-2009 рр. *Економічні інновації*: зб. наук. пр. Одеса: ІПРЕЕД НАН України, 2011. Вип. 43. С. 60-71
86. Грабчук О.М. Фінансові інструменти впливу держави на інвестиційну діяльність. *Культура народів Причорномор'я*. 2011. № 218. С. 44-48.
87. Гречко С.М. Облікова політика підприємства в частині надходження основних засобів. *Вісник ЖДТУ*. Серія: Економічні науки. 2012. № 1(59) С. 5257. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/3973/12.pdf> (дата звернення 12.07.2017).

88. Грибкова Н. Б. Опыт налогового регулирования в зарубежных странах. *Налоговая политика и практика*. 2005 № 7. С.16-20.
89. Григонис Э.П. Механизм государства (теоретико-правовой аспект). Автореф. дис. дра юрид. наук. Санкт-Петербург, 2000. 16 с.
90. Григор`ева В.О. Аспекти фінансування інноваційних проектів в Україні. *Культура народів Причорномор'я*. 2008. № 126. С. 22-25.
91. Гриньова В. М. , Коюда В. О., Лепейко Т. І. Проблеми розвитку інвестиційної діяльності : монографія /за заг. ред. В. М. Гринькової. Харків: ХДЕУ, 2002. 464 с.
92. Гринько А. Амортизаційна політика підприємства. *Регіональні перспективи*. 2003. № 45. С. 177-179.
93. Гроздєв Ю.В., О.М. Амортизаційний фонд як інструмент оновлення ресурсного потенціалу сільськогосподарських підприємств. *Економіка та управління АПК*. 2014. №2. С. 42-46.
94. Губанов С. Конкурентоспособность экономики функция системы воспроизводства. *Экономист*. 2003. № 4. С. 9-21.
95. Губачова О.М., Мельник С.І. Облік у зарубіжних країнах: підручник. Київ. Центр учбової літератури, 2008. 432 с.
96. Гудзинський О. Г. Амортизація в оновленні основних засобів праці. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2008. № 7. С. 4-9
97. Гудзь О.Є. Джерела формування фінансових ресурсів сільськогосподарських підприємств. Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал . URL: <http://magazine.faaf.org.ua/dzherela-formuvannya-finansovih-resursiv-silskogospodarskih-pidприємstv.html> (дата звернення 28.01.2017).
98. Гура Н.О. Облік видів економічної діяльності: навч.посібник. Київ: Знання, 2004. 541с.

99. Гурська О.А. Важелі та стимули формування інвестиційних ресурсів у промисловості: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.07.01. Одеса: НАН України. Інт пробл. ринку та екон.еколог. дослідж., 2000. 17 с.
100. Гуцаленко Л.В. Історико теоретичні аспекти розвитку обліку, контролю і аналізу в Україні та світі / колективна монографія за ред.. Л.В. Гуцаленко. Вінниця: 2015. 266 с.
101. Гуцаленко Л.В., Божок І.І. Проблемні аспекти нарахування амортизації необоротних активів. Інноваційна економіка. 2014. №1 С. 176-181.
102. Гуцаленко Л.В., Гловюк А.С., Ковальчук І.В. Організація обліку та аудиту основних засобів. Економіка та суспільство. 2017. №8 URL: [http://economyandsociety.in.ua/journal/8\\_ukr/123.pdf](http://economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/123.pdf) (дата звернення 18.09.2016).
103. Гуцаленко Л.В., Довгаль Е.О. Обліково-інформаційна система забезпечення управління сільськогосподарським підприємством. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики №8. 2016 (12), С.82-92.
104. Гэлбрейт Дж. К. Новое индустриальное общество *The New Industrial State (1967)*. АСТ, 2004. 608 с.
105. Дейл Чуа. Налоговые стимулы. Пособие по налоговой политике под редакцией Партасарати Шома. *Вашингтон, округ Колумбия: отдел налоговой политики, Управление по бюджетным вопросам, Международный валютный фонд*. 1995. 387 с.
106. Дем'яненко М.Я. Фінансовий словник – довідник. Київ. 2003. 173 с.
107. 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).

108. Демчук Н.І., Ткаченко Г.А. Амортизаційна політика як основа формування фонду відтворення основних засобів сільськогосподарських підприємств. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. С. 65-68.
109. Денисенко М. Можливості активізації інвестування в сучасних умовах. *Економіка України*. 2003. № 1. С. 28-32.
110. Довбня С.Б. Методологія формування дворівневої системи управлінської діагностики підприємства. *Економічний вісник Національного гірничого університету*, 2015. №1(49). С. 118-124.
111. Довгопол Н., Нестеренко М. Амортизация: предметная сущность и степень влияния на воспроизводство основных средств. *Бухгалтерский учет и аудит*. 2010. № 12. С. 3-13.
112. Долішній М., Козоріз М. Моделі державного регулювання в ринковій економіці. *Економіка України*. 1999. № 6. С. 13-22.
113. Досковский В. Финансовый механизм начисления амортизации и его теоретическая концепция. *Экономические стратегии*. 2006. № 5-6. С. 152-155.
114. Дугієнко Н. Амортизаційна політика як напрям державного регулювання інвестиційно-інноваційної діяльності підприємств. *Схід*. 2011. № 1 (108). С. 51-54.
115. Дугієнко Н. О. Амортизаційна політика як інструмент державного регулювання процесу відтворення основного капіталу. *Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті*». Збірник тез доповідей третьої міжнар. конф. Ч.2. Тернопіль : Економічна думка, 2006. С. 509-512.
116. Дугієнко Н.О. Амортизаційна політика та основні напрямки підвищення її ефективності в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня к.е.н.: спец. 08.00.01. К., 2007. 20 с.

117. Дугієнко Н.О., Колобердянко І.І. Економічна сутність амортизаційної політики та її основні складові в період глобалізації. *Вісник Запорізького національного університету*. 2009. №1(4). С. 122-130.
118. Дятлова Н.В. Оцінка та вибір ефективного способу забезпечення реалізації будівельного проекту машинами та механізмами: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.07.03. Харків: Харк. нац. акад. міськ. госпва., 2005. 20 с.
119. Економічна енциклопедія: У 3х т. Т.1 / відп. ред. С. В. Мочерний. Київ: Видавничий центр «Академія», 2000. 864 с.
120. Ендовицкий Д.А. Комплексный анализ и контроль инвестиционной деятельности: Методология и практика / под ред. Л.Т. Гиляровской. Москва: Финансы и статистика, 2001. 399 с.
121. Еременко Т.В. Формирование категории «амортизация» в методологии бухгалтерского учета. *Соколовские чтения «Взгляд из прошлого в будущее»*: Доклады междунар. Науч. Конф. 10-11 февраля 2010 г. Т. 1. Санкт-Петербург. Нестор-История, 2011. С. 168-188.
122. Євдокимов В. В. Адаптивна модель інтегрованої системи бухгалтерського обліку: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 516 с.
123. Євтушенко В., Осадча А. Наука України у міжнародних порівняннях публікаційної активності. *Інтелектуальна власність*. 2013. № 12. С. 41-47.
124. Євтушенко Н.М., Дрок П.В. Альтернативні шляхи розв'язання проблеми залучення іноземних інвестицій в Україну. *Культура народів Причорномор'я*. 2008. № 126. С. 34-35.
125. Євтушенко С.М. Амортизація основних засобів у системі бухгалтерського обліку: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04. Київ: Нац. наук. центр "Інт аграр. економіки" УААН, 2004. 22 с.
126. Єгоров І.Ю. Інноваційне табло ЄС та визначення місця у ньому України. *Вісн. НАН України*, 2016, № 5. С. 87-91.

127. Єгоров І.Ю. Трансформація наукових систем в країнах Центральної та Східної Європи: можливі уроки для України. *Наука та інновації*. 2015. Т. 11, № 1. С. 26-33.
128. Єрмолаєва М.В., Ю.Д. Скиданенко. Фінансовий бухгалтерський облік амортизаційних відрахувань. *Наукові праці Полтавської державної аграрної академії*. Полтава : ПДАА, 2013. Вип. 1 (6), т.3. С. 128-132.
129. Жаліло Я.А., Базилюк Я.Б., Белінська Я.В. та ін. Конкурентоспроможність економіки України в умовах глобалізації . Київ: НІСД, 2005. 388 с.
130. Жарун О. В. Значення класифікації інвестицій для найбільш вдалого капіталовкладення. *Інвестиції: практика та досвід*. 2009. № 1. С. 9-11.
131. Жердев Є. В. Методичні засади формування амортизаційної політики на підприємствах. *Облік і фінанси АПК*. 2011. №1. С. 1-5.
132. Жидяк О. Р. Вплив державної фінансової політики на підвищення інноваційноінвестиційної привабливості агросфери. *Бізнес Інформ*. 2012. №5. С. 128-130.
133. Жипнас В. В. Джерела інвестиційних ресурсів структурної перебудови. Формування ринкових відносин в Україні: Збірник наукових праць. Київ: НДЕІ, 2008. Вип. 1 (80). С. 60-67.
134. Житний П. Концепція формування амортизаційної політики в умовах ринкової економіки. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. №3. С.13-17.
135. Жук В. М. Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки: монографія. К.: ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2012. 454 с.
136. Жук В. М. Генезис інституційних запитів до обліку в умовах його реформування. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць*. 2007. Випуск 3(9). С. 85–93.

137. Жук В. М. Застосування інституціональної теорії у вирішенні проблем розвитку бухгалтерського обліку. *Фінанси України*. 2010. № 9. С. 115-123.
138. Жук В. М. Інституціональний підхід до розв'язання проблем бухгалтерського обліку в Україні. *Фінанси України*. 2009. № 7. С. 100-113.
139. Жук В. М. Інституціональні підходи до реформування економічної науки. *Економіка АПК*. 2010. № 10. С. 147-150.
140. Жук В. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: монографія. К.: ННЦ ІАЕ, 2009. 648 с.
141. Жук В. М. Наукова гіпотеза трактування бухгалтерського обліку як соціально-економічного інституту. *Облік і фінанси АПК*. 2012. № 2. С. 14-22.
142. Жук В. М. Наукове означення інституціональної теорії бухгалтерського обліку (на засадах ідеї сталого розвитку). *Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету*. Кам'янець-Подільський: ПДАТУ. 2009. Вип. 17, том 2. С. 139-146.
143. Жук В. М. Парадигма бухгалтерського обліку економіки гармонійного розвитку. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. *Збірник наукових праць*. 2009. Випуск 6(24). Ч. 1. С. 171-182.
144. Жук В.М. Тенденції розвитку обліково-інформаційного забезпечення вітчизняної аграрної економіки / В.М. Жук // Вісник Житомирського національного агроекологічного університету: науково-теоретичний збірник. – Випуск № 2(27), т. 2 (економічні науки) 2010 р. - С.291-297
145. Жук В. Н. Основы институциональной теории бухгалтерского учета: монография. К.: Аграрная наука, 2013. 408 с.
146. Журавець Н. Амортизація у проекті податкового кодексу: Вибираємо свій метод. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 84. С. 35 -39.
147. Загорська Т.В. Амортизаційна політика у забезпеченні стратегічного розвитку промислового. *Вісник Хмельницького національного університету*. *Економічні науки*. 2014. № 3, т. 1. С. 49-52.

148. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 року №284397ВР. *Все про бухгалтерський облік*. 2007. №15(12) С. 42-46.
149. Захарін С. В. Удосконалення державної амортизаційної політики для стимулювання інвестиційної та інноваційної діяльності. *Проблеми науки*. 2007. №10. С.20-27.
150. Захарін С. Макроструктурні особливості інвестиційного процесу в корпоративному секторі. *Економіка України*. 2008. № 6 (559). С. 27-36.
151. Захарін С.В. Інноваційна активність промислових підприємств. *Економіка і прогнозування*. 2006. № 3. С. 80-98.
152. Згуровський М.З. Сталий розвиток у глобальному і регіональному вимірах. Київ. : НТУУ «КПІ», ВПІ ВПК «Політехніка», 2006. 84 с.
153. Зомбарт Вернер. Собрание сочинений в 3 томах. СПб.: ВЛАДИМИР ДАЛЬ. 2005. 640с.
154. Зюкова М.М. Удосконалення обліку та аналізу основних засобів (на матеріалах хлібопекарських підприємств Полтавської області): Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04. Харків: Харк. держ. унт харчування та торгівлі, 2004. 17 с.
155. Зянько В.В. Податки як засіб активізації інноваційного підприємництва. *Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право)*. 2008. № 2 (41). С. 107-112.
156. Зятковський В.І. Податкова та бюджетна політика в системі інструментів державного регулювання відтворення капіталу підприємств: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.04.01 В.І. Зятковський ; Н.д. фін. інт при Мві фінансів України. К., 2005. 19 с.
157. Иванова Н.И. / ред. Егоров И.Ю. Россия и Украина в свете индикаторов Европейского инновационного табло. Киев: Информ.-аналит. агентство, 2008. 92 с.



158. Иноземцев В.Л. Современное постиндустриальное общество: природа, противоречия, перспективы. Москва: Логос, 2000. 304 с.
159. Ирландия: кельтский тигр или инновационный оффшор? Анализ опыта реформ для старопромышленных регионов Украины: монография А.М. Бобков, А.А. Володина, Н.Г. Каптуренко, В.И. Ляшенко, Ю.А. Чернодуб; Гос. унт инфки и искусств. интеллекта, НАН Украины, Инт економіки промсти. Донецк: МСПСБПресс, 2010. 119 с.
160. Івченкова О.Ю., Літвиненк Ю.Д. Існуючі методи оптимізації фінансування інвестиційної діяльності підприємств. *Вісник економічної науки України*. 2017. № 2 (33). С. 55-58.
161. Ігнатенко Т.В. Рейтингова оцінка як засіб визначення ефективності результатів фінансового господарської діяльності сегменті. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2014. №1 (52). С. 197-200.
162. Ілляшенко С.М. Управління інноваційним ризиком. Суми: Університетська книга, 2003. 278с.
163. Ільєнко Р.В. Амортизаційна реформа в контексті податкового стимулювання інвестиційної та інноваційної активності суб'єктів господарювання. *Проблеми науки*. 2009. № 7. С. 20-26.
164. Інвестиційні процеси в промисловості України : колективна монографія / колектив авторів за наук. ред. В. Г. Федоренка. Київ: Наук. світ, 2001. 447 с.
165. Інновації в Україні: Європейський досвід та рекомендації для України. Т. 3. Інновації в Україні: пропозиції до політичних заходів. Остаточний варіант (проект від 19.10.2011). Проект ЄС «Вдосконалення стратегій, політики та регулювання інновацій в Україні». Київ: Фенікс, 2011.
166. Інноваційна Україна 2020: національна доповідь / за заг. ред. В.М. Гейця та ін. Київ: НАН України, 2015. 336 с.

167. Інноваційно-інвестиційна діяльність як чинник стабілізації економіки держави та регіонів: колективна монографія / колектив авторів за ред. А. В. Череп. Запоріжжя: Запорізький національний університет, 2010. Т. 2. 312 с.
168. Інструкція про використання Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.03.1999 р. № 291. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/REG9518.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG9518.html).
169. Іщенко В.І., Трачова Д.М. Можливість застосування МСФЗ у практиці вітчизняних сільськогосподарських підприємств. *Збірник наукових праць ТДАТУ(економічні науки)*. 2013. Випуск 1(21). С. 128-134.
170. Камінська Т. Г., Слесар Т. М. Обліково-інформаційне забезпечення управління інноваційною діяльністю. *Бізнес Інформ*. 2014. № 4. С. 112-118.
171. Кануннікова В. М. Моніторинг як інформаційне забезпечення системи контролінгу підприємства. URL: [http://www.rusnauka.com/5\\_SWMN\\_2012/Economics/10\\_101395.doc.htm](http://www.rusnauka.com/5_SWMN_2012/Economics/10_101395.doc.htm) (дата звернення 24.08.2018)
172. Канцуров О. О. Інституціональний аспект бухгалтерського обліку: монографія. К.: ННЦІАЕ, 2014. 380 с.
173. Караваева Н. Налоговое стимулирование инвестиций: опыт США . *Налоги*. 1995. № 7. с. 4-6
174. Кастельс М. Информационная эпоха: экономика, общество и культура / Пер. с англ. под науч. ред. О. И. Шкаратана. М.: ГУ ВШЭ, 2000. 608 с.
175. Кастельс М. Становление общества сетевых структур. Новая постиндустриальная волна на Западе: Антология / под ред. В.Л. Иноземцева. Москва: Academia, 1999. С. 494.
176. Касьянова В.О. Амортизація основних засобів: методи нарахування та організація обліку. *Економічний вісник Донбасу*. 2013. № 2 (32). С. 117-122.

177. Кафка С. М. Зміст і призначення амортизації основних засобів. *Економічний аналіз: зб. наук. праць* Тернопільський національний економічний університет; редкол.: О. В. Ярощук (голов. ред.) та ін. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2017. Том 27. № 1. С. 270-279.
178. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег. Москва: Гелеос АРМ, 1999. 352 с.
179. Кельман М.С., Мурашин О.Г., Хома Н.М. Загальна теорія держави і права: підручник. 3є вид., стереотипне. Львів, 2007. 118 с.
180. Кирейцев Г. Г. Глобализация экономики и унификация методологии бухгалтерского учета: научный доклад; Изд. 2-е, перераб. и доп. Житомир: ЖГТУ, 2008. 76 с.
181. Киселев В.Н., Рубвальтер Д.А., Руденский О.В. Инновационная политика и национальные инновационные системы Канады, Великобритании, Италии, Германии и Японии. URL: <http://np.tu-bryansk.ru/doc/any/10.pdf> (дата звернення 19.02.2018).
182. Кірнос О.І. Організаційно-економічний механізм мотивації інвестиційної діяльності підприємств: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.02 О.І. Кірно ; Східноукр. держ. унт. Луганськ, 2000. 21 с.
183. Кленін О. Амортизація як ресурс збільшення виробничого потенціалу підприємства. *Схід*, 2004. № 11. С. 3-7.
184. Кленін О. До питання впливу реформування державної амортизаційної політики в Україні на процес відтворення капіталу промислових підприємств *Вісник економічної науки України*. 2006. №2. С. 109-112.
185. Кленін О.В. Вдосконалення механізму відтворення основного капіталу промислових підприємств: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.01 О.В. Кленін; Приазов. держ. техн. унт. Маріуполь, 2006. 20 с..

186. Кобушко І. М., Гусейнова Е. І. Шляхи покращення фінансування інноваційного розвитку в Україні з використанням міжнародного досвіду. *Маркетинг і менеджмент інновацій*. 2011. № 2. с.124-129. URL: [http://mmi.fem.sumdu.edu.ua/sites/default/files/mmi2011\\_2\\_124\\_130\\_0.pdf](http://mmi.fem.sumdu.edu.ua/sites/default/files/mmi2011_2_124_130_0.pdf) (дата звернення 10.08.2016).
187. Ковалев В. В. Методы оценки инвестиционных проектов: монография. Москва : Финансы и статистика, 2002. 144 с.
188. Коверга С.В. Законодавче і інформаційне забезпечення процесів інноваційного розвитку підприємств. *Культура народів Причорномор'я*. 2007. № 102. С. 133-136.
189. Козлова М. О. Класифікація національних систем бухгалтерського обліку: аналіз наукових підходів та спроба переосмислення. *Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки*. 2010. Випуск 2 (52). С.116-122.
190. Конкуреноспроможність економіки України: стан і перспективи підвищення / за ред. І.В. Крючкової. Київ: Основа, 2007. 488 с.
191. Конкуреноспроможність національної економіки / за ред. Б.Є. Кваснюка. Київ: Фенікс, 2005. 582 с.
192. Конрад Р. Налоговая реформа это не просто изменение законодательства. *VoxUkraine*. 2015. URL: <https://voxukraine.org/ru/robert-conrad-tax-reform-is-not-simply-changing-the-law-ru> (дата звернення 2.11.2016).
193. Концепція розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в Україні: монографія / З.-М. В. Задорожний, Я. Д. Крупка, І. Я. Омецінська та ін.; за наук. ред. д.е.н., проф. З. М.-В. Задорожного. Тернопіль: ТНЕУ, 2015. 320 с.
194. Копчинська К. Європейські тенденції в оподаткуванні прибутку підприємств. *Науковий вісник Полісся*. 2015. № 2. С. 148-153.
195. Корреа П. Стратегія розвитку приватного сектора в Україні: розбудова мікроекономічних підвалин для зростання, обумовленого розвитком приватного сектора. Київ: Світовий Банк, 2007. 53 с.

196. Косова Т.Д. Амортизація як інвестиційний ресурс підприємства. *Актуальні проблеми економіки*. 2003. № 9. С. 157-171.
197. Коссак В. Іноземні інвестиції в Україні: цивільноправовий аспект. Львів: Центр Європи, 1999. 244 с.
198. Котковський В.С. Відтворення основних засобів та його фінансове забезпечення на підприємствах залізорудної промисловості України: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.04.01 В.С. Котковський ; Київ. нац. екон. унт. К., 2001. 17 с.
199. Котова М. В., Маковеев П. С. Роль амортизаційної політики держави у формуванні власних інвестиційних ресурсів промислового виробництва. *Труды Одесского политехнического университета*. 2002. Вып. 2(18). С. 1-5.
200. Котова М.В. Формування джерел інвестицій в розвиток промислового виробництва: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.07.01. Одеса: НАН України. Інт пробл. ринку та екон.екол. дослідж, 2005. 19 с.
201. Коуз Р. Фирма, рынок и право пер. с англ. Б. Пинскера. Москва: Дело ЛТД, 1993. 192 с.
202. Крапля І.В. Прискорена амортизація як елемент облікової політики акціонерного товариства АПК. Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал . URL: <http://magazine.faaf.org.ua/priskorena-amortizaciya-yak-element-oblikovoi-politiki-akcionernogo-tovaristva-apk.html> (дата звернення 12.02.2018).
203. Крейдич І.М. Активізація інвестиційної діяльності підприємств в умовах трансформації економіки: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.07.01. Київ: НАН України. Інт економіки, 2002. 19 с.
204. Крейдич І.М. Регулювання інвестиційної діяльності проведенням гнучкої амортизаційної політики. *Інвестиції: практика та досвід*. 2009. № 11. С. 2-4.
205. Кривов Г.А., Матвиенко В.А., Зворыкин Л.О., Зворыкин К.О. Опыт разработки национальной и государственной программ промышленного развития. *Технологические системы*. 2004. №4. с. 30-40.

206. Кривуцький В.В. Державне регулювання діяльності природних монополій: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.02.03. Львів: Нац. унт "Львів. політехніка", 2005. 24 с.
207. Крупка М. І. Фінансово-кредитний механізм інноваційного розвитку економіки України. Львів: Вид. центр ЛНУ імені Івана Франка, 2001. 608 с.
208. Крупка М.І. Фінансово-кредитний механізм інноваційного розвитку економіки України: Автореф. дис... дра екон. наук: 08.04.01. Київ: Київ. нац. унт ім. Т.Шевченка, 2003. 40 с.
209. Кудряшов В. П. Державна підтримка економічного зростання в Україні. *Фінанси України*. 2008. № 9. С. 42-53.
210. Кузнецова С. А. Инвестиции. 2014. URL: [http://atxp.org/index.php?option=com\\_content&view=article&id=838:2014-06-24-10-59-14&catid=108&Itemid=101](http://atxp.org/index.php?option=com_content&view=article&id=838:2014-06-24-10-59-14&catid=108&Itemid=101) (дата звернення 23.11.2016).
211. Кузнецова С.А. Синергія облікової інформації в управлінні діяльністю суб'єктів господарювання: дис. доктора екон. наук: 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)». Київ, 2009. 559 с.
212. Кузнецова А. Я. Фінансування інвестиційноінноваційної діяльності: Монографія. Інститут економічного прогнозування НАН України та ін. Львів: Львів. банків. інт НБУ, 2005. 367 с.
213. Кузнецова А.Я., Возняк Г.В. Деякі аспекти фінансування інвестиційноінноваційних проектів за рахунок власних коштів підприємств. *Актуальні проблеми економіки*. 2004. № 7 (37). С. 42-52.
214. Кузьменко Н.В. Особливості інвестицій в сільськогосподарські підприємства. *Економічний вісник Донбасу*. 2016. № 1 (43). С. 110-114.
215. Кулага І.В. Соціальноекономічні чинники формування інвестиційного потенціалу України на етапі трансформування її економіки: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.01.01. Київ: Київ. нац. екон. унт, 2002. 18 с.

216. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: Монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. 373 с.
217. Курган О. Г. Інвестиційне забезпечення інноваційного розвитку як фактор підвищення конкурентоспроможності машинобудівних підприємств. Стратегии развития Украины в глобальной среде : междунар. науч.практ. конф. (79 ноября 2008 г.) : тезисы докладов. Симферополь : ЦРОНИ, 2008. С. 148-150.
218. Кутер М. И., Гурская М. М., Делиболтоян Э. Б., Зинченко Е. С. Алгоритм линейной амортизации в Средневековье. Международный бухгалтерский учет. 2012. № 47 (245). С. 57-63.
219. Кутер М.И., Луговской Д.В., Мамедов Р.И. Амортизационная политика элемент учетной политики организации в обеспечении финансовой стратегии собственника. Экономический анализ: теория и практика. 2009. № 29 (158). С. 17-23.
220. Кутяева О. Британия категорически против единой базы корпоративного налога в Европе. 2011. URL: <https://gsl.org/ru/news/британия-категорически-против-едино> (дата звернення 20.10.2017).
221. Кухта П. Налоговая реформа что обсуждается. VoxUkraine. 2015. URL: <https://voxukraine.org/ru/tax-reform-whats-on-the-table-ru> (дата звернення 7.02.2018).
222. Кучерова І. Конвергенція національних податкових систем: здобутки та перспективи. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 4. С. 400-404.
223. Лазаренко Д. А. Використання первинної інформації для поточного контролю за станом необоротних активів. *Актуальні проблеми теорії і практики бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в Україні : сучасний стан, тенденції та перспективи розвитку*. Зб. наук. Праць. Вип.17, Т.2, Подільський державний аграрнотехнічний університет. Кам'янець Подільський, 2009. С. 465-469.

224. Лазаренко Д. О. Механізми та технології організації й управління підприємствами харчової галузі : науковопрактичний аспект : монографія Д. О. Лазаренко. Херсон: Грінь Д. С., 2012. 454 с.
225. Лазаренко Д.А. Формирование амортизационной политики по международным стандартам. *Культура народов Причерноморья*. 2014. № 278, Т.1. С. 149-153.
226. Лайко О.І. Методологія дослідження і регулювання інвестиційних процесів в регіональних сегментах товарних ринків. *Економічні інновації*: Зб. наук. пр. Одеса: ІПРЕЕД НАН України, 2013. Вип. 55. С. 87-96.
227. Ларікова Т.В. Особливості розрахунку інтегральної оцінки фінансового стану суб'єктів господарювання. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: «Економічні науки»*. 2014. № 6. С. 228-233.
228. Лебедев В. Налоговое давление: наружное и внутреннее. *Экономическая газета*. 2015. URL: <https://neg.by/novosti/otkrytj/nalogovoe-davleniec-19855> (дата звернення 18.06.2016).
229. Левченко Н.М., Воробйова І.О. Амортизаційна політика як складова стратегії діяльності підприємства. *Інноваційна економіка*. 2014. №. 4. С. 102-107.
230. Легенчук С. Ф. Теорія і методологія бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки. Житомир: ЖДТУ, 2010. 652 с.
231. Леонова Л.О. Бухгалтерський облік основних засобів та їх відтворення (на матеріалах вугільних шахт Донбасу): Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04. Харків: Харк. держ. унт харчування та торгівлі, 2004. 20 с.
232. Лесик Л.С. Механізм інвестиційного забезпечення технічного переозброєння вугільної промисловості: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.07.01. Донецьк: НАН України. Інст економіки промсті, 2004. 20 с.



233. Липова Е. Ю. Инвестиционная политика Украины как элемент социальноэкономической политики государства. *Академічний огляд*. 2008. № 1. С. 61-67.
234. Лисяк Л. В. Бюджетна політика активізації інвестиційної діяльності в Україні. *Економічний форум*. 2011. №2. С. 15-19.
235. Лишиленко О.В. Фінансовий облік: Підруч. Київ: Центр навчальної літератури, 2007. 556 с.
236. Лищенко О.Г., Півненко В.В. Оптимізація амортизаційної політики підприємства. *Сталий розвиток економіки*. 2015. №. 4. С. 70-75.
237. Лоханова Н. О. Інтеграційні процеси в обліку в умовах інституціональних перетворень: монографія. Херсон: Грінь Д.С., 2012. 400 с.
238. Лоханова Н. О. Облікова інформація в управлінні - класифікаційні аспекти. *Економічні науки*. Серія: Облік і фінанси. 2014. №11. С. 183-191
239. Лоханова Н. Про суть категорій «зменшення корисності» та «знецінення» активів. *Трансформаційні перетворення обліково-аналітичного забезпечення управління в умовах євроінтеграційних процесів* : зб. матеріалів IV Міжнар. наук.практ. конф., м. Київ, 25 листоп. 2016 р. / редкол.: М. І. Бондар (голова) та ін. Київ : КНЕУ, 2016. С. 216-218.
240. Лупенко Ю. О. Инновационно-технологическое обеспечение эффективности функционирования аграрной сферы. *Международный научнопроизводственный журнал «Экономика АПК»*. 2017. №1. С. 103-104.
241. Лупенко Ю. О. Сучасний стан та перспективи міжнародної інтеграції аграрного сектору України: завдання агроекономічної науки. *Економіка АПК*. 2015. № 6. С. 6-10.
242. Лучко М.Р. , Бенько І.Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навч. посібник. Тернопіль: Економічна думка, 2004. 206 с.

243. Мазур Ю.Ю. Перспективи податкового стимулювання НДДКР в Україні: досвід інноваційно розвинутих країн. *Економіка промисловості*. 2016. № 2 (74). С. 33-48.
244. Мазуркевич І. О. Особливості відтворення основних засобів на підприємствах у ринкових умовах. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2006. № 4 (59). С. 58-61.
245. Майданевич Н.П. Проблеми податкового аудиту амортизаційних відрахувань. *Культура народів Причорномор'я*. 2012. № 236. С. 61-63
246. Майорова Т.В., Диба М.І., Онишко С.В., Козак Ю.І., Ляхова О.О.; ред.: М.І. Диба, Т.В. Майорова. Активізація інвестиційного процесу в Україні: монографія. Київ. КНЕУ, 2012. 473 с.
247. Макаров Э.П. Информатизация инновационной деятельности. Управление инновациями. Становление и развитие малой технологической фирмы. Москва: АНХ, 1999. С. 223-224.
248. Максимова В.Ф., Кузіна З.В., Степова Т.Г. Облік в галузях економіки. Одеса: ОДЕУ, 2010. 606 с.
249. Маліцький Б.А., Булкін І.О., Єгоров І.Ю. та ін. / під ред. Б.А. Маліцького. Актуальні питання методології та практики науковотехнологічної політики. Київ: УкрІНТЕІ, 2001. 204 с.
250. Маліцький Б.А., Попович О. С., Соловійов В.П. Методичні рекомендації щодо проведення прогнозноаналітичного дослідження в рамках державної програми прогнозування науковотехнологічного та інноваційного розвитку України. Київ: ЦДПІН НАН України, 2004. 51 с.
251. Маліцький Б.А., Попович О.С., Онопрієнко М.В. Обґрунтування системи науковотехнологічних та інноваційних пріоритетів на основі «форсайтних» досліджень. Київ: Фенікс, 2008. 91 с.
252. Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2005. 548 с.

253. Маркезе С. Фінансова звітність загального призначення та податкова звітність. *Матеріали міжнародного семінару в рамках програми REPARIS з регулювання бухгалтерського обліку та аудиту (Австрія, м. Відень)*. 2006. URL: <https://svitppt.com.ua/ekonomika/finansova-zvitnist-zagalnogo-priznachennya-ta-podatkova-zvitnist.html> (дата звернення 6.11.2017).
254. Маркс К., Енгельс Ф. Економічно-філософські рукописи. Сочинення, 2е изд. Москва: Издательство политической литературы, 1974. Т. 42. 774 с.
255. Маркс К. Енгельс Ф. Теорії додаткової вартості. IV том «Капіталу». Твори Київ : Політвидав України, 1964. Т. 26, ч. 3. 639 с
256. Марцин В. С. Удосконалення державного регулювання інвестиційної діяльності в економіці України. *Актуальні проблеми економіки*. 2007. № 5 (71). С. 47-59.
257. Матвіюк В. Ю., Матвіюк С.Р. Проблеми інноваційного розвитку України. *Вчені записки Харківського інституту управління*. 2009. Вип. 26. С. 113-120.
258. Матюша В. О. Фінансові інструменти регулювання інвестиційного процесу. URL: [http://www.confcontact.com/20110531/ek3\\_matyusha.htm](http://www.confcontact.com/20110531/ek3_matyusha.htm) (дата звернення 12.03.2016).
259. Мелень О., Лукаш С. Актуальні питання оподаткування прибутку. *Вісник НТУ «ХПИ»*. 2013. № 67. С. 107-111.
260. Методика визначення економічної ефективності витрат на наукові дослідження і розробки та їх впровадження у виробництво. Київ: Мінекономіки, 2006. 18 с.
261. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів / затверджені наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 р. N 561 URL: <https://zakon.help/law/561> (дата звернення 20.01.2017).
262. Методичні та практичні аспекти викладання обліково-фінансових дисциплін: Монографія (за редакцією Синяєвої Л.В., Вороновської О.В.).

- Видавничий будинок Мелітопольської міської друкарні. Мелітополь. 2014. С.55-57.
263. Михайленко О.В. Теоретико-методологічні засади розроблення стратегій розвитку соціально-економічних систем. *Технологічний імператив стратегії соціально-економічного розвитку України*. Київ: НАНУ, ІЕП, 2011. с. 151-169.
264. 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).
265. Мних С. В. Економічний аналіз: підручник. Київ: Знання, 2011. 630 с.
266. Мобілізація доходів в розвиваючихся країнах / за ред. Карло Котареллі. МВФ, 2011. 102 с. URL: <https://www.imf.org/~media/Websites/IMF/imported-publications-loe-pdfs/external/russian/nr/pp/2011/030811r.ashx> (дата звернення 19.09.2016).
267. Мовсесян А. Информационные аспекты транснационализации. *Мировая экономика и международные отношения*. 1998. № 2. С. 121-129.
268. Мороз Ю.Ю. Моніторинг стану і розвитку амортизаційної політики в сільськогосподарських підприємствах. *Вісник ЖДТУ*. 2010. № 2(52). – С. 153-156.
269. Мороз Ю.Ю. Облікове забезпечення управління процесом розподілу амортизаційної вартості споживного майна підприємства. *Вісник ЖДТУ*. 2013. № 4(66). С. 90-94.
270. Москалюк Н.П. Державна інвестиційна політика в умовах стабілізації національної економіки: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.02.03. Київ: Київ. нац. екон. унт, 2002. 19 с.
271. Мудрак Р.П. Державна регуляторна політика як складова економічного розвитку. *Економіка України*. 2006. № 7. С. 34-40.
272. Наслідки зміни вартісного критерію основних засобів із 01.09.15р. URL: <https://uteka.ua/publication/commerce-12-podatkovij-kodeks-komentari-ta->

- rozyasnennya-38-naslidki-zmini-vartisnogo-kriteriyu-osnovnix-zasobiv-iz010915r (дата звернення 9.09.2017).
273. Науково-практичні дослідження обліково-інформаційного забезпечення ефективного розвитку аграрного сектору економіки. Монографія / за редакцією Синяєвої Л.В., Вороновської О.В. Видавничий будинок Мелітопольської міської друкарні. Мелітополь. 2013. 728с.
274. Научные основы маркетинга инноваций: монография в 3 т. Т. 1. / под ред. С.Н. Ильяшенко. Сумы: ООО "Печатный дом "Папирус", 2013. 279 с.
275. 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).
276. Никандрова Л. К. Формирование учетной системы хозяйствующих субъектов: теория, методология и практика: автореф. дис. на соискание ученой степени докт. экон. наук: спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» . Москва, 2011. 45 с.
277. Ніп'яліді О.Ю. Державне регулювання амортизаційної політики підприємств: проблеми і перспективи. *Економічний аналіз: Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу і статистики ТНЕУ*. 2011. Випуск 9. С. 221-224.
278. 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.
279. Новікова Н.М. Формування амортизаційної політики підприємства. *Вісник Маріупольського державного університету серія: економіка*. 2015, № 9. С.75-80.

280. Обербринкманн Ф. Современное понимание бухгалтерского баланса пер с нем. / под ред. проф. Я. В. Соколова. Москва: Финансы и статистика, 2003. 416с.
281. Обзор международного опыта инновационного развития. URL: [http://www.strf.ru/mobile.aspx?CatalogId=223&d\\_no=39679](http://www.strf.ru/mobile.aspx?CatalogId=223&d_no=39679) (дата звернення 11.05.2018).
282. Облік основних засобів в ринкових умовах : навчальний посібник / за ред. Жук Н.Л. 2е вид., доп. і перероб. Київ: Видавництво ТОВ «Всеукраїнський інститут права і оцінки», 2011. 286 с.
283. Облікова політика сільськогосподарського підприємства. Левченко О. П., Вороновська О. В., Трачова Д. М.: навч. посіб. Мелітополь: ТОВ «Видавничий будинок ММД», 2017. 172 с.
284. Овод Л. В. Стратегічні управлінські рішення у формуванні амортизаційної політики підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2009, № 6, Т. 1. С. 100-103.
285. Овод Л.В. Науковометодичні підходи до формування амортизаційної політики промислового підприємства. *Економіка і регіон*. 2015. №. 2. С. 49-53.
286. Огійчук М., Утенкова К. Амортизаційні відрахування як джерело фінансового забезпечення відтворення основних засобів у сільському господарстві. *Економіка АПК*. 2007. №7. С. 90-95.
287. Огляд актуальної наукової дискусії про перспективи розвитку світу в цілому та України як його частини. Інститут демографічних та соціальних досліджень НАН України, Києво-Могилянська Бізнес-Школа, Український інститут соціальних досліджень ім. Олександра Яременка. Київ, 2008. 52 с.
288. Одотюк І.В., Фащевська О.М., Щегель С.М. Сучасна інноваційна політика України: передумови, основні підходи та напрями реформування. *Вісник НАН України*. 2012. № 7. С. 32-46.

289. Онікієнко В.В., Ємельяненко Л.М., Терон І.В. Інноваційна парадигма соціальноекономічного розвитку України / за ред. В.В. Онікієнка. Київ: РВПС України НАН України, 2006. 480 с.
290. Орлов П.А., Орлов С.П. Державна амортизаційна політика та її відбиття в стандартах бухгалтерського обліку. *Економіка України*. 2001. №3. С. 30-34.
291. Орлов П.А., Орлов С.П. Про використання в Україні різних систем амортизації. *Економіка України*. 2005. № 5. С. 38-44.
292. Осіпчук С.Г. Система первинного обліку амортизації як джерела відтворення основних засобів. *Вісник ЖНАЕУ*. 2011. № 1, т. 2. С. 343-355.
293. Осторовецький В.І. Амортизаційна політика України в системі інструментів податкового стимулювання інвестиційноінноваційної активності *Економічний вісник Донбасу*. 2017. № 2(48). С. 121-131.
294. Офіційний сайт Державного комітету статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення 28.02.2016).
295. Ошмарін Я. В. Амортизаційний фонд: необхідність формування та відображення в обліку. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки*. 2006. № 2 (36). С. 84-91.
296. П(С)БО 15 «Дохід». Редакція від 09.08.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення 18.03.2016).
297. П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99> (дата звернення 23.01.2017).
298. Панасюк Б., Панасюк О. Інвестування за рахунок внутрішніх резервів. *Економіка України*. 1997. № 3. С. 4-17.
299. Панферова Т. Н. Методы формирования амортизационной политики организаций: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. ек. наук : спец. 08.00.10. Санкт-Петербург, 2009. 18 с.
300. Папп В. В. Структурна трансформація економіки України у контексті євро інтеграційних процесів. *Регіональна економіка*. 2008. № 1. С. 23-31.

301. 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.
302. Партин Г. О. Формування стратегічної моделі управління витратами підприємства. *Фінанси України*. 2004. № 11. С. 124-133.
303. Парфенюк Є. Шляхи прискорення інвестування вітчизняної економіки. *Формування ринкової економіки в Україні*. 2009. Вип. 19. С. 402-407.
304. Пасхавер Б. Й. Наявність і динаміка основних засобів в Україні. *Економіка і прогнозування*. 2015. № 1. С. 157-159. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/econprog\\_2015\\_1\\_15](http://nbuv.gov.ua/UJRN/econprog_2015_1_15) (дата звернення 23.01.2017)
305. Пасько О.В. Відтворення основних засобів аграрних підприємств (на прикладі Сумської області): Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.07.02. Суми: Сум. нац. аграр. унт., 2005. 20 с.
306. Педченко Н.С., Лугівська Л.А. Амортизаційна політика підприємства в контексті реформування податкової системи. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2014. № 6 (68). С. 74-84.
307. Пересада А. А., Онікієнко С. В., Коваленко Ю. М. Інвестиційний аналіз. Київ: КНЕУ, 2003. 134 с.
308. Пересада А.А. Управління інвестиційним процесом: монографія. Київ: Лібра, 2002. 472 с.
309. Петрук О.М. Амортизація основних засобів: практика застосування МСФЗ. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки) / за ред. Л.В. Синяєвої*. 2018. № 2 (37). С. 48-55.
310. Петрук О.М. Регулювання бухгалтерського обліку в Україні: теорія, методологія, практика: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2006. 152 с.



311. 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.
312. Петрук О.М., Легенчук С.Ф., Остапчук Т.П., Новак О.С. Питання визнання та амортизації об'єктів бухгалтерського обліку в сфері земельних відносин. *European Cooperation*. Варшава, 2018. № 8(39). С. 35-49.
313. Пилип'юк Я.В. Організаційно-економічні проблеми фінансування інноваційної діяльності в Україні. *Культура народів Причорномор'я*. 2012. № 248. С. 18-22.
314. Пилипенко Л.М., Демська Ю.В. Концептуально-теоретичні основи бухгалтерського обліку амортизації та зносу необоротних активів підприємства. *Економічний простір*. 2018. № 134. С. 195-204.
315. Пилипенко Л.М., Тивончук О.І. Концептуально-методологічні підходи формування амортизаційної політики підприємства та держави. *Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics»*. 2018. №10. С. 82-88. URL: <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/10-2018/pylypenko.pdf> (дата звернення 19.09.2018).
316. Пилипенко Л.М., Тивончук О.І. Проблеми методології бухгалтерського обліку амортизації та зносу необоротних активів підприємства. *Електронний науковий журнал «Приазовський економічний вісник»*. 2018. Вип. 4 (09). С. 147-151.
317. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.03.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ru/z1557-11> (дата звернення 19.05.2016).
318. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: моногр. П.В. Мельник, Л.Л. Тарангул, З.С. Варналій та ін. / за ред. З.С. Варналія. Київ: Знання України, 2008. 675 с.

319. 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
320. Покришка Д.С. Інвестиційне забезпечення інноваційних процесів в економіці України. *Економіка промисловості*. 2009. № 5. С. 103-111.
321. Поликарпов В.И. Механизм выбора приоритетов развития науки и технологий. Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук: 08. 00.05. Москва: МГУ, 2005. 158 с.
322. 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 29.04.2017).
323. Полятикін С.О. Напрямок та джерела фінансування інноваційно-інвестиційної діяльності. *Менеджмент, аудит та фінанси: стан, проблеми та науковоекономічний розвиток: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 16-17 грудня 2016 р.)*. 2016. С. 71-74.
324. 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 10.05.2016).
325. 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).
326. Помилушко Є. І. Амортизаційна політика в Україні: проблеми і перспективи вдосконалення. *Економічний аналіз*. 2011. Випуск 8. Частина 1. С. 157-160.
327. Попова В.Д. Шляхи активізації інвестиційної діяльності підприємств харчової промисловості в умовах обмеженості ринку позикового капіталу:

Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.01. Київ: Нац. унт харч. технологій, 2002. 21 с.

328. Попова Г.Ю. Управління ступенем ліквідності інвестиційних проектів на різних етапах їх реалізації. *Управління економікою: теорія та практика: зб. наук. пр.* Київ: ІЕП НАН України, 2016. С. 191-198.

329. Попович О.С. Вдосконалення системи науковотехнологічних та інноваційних пріоритетів в Україні. *Проблеми науки.* 2001. № 2. С.2-6.

330. Попович О.С. Використання науково обгрунтованих підходів до формування та реалізації пріоритетів інноваційної діяльності в законодавстві України. *Проблеми науки.* 2003. № 6. С. 13-19.

331. Попович О.С. Місце пріоритетів в реалізації державної науковотехнологічної політики України. *Наука і наукознавство.* 2001. № 2. С. 65-73.

332. Попович О.С. Науково-технологічна та інноваційна політика: основні механізми формування та реалізації / під ред. Б.А.Маліцького. Київ: Фенікс, 2005. 246 с.

333. Попович О.С. Стан формування цілісної системи пріоритетних напрямів розвитку науки і техніки в Україні. *Проблеми науки.* 2002. № 7. С. 31-35.

334. Попович О.С. Тенденції в реалізації пріоритетних напрямів розвитку науки і техніки в Україні. *Наука та наукознавство.* 2001. № 4. Додаток (Матеріали I Добровської конференції з наукознавства та історії науки 13-14 березня 2001 р.). 2002. С.13-21.

335. Попович О.С., Велентейчик Т.М. Про політику пріоритетів у сфері науковотехнологічного та інноваційного розвитку. *Наука та наукознавство.* 2010. № 1. С. 13-27.

336. Попович О.С., Велентейчик Т.М. Проблеми підвищення ефективності державних цільових програм. *Наука та наукознавство.* 2009. № 2. С. 38-47.

337. Пояснювальна записка до проекту Закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податкової лібералізації». Верховна Рада України. 2015. URL: [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=56874](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=56874) (дата звернення 19.05.2018).
338. Правдюк О.Л. Сутність, завдання та контур фінансової політики в аграрній сфері економіки. *Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал*. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/sutnist-zavdannya-ta-kontur-finansovoi-politiki-v-agrarniy-sferi-ekonomiki.html> (дата звернення 10.06.2017).
339. Приймак Н.С. Амортизаційна політика підприємства та її елементи. *Економіка Крима*. 2010. №4(33). С. 292-296.
340. 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 8.07.2016).
341. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> (дата звернення 18.02.2017).
342. Про інвестиційну діяльність : Закон України № 156012 від 15. 01. 2012 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1560-12> (дата звернення 21.03.2018).
343. Про схвалення Концепції Державної цільової економічної програми розвитку інвестиційної діяльності на 2011-2015 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України № 1990 р від 29. 09. 2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1900-2010-p> (дата звернення 11.09.2016).
344. Проданчук М. А. Стратегічне управління витратами аграрних підприємств. *Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал*. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/strategichne-upravlinnya-vitratami-agrarnih-pidприємstv.html> (дата звернення 09.11.2017).

345. Проданчук М. Концепція амортизаційної політики та її вплив на формування основних засобів. *Економіка АПК*. 2007. № 3. С. 29-34.
346. Проданчук М.А. Теоретико-прикладні аспекти концепції формування продукту бухгалтерського обліку в управлінні аграрним бізнесом. *Економіка АПК*. 2015. № 9 С. 4-5.
347. Продченко И.А. Теоретические основы финансового менеджмента. Москва: МЭИП. 2013. 151 с.
348. Промисловий потенціал України: проблеми та перспективи структурно-інноваційних трансформацій / відпов. ред. Київ: Інститут екон. та прогноз., 2007. 408 с.
349. Пуйда Г.В. Амортизаційна політика як ключовий елемент управління технічними ресурсами підприємства. *Бізнес Інформ*. 2014. № 1. С. 226-231.
350. Пушкар М. С. Розробка систем обліку: навч. посіб. Тернопіль: Картбланш, 2003. 198 с.
351. Пушкар М. С. Теорія і практика формування облікової політики: монографія. Тернопіль: Картбланш, 2010. 260 с.
352. Пшик Б.І. Шляхи вдосконалення амортизаційної політики та посилення її ролі у фінансово-кредитних відносин в Україні. *Регіональна економіка*. 2010. №1. С.115-122.
353. Радєва О. Г. Амортизаційна політика в контексті механізму ефективного управління підприємством: сутність, характеристика та проблеми. *Молодий вчений*. 2014. № 12 (15). С. 70-73.
354. Рєпіна І. Ключові елементи формування амортизаційної політики підприємства. *Ринок цінних паперів України. Вісник Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку*. 2011. № 9-10. С. 67-73.
355. Риженко В. В., Ходаківська Л. О. Вплив облікової політики підприємства на формування його фінансових результатів. Матеріали студентської наукової конференції Полтавської державної аграрної академії, 25-26 квітня 2018 р.

Полтава: РВВ ПДАА, 2018. 412 с. 2018. URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/node/3861/ministerstvo261020172.pdf> (дата звернення 18.07.2018).

356. Рожелюк В. М., Денчук П. Н. Заходи забезпечення захисту облікової інформації. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації* : зб. наук. праць Національної акад. статистики, обліку та аудиту. 2013. № 2 (12). С. 335-340.

357. Розвиток бухгалтерського обліку на основі новітніх ІТ-технологій: колективна монографія кол. авторів / за ред. В. М. Жука, Ю. С. Бездушної. Київ : ННЦ «ІАЕ», 2017. С.151–183

358. Роль держави у довгостроковому економічному зростанні / за ред. Б.С.Кваснюка. Київ: Інт. екон. прогноз. Харків: Форт, 2003. 424с.

359. Рошило В.І. Формування амортизаційної політики підприємства: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.04.01. Київ: НАН України. Інт екон. прогнозування, 2004. 20 с.

360. Руденко В. В. Напрямки активізації інвестиційної діяльності підприємств України на державному та регіональному рівнях. *Економічний форум*. 2011. № 4. С. 325-334.

361. Руцишин Н.М. Інтегральна оцінка ефективності функціонування торговельних підприємств та методи розрахунку інтегральних показників. *Вісник Національного лісотехнічного університету України*. 2007. № 17. С. 176-180.

362. Саблук П. Т. Наукові агроекономічні дослідження в інтересах активізації росту АПВ і сільських територій. *Економіка АПК*. 2017. №5. С. 19-23.

363. Саблук П. Т. Стан і напрями розвитку аграрної сфери. *Економіка АПК*. 2015. № 2. С. 10-17

364. Савченко А.Г., Москалюк Н.П. Прискорена амортизація у системі державного регулювання. *Фінанси України*. 2003. №7. С. 68-74.

365. Савченко А.Г., Никифоров А. Підвищення інвестиційного потенціалу прискореної амортизації. *Економіка України*. 2007. № 11. С. 21-34.
366. Савчук В. П. , С. И. Прилипко, Е. Г. Величко. Анализ и разработка инвестиционных проектов. Київ: Абсолют-В, Эльга, 1999. 304с.
367. Садовська І.Б. Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки. Матеріали ІІ Міжнар. наук.практ. конф. (10 жовтня 2015 р). / відп. ред. І.Б. Садовська. Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2015. 296 с. URL: [http://oia.lntu.edu.ua/files/Tezy\\_10\\_2017\\_1\\_1.pdf](http://oia.lntu.edu.ua/files/Tezy_10_2017_1_1.pdf) (дата звернення 25.02.2017).
368. Садовська І.Б., Воздіган А.М. Історичний аспект формування амортизаційної політики України. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації : міжнар. зб. наук. праць*. 2014. Вип. 3. С. 42-45. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17252> (дата звернення 11.01.2017).
369. Саєнко С.Г. Амортизація як елемент інноваційного розвитку машинобудівної галузі. *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси*. 2012. Вип. 9(3). С. 227-234. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof\\_2012\\_9\(3\)\\_32](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2012_9(3)_32) (дата звернення 5.02.2016).
370. Самойленко Р. Л. Питання ефективного використання амортизації суб'єктами господарювання. *Формування ринкових відносин в Україні: зб. наук. праць / наук. ред. І. К. Бондар*. 2002. Вип. 17. С. 136-138.
371. Селінкова О.М. Управління інвестиційною діяльністю малих підприємств: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.02.03. Київ: н.д. екон. інт Мва економіки та з питань європ. інтеграції України., 2004. 17 с.
372. Селюков Ю., Чабатуль В. Совершенствование классификации инвестиций в агропромышленный комплекс. *Аграрная экономика*. 2013. № 8 (219). С. 2-11.
373. Сементух М. Особливості амортизаційної політики підприємства. *Збірник тез доповідей 66 студентської науково-технічної конференції*.

- Національний університет «Львівська політехніка»*. 2009. С. 217-220. URL: <http://ena.lp.edu.ua/bitstream/ntb/4840/1/88.pdf> (дата звернення 15.09.2016).
374. Семенчук Е. От «воздушного шара» – до «кредитных каникул». *Судоходство*. 2005. № 12. С. 14-15.
375. Сидорова М. И. Развитие моделей бухгалтерского учета в условиях современных информационных технологий: автореф. дис. на соискание ученой степени докт. экон. наук: спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика». Москва, 2013. 44 с.
376. 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.
377. Скляр І.Д. Система циклів відтворення як основа управління науково-технічним прогресом: Автореф. дис... канд. экон. наук: 08.02.02. Суми: Сум. держ. унт., 2005. 20 с.
378. Скоморохова С.Ю., Ніколаєнко С.М. Сучасна концепція амортизаційної політики підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Випуск 4. 2014. с.65-67
379. Скоробогатова Н.Є. Інноваційно-інвестиційний розвиток регіонів України: проблеми та перспективи. *Економічний вісник НТУУ «КПІ»*. 2010. №7. с. 214-221. URL: [http://economy.kpi.ua/files/files/39\\_kpi\\_2010\\_7.pdf](http://economy.kpi.ua/files/files/39_kpi_2010_7.pdf) (дата звернення 25.03.2017).
380. Соколов Я. В. Бухгалтерський облік та його закон. *Бухгалтерський облік*. 2005. № 10
381. Соколов М. Роль амортизации в накоплении. *Экономист*. 2010. № 7. С. 36-57.



382. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб. пособие. Москва: Аудит; ЮНИТИ, 1996. 638 с.
383. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета: монография. Москва: Финансы и статистика, 2003. - 496 с.
384. Соколова О. Амортизаційна політика в системі антикризового регулювання економіки. *Вісник Національної академії державного управління при Президентіві України*. 2012. Вип. 1. С. 187-195. URL: <http://visnyk.academy.gov.ua/wp-content/uploads/2013/11/2012-1-23.pdf> (дата звернення 11.03.2018).
385. Соколовська А.М., Єфименко Т.І., Луніна І.О. та ін. Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / за заг. ред. Соколовської А.М. Київ: НДФІ, 2006. 320 с.
386. Соловйов О.В. Особливості формування витрат (доходів) з податку на прибуток. *Облік і фінанси АПК*. 2010. № 4. С. 93-97.
387. Створення фіскального простору для зростання: огляд державних фінансів України: звіт Світового банку (вересень 2006). 2006. 178 с. URL: <http://documents.worldbank.org/curated/en/996961468308653183/text/366710UKRAINIAN0UA0PFR.txt> (дата звернення 1.09.2016).
388. Стельмащук А.М. Амортизаційний фактор у відтворенні основних засобів переробних підприємств АПК. *Інноваційна економіка*. 2014. №. 6. С. 66-72.
389. Стефанюк О.Д. Амортизация: понятия, методы, начисление. *Економічний часопис XXI*. 2011. № 910. С. 34-36. URL: <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/48016/10-Stefanyuk.pdf> (дата звернення 21.11.2016).
390. Стойка В. О. Сучасні аспекти управління інвестиціями. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2004. № 9. С. 175-178.

391. Столяров В.Ф., Островецький В.І. Становлення та розвиток офшорної діяльності резидентів України (в контексті аналізу світового досвіду антиофшорного регулювання). *Економічний вісник Донбасу*. 2016. № 1 (43). С. 68-82.
392. Сторожук В. М. Формування інноваційних систем та процеси організації і управління нововведеннями в регіонах та галузях. *Формування ринкових відносин в Україні : зб. наук. праць*. Київ : НДЕІ, 2008. Вип. 11 (90). С. 70-71.
393. Стратегічні пріоритети і завдання податкової реформи в Україні. Аналітична записка. *Національний інститут стратегічних досліджень при Президентові України*. 2015. URL: [http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/podatkova\\_ref-21822.pdf](http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/podatkova_ref-21822.pdf) (дата звернення 11.11.2017).
394. Стрельников Р. М. Інформаційно-організаційне забезпечення функціонування ринку інвестиційних послуг в умовах ринкової. *Економічний вісник Донбасу*. 2016. №3 (45). С. 171-176.
395. Сук П. Облік амортизаційного фонду. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2004. № 8. С. 8-10.
396. Сук П. Облікова політика підприємства. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2005. № 1. С. 2-4.
397. Суцєнко О. Гармонізація податкового законодавства в ЄС: сучасний стан та напрямки подальшого розвитку. *Фінанси, облік і аудит*. 2013. № 2. С. 138-153.
398. Сысоев А.В. Амортизационная политика как фактор инвестиционного развития экономики. *Проблемы прогнозирования*. 2006. № 1. С. 61-70.
399. Татаренко Н.О. Теорії інвестицій: навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2000. 160 с.
400. Тісунова В. М. Державні програми як інструмент керування трансформацією економіки України. *Південноукраїнський правничий часопис*. 2006. № 1. С. 231-235.

401. Ткаченко Н. Амортизація, знос основних засобів, нарахування, зміни у незалежній Україні. *Вісник економічної науки України*. 2012. № 2 (22). С. 161-165.
402. Трачова Д. М. Accounting in fixed assets reproduction ensuring. *Стратегія розвитку агропромислового виробництва: теорія, методологія, практика: Збірник матеріалів міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. Мелітополь: Видавничий будинок Мелітопольської міської друкарні*. 2015. С.106 – 107.
403. Трачова Д. М. Актуальные вопросы учета по международным стандартам бухгалтерского учета и финансовой отчетности. *Бъдещето Въпроси От Света На Науката: материали за VIII междунар. науч. практ. конф. София (Болгария)*. 2012. С. 75 – 77.
404. Трачова Д. М. Амортизационная политика предприятия как основа экономического роста. *Наука и инновации – стратегические приоритеты развития экономики государства: Материалы VII междунар. Науч.-практ. конф. 5 февраля 2016 г. (ИЭУ им. М. Дулатова, г.Костанай) Многопрофильный научно-производственный журнал. Вып. № 4-3. 2016. С. 378 – 381.*
405. Трачова Д. М. Амортизаційна політика інших держав: досвід та перспективи застосування. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2016. Вип. 18, ч. 2. С. 182 – 185.
406. Трачова Д. М. Амортизаційна політика підприємства в облікових і загальноекономічних теоріях. *Проблеми та перспективи розвитку підприємництва: Матеріали X міжнар. наук.-практ. конф. 25 листопада 2016 р. (ХНАДУ, м. Харків,).* Харків. Т. 2. С. 323 – 324.
407. Трачова Д. М. Важелі державного впливу на формування амортизаційного фонду підприємства. *Науковий вісник міжнародного гуманітарного університету. Серія: «Економіка і менеджмент»*. Одеса, 2016. Вип. 19. С. 143 – 146.

408. Трачова Д. М. Важелі державного впливу на формування амортизаційного фонду підприємства. *International scientific-practical conference economic innovative potential of socio-economic systems: the challenges of the global world: Conference proceedings Lisbon: baltija publishing*. 2016. part II, june 30. P. 100 – 102 .
409. Трачова Д. М. Визначення амортизаційної політики малих і середніх підприємств. *Актуальні проблеми розвитку малого та середнього підприємництва*. Матеріали регіональної науково-практичної конференції 12 грудня 2017р. ( ТДАТУ, м. Мелітополь,). С. 80 – 82.
410. Трачова Д. М. Використання амортизаційного фонду на інноваційне оновлення підприємства: обліковий аспект. *Вісник Одеського національного університету. Серія Економіка*. 2017. Т. 22 Вип. 11 (64). С. 251 – 255.
411. Трачова Д. М. Використання обліково-аналітичної інформації в процесі формування ефективної амортизаційної політики підприємств. *Причорноморські економічні студії. Науковий журнал*. 2017. Вип. 18. С. 207 – 211.
412. Трачова Д. М. Державне регулювання процесу формування амортизаційної політики підприємства. *Збірник наукових праць «Економіка і організація управління» Донецького національного університету*. 2016. Вип. 2 (22). С. 91 – 100.
413. Трачова Д. М. Дослідження впливу методики формування амортизаційного фонду на показники ефективності діяльності підприємств. *Причорноморські економічні студії. Науковий журнал*. 2018. Вип. 30. С. 146 – 151.
414. Трачова Д. М. Дослідження ролі прискореної амортизації в стимулюванні інноваційного розвитку підприємства. *Технологический аудит и резервы производства*. 2016. Вип. № 6/4(32). С. 42 – 46.

415. Трачова Д. М. Концепція обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики. *Соціально-економічні проблеми розвитку бізнесу та місцевого самоврядування: Збірник матеріалів міжнар. наук.-практ. конф.* Мелітополь: Видавничий будинок ММД. 2018. с. 386 – 389 .
416. Трачова Д. М. Концепція системи інформаційного забезпечення формування і контролю амортизаційної політики підприємства. *Фінансовий ринок: інституції та інструменти: Матеріали XVII міжнар. наук. конф.* Львів. Видавництво Львівської політехніки, 2018. С 130 – 132.
417. Трачова Д. М. Місце амортизації в економічних і облікових теоріях. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки».* 2018. Вип. 28 ч.2. С. 166 – 168.
418. Трачова Д. М. Місце амортизаційної політики в обліковій політиці підприємства. *Становлення нової економіки в сучасних умовах: особливості та напрями.* Збірник тез наукових робіт учасників Міжнар. наук.-практ. конф. для студентів, аспірантів та молодих учених (м. Київ, 28-29 квітня 2017 р.). Київ. Аналітичний центр «Нова Економіка». 2017. С.76 – 79.
419. Трачова Д. М. Місце облікової інформації в системі постіндустріального інформаційного суспільства в контексті формування амортизаційної політики. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки).* 2018. Вип. 1 (36). С. 210 – 218 .
420. Трачова Д. М. Напрями удосконалення формування амортизаційної політики підприємства. *International Scientific-Practical Conference Economic Development Strategy in Terms of European Integration: Conference Proceedings.* 2016. Kaunas: Baltija Publishing. P 270 – 272 .
421. 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.
422. Трачова Д. М. Облікова складова процесу формування амортизаційної політики підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство»*. Випуск 7/2016. С. 132 – 137.
423. Трачова Д. М. Облікова складова процесу формування амортизаційної політики підприємства. *Економічні і соціальні аспекти розвитку України на початку XXI століття*. Матеріали V міжнар. наук.-практ. конф. 12-13 жовтня 2017 р. (ОНАХТ, м.Одеса). 2017. С. 31 – 34.
424. Трачова Д. М. Облікова складова сутності амортизаційної політики. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2018. Вип. № 2 (37). С. 145 – 149.
425. Трачова Д. М. Облікове забезпечення формування амортизаційної політики підприємств. *Європейська інтеграція: історичний досвід та економічні перспективи*. Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 3-4 березня 2017р.(м. Одеса, ОНУ імені І.І. Мечникова). Одеса. 2017. С. 234 –237.
426. Трачова Д. М. Обліково-інформаційне забезпечення контролю здійснення амортизаційної політики підприємства. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2018. Вип. 3 (15).С. 147 – 152.
427. Трачова Д. М. Обліково-інформаційний аспект формування амортизаційної політики. *Менеджмент та підприємництво: тренди розвитку (електронне наукове фахове видання)*. 2018. Вип. 3(05). С. 15 – 23  
URL: <https://management-journal.org.ua/index.php/journal/article/view/62>.
428. 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.

429. 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.
430. Трачова Д. М. Переоцінка активів, як основна складова амортизаційної політики держави. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2017. Вип. № 1-2 (33-34). С. 178 – 185.
431. Трачова Д. М. Розвиток амортизаційної політики: обліково-інформаційний аспект: монографія. Мелітополь: ТОВ «Видавничий будинок Мелітопольської міської друкарні», 2018. 357 с.
432. Трачова Д. М. Роль амортизаційної політики в досягненні мети бухгалтерського обліку. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Міжнародний науковий журнал*. 2017. Вип. 3-4. С. 64 – 71.
433. Трачова Д. М. Роль амортизаційної політики в досягненні мети бухгалтерського обліку. *Сучасні наукові підходи до вдосконалення політики економічного зростання*. Матеріали доповідей Міжнар. наук.-практ. конф. 5-6 травня 2017 р. Ужгород: Видавничий дім «Гельветика». 2017. С.115 – 118.
434. Трачова Д. М. Роль амортизаційної політики в процесі оновлення необоротних активів підприємства. *Розвиток економіки України та інших країн в умовах інтеграційних процесів*: Матеріали Сьомої міжнар. наук.-практ. молодіжної конф. (у заочній формі) 01 червня 2016 р. (м. Київ, ННЦ «ІАЕ»). 2016. С.315 – 318.
435. Трачова Д. М. Роль ефективної амортизаційної політики в інноваційному розвитку економіки країни. *Стратегія інноваційного розвитку економіки:*

- бізнес, наука, освіта*. Праці VIII наук.-практ. конф. 16 – 20 травня 2017 р.( НТУ «ХПІ», м. Харків). Харків. 2017. С. 60 – 62.
436. Трачова Д. М. Роль обліку в інформаційному забезпеченні амортизаційної політики. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В.І. Вернадського*. Серія: Економіка і управління. 2018. Т. 29 (68). № 3. С.184 – 190.
437. Трачова Д. М. Роль переоцінки основних засобів в формуванні амортизаційної політики підприємств. *Розвиток бухгалтерського обліку, фінансів та оподаткування в аграрному секторі економіки в умовах євроінтеграції*. Збірник матеріалів X міжнар. наук.-практ. конф. 24 листопада 2017 р. (ННЦ «ІАЕ», м. Київ) . Київ. 2017. С. 171– 175.
438. Трачова Д. М. Теоретичні аспекти формування амортизаційної політики підприємства. *«Вісник Одеського національного університету. Серія «Економіка»*. 2016. Т. 21, вип. 7-2 (49). С. 182 – 187.
439. Трачова Д. М. Удосконалення показників звітності підприємств в частині відображення результатів амортизаційної політики. *Економічний розвиток держави, регіонів, підприємстві підприємництва: проблеми та перспективи*. Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 6 травня 2017 р. (Запорізька державна інженерна академія, м. Запоріжжя). Запоріжжя. 2017. С.174 – 177.
440. Трачова Д. М. Участь держави в процесі формування амортизаційного фонду підприємства. *Соціально-економічний потенціал сталого розвитку країни: сучасний стан, тенденції та проблеми відтворення*. Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 28-29 квітня 2017 р (м. Львів, ГО «Львівська економічна фундація»). Львів. Ч. 2. 2017. С. 99 – 101.
441. Трачова Д. М. Формування інформації про якісний стан необоротних активів. *Сучасна глобальна регіоналістика і суб'єкти економіки: напрями впливу*. Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 16 травня 2017р.( МГУ, м. Одеса). Одеса. 2017. С. 137 – 141.



442. Трачова Д.М. Оптимізація методики нарахування амортизації аграрних підприємств. *Финансы, учет, банки. Збірник наукових праць (м. Вінниця)*. 2016. Вип. 1 (21). С. 196 – 207.
443. Трачова Д.М. Роль державної регуляторної політики в частині формування амортизаційного фонду підприємства. *Економічний журнал «Інтелект XXI»*. 2016. Вип. 5. С. 167 – 171.
444. Трачова Д.М. Теоретичні засади облікового-аналітичного забезпечення формування амортизаційної політики аграрних підприємств. *Науковий журнал «Молодий вчений»*. 2017. № 1.1 (41.1). С. 92 – 95.
445. Трачова Д.М. Формування окремих елементів амортизаційної політики підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки: електронне наукове фахове видання Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського*. 2016. Вип. № 14. С. 101-106 URL: <http://global-national.in.ua/issue-14-2016/22-vipusk-14-gruden-2016-r/2696-trachova-d-m-formuvannya-okremikh-elementiv-amortizatsijnoji-politiki-pidpriemstva> .
446. Ульянова Н., Дерлюк О. Україна: налог на прибыль. *ICF*. 2015. URL: <https://icf.ua/blog/view/article-ukraina---nalog-na-pribyl> (дата обращения: 08.11.2018).
447. Усенко Ю. В. Аналіз напрямів та методів бюджетного фінансування інноваційного розвитку економіки. *Економіка та держава*. 2008. № 1 (61). С. 27-31.
448. Файоль А. Общее и промышленное управление. Москва: Контроллинг, 1992. Вып. 2. 151 с.
449. Федорович В.А., Патрон А.П., Заварухин В.П. США: федеральная контрактная система и экономика. Механизм регулирования. Москва: Наука, 2002. 926 с.

450. Федулова Л. І. Фінансування інновацій у посткризовий період: збалансованість фінансової й інвестиційної політик. *Фінанси України*. 2011. № 8. С. 81-86.
451. Федулова Л.І. Стратегії соціально-економічного розвитку України. Київ: ІЕП НАНУ, 2011. 656 с.
452. Філіппова С.В., Балан О.С. Методологічні підходи до класифікації інвестицій. *Праці Одеського політехнічного університету*. 2011. Вип. 3(37). С. 80-85.
453. Форд Г. Моя жизнь, мои достижения. Москва: Финансы и статистика, 1989. 304 с.
454. Формування компетентнісної компоненти фахівців з обліку і аудиту. Монографія / за редакцією Синяєвої Л.В., Вороновської О.В. Видавничий будинок Мелітопольської міської друкарні. Мелітополь. 2016. 348с.
455. Хабарова Л.П. Методологические аспекты учетной политики 2002 года. *Бухгалтерский бюллетень*. 2002. № 2. С. 7-31.
456. Хамакерс Х. Тенденции развития налогообложения в Европе. *Налоговед.* 2004. № 12. С. 57-65. URL: <http://nalogoved.ru/art/1134.html> (дата звернення 6.12.2017).
457. Харазішвілі Ю.М. Инновационность как характеристика качества социально-экономического развития. *Проблемы и перспективы инновационного развития экономики: материалы XVI международной научно-практической конференции, Алушта, 10-15 сентября 2012.* Симферополь: ИТ “АРИАЛ”, 2012. С. 175-180.
458. Харазішвілі Ю.М. Класична модель функції сукупної пропозиції в контексті кейнсіанської теорії. *Статистика України*. 2006. №1. С. 42-48.
459. Харазішвілі Ю.М. Світло та тінь економіки України: резерви зростання та модернізації. *Економіка України*. 2017. № 4(665). С. 22-45.

460. Харазішвілі Ю.М., Дронь В.Є. Адаптивний підхід до визначення стратегічних орієнтирів економічної безпеки. *Економіка України*. 2014. №5. С. 28-45.
461. Харазішвілі Ю.М., Дронь Є.В. Проблеми інтегрального оцінювання рівня економічної безпеки держави. *Банківська справа*. 2015. № 1 (133). С. 3-21.
462. Харазішвілі Ю.М., Дронь Є.В. Прогнозування індикаторів, порогових значень та рівня економічної безпеки України у середньостроковій перспективі: аналіт. доп. Київ: НІСД, 2014. 117 с.
463. Харазішвілі Ю.М., Шевченко А.І. Концепція модернізації сталого розвитку залізничного транспорту з позицій економічної безпеки. *Банківська справа*. 2017. № 2(143) . С. 27-43.
464. Харченко Н.П. Механізм держави та його структура. *Держава і право* : збірник наукових праць. Юридичні і політичні науки. Київ: Інст держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2008. Випуск 41. С. 91-97.
465. Хвесик М. Фундаментальні передумови вдосконалення інституціонального забезпечення природокористування в сучасних умовах. *Економіст: науково-практичний журнал*. 2010. № 8. С. 5-9
466. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета. Пер. с англ. под ред. проф. Я.В. Соколова. Москва: Финансы и статистика, 2000. 576 с.
467. Хи К.К., Сог К.Б., Кю П.Ф. и др. Все о бизнесе в Республике Корея. Инновационная политика малого и среднего бизнеса / под ред. Л. ХёнДже. Санкт-Петербург: Питер, 2008. 206 с.
468. Хижняк Л.Т., Шемякина Н.В., Пономаренко А.А. Новые нормы амортизации как способ обеспечения шахт современным оборудованием. *Економіка промсті*. 2009. № 2. С. 154-163.

469. Хомин П.Я., Пиріг І.М. Амортизація: економічний зміст та методика відображення. *Фінанси України*. 2007. № 6 С. 22-30.
470. Хорозов О.А. Розробка формату передачі даних ділової звітності. *Управляющие системы и машины*. 2010. № 5. С. 65-81.
471. Хотомлянський О., Колосюк В. Амортизаційний фонд як джерело відтворення основних засобів. *Економіка України*. 2004. № 3. С. 38-42.
472. Хромов Л.И. Теория информации и теория познания. Санкт-Петербург: Изд. Русского философского общества, 2006. 200с.
473. Хрущ Н. А., Желіховська М.В. Інтегральна оцінка рівня фінансового потенціалу підприємств у сфері телекомунікацій. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2011. № 6, т. 2. С. 304-307.
474. Хьольцлер Х., Лібанова Е., Єфименко Т. Звіт про результати дослідження державної підтримки суб'єктів господарювання в Україні. *Гармонізація системи державних закупівель в Україні зі стандартами ЄС*. 2015. 211 с. URL: <http://www.amc.gov.ua/amku/doccatalog/document?id=120932> (дата звернення 16.02.2017).
475. Цаль-Цалко Ю.С. Проблеми оцінки стану та ефективності використання основних засобів підприємства. *Вісник ЖІТІ*. 2001. № 15 С. 162.
476. Чабанюк О.М., Козел Т.В. Економічний зміст основних засобів як об'єкта обліку і контролю. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. Вип. 23.4. С. 292-296. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnlту\\_2013\\_23.4\\_48](http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnlту_2013_23.4_48) (дата звернення 26.10.2016).
477. Чайковская Л. А. Влияние институциональных факторов на состояние и развитие учетных систем. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. Міжнародний збірник наукових праць. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. 2011. Випуск 3 (21). Ч. 2. С. 379-384.

478. Череп А. , Потопа К., Ткаченко О. Реінжиніринг філософія управління підприємством харчової промисловості: монографія. Київ: Кондор, 2009. 368 с.
479. Череп А.В., Чернолуцька А.О. Вплив амортизаційної політики на формування фінансових результатів підприємства. *Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності*: збірник наукових праць : у 2-х вип. / ПДТУ. Маріуполь, 2012. Т. 1, Вип. 2. С. 92-95.
480. Черната Т., Сіненко І. Вплив методів нарахування амортизації на номінальну вартість інвестованого капіталу. *Схід*. 2012. № 4 (118). С. 74-77.
481. Чернуха М.М. Особливості становлення та розвитку адміністративноправового регулювання інвестиційної діяльності в Україні. 2011. URL: [www.nbuv.gov.ua](http://www.nbuv.gov.ua). (дата звернення 16.10.2017).
482. Чиркин В.Е. Государствоведение. Москва: Юристъ, 1998. 382 с.
483. Чорновіл О.В., Потрапелюк К.Г. Амортизація, її сутність та методи нарахування на залізничних підприємствах. *Економіка і регіон*. 2012. № 3 (34). С. 216-222.
484. Чорнявська Т. М. Облікова політика підприємства як фактор управління доходами і фінансовими результатами діяльності. *Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал*. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/oblikova-politika-pidприємства-yak-faktor-upravlinnya-dohodami-i-finansovimi-rezultatami-diyalnosti.html> (дата звернення 12. 02.2018).
485. Чумаченко М. Амортизаційні відрахування суттєве джерело фінансування інвестицій підприємства. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. № 8. С. 6-8.
486. Чумаченко М. Г. Ще раз про амортизацію як важливе джерело інвестиційної діяльності підприємства. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. № 11. С. 3-7.

487. Чумаченко Н.Г., Савченко А.П., Корнеев В.Г. Принятие решений в управлении производством. Київ: Техніка, 1978. 192 с.
488. Чухно А.А., Юхименко П.І., Леонченко П.М. Сучасні економічні теорії. Київ: Знання, 2007. 540 с.
489. Шавалюк Л. Нові податки як засіб протидії рецесії. Якою буде нова податкова система. Український тиждень. 2015. URL: <https://tyzhden.ua/Economics/141087> (дата звернення 11.12.2016).
490. Шарп У.Ф., Александер Г. Дж., Бейли В. Дж. Инвестиции. Москва: Инфра-М, 2001. 1028 с.
491. Шваб Л.І. Економіка підприємства. Київ: Каравела, 2007. 584 с.
492. Швець Н.В. Амортизаційна політика підприємства: проблемні питання. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. 2016. №. 6. С. 199-202.
493. Шевчук В. О. Рівноважність і довготривалість економічного розвитку: зміна парадигми управління на засадах фізичної економії. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2014. № 6(1). С. 282-292.
494. Шевчук В.О, Римарська Р.М. Гармонізація податкового законодавства у країнах Європейського союзу: досвід для України. *Стратегічні пріоритети*. 2008. № 3. С. 100-111.
495. Шемякова Т.Ю., Петров К.В. Многофакторная оценка рисков инновационного проекта. *Управление риском*. 2006. №1. С. 34-56.
496. Шерстенников Ю. В. Взаємозв'язок між горизонтом планування й витратами на амортизацію для малого підприємства. *Вісник Дніпропетровської державної фінансової академії*. Сер.: Економічні науки. Дніпропетровськ : ДДФА, 2007, № 2. С. 129-133.
497. Шигун М. М. Розвиток моделювання системи бухгалтерського обліку: теорія і методологія: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2009. 632 с.

498. Шпак М.В. Формування та ефективність використання технічних засобів рослинництва в сільськогосподарських підприємствах: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.07.02. Луганськ: Луган. нац. аграр. унт., 2006. 19 с.
499. Щирська О.В. Поняття «основні засоби» та канали їх вибуття на підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*: міжн. збірник наук. праць. 2011. № 3 (21) Ч. 1. С. 410-417.
500. Юркевич О. М. Інноваційне спрямування інвестиційного потенціалу фінансових інститутів. *Фінанси України*. 2010. № 10. С. 81-86.
501. Яковец Ю.В. и др. Стратегические приоритеты инновационнотехнологического развития России. Москва: МФК, 2002. 179 с.
502. Яковлєв А., Черненко М. Визначення соціально-економічної ефективності робочої сили в умовах інноваційного розвитку. *Економіка України*. Київ: Мінеконрозвитку і торгівлі, Мінфін, НАНУ. 2012. №4. С.16-24.
503. Яковлєв А.І. Методичні засади вибору пріоритетних напрямів інноваційного розвитку в Україні. *Наука та наукознавство*. 2013. № 4. С. 45-57.
504. A Time for New Ideas: Innovation in Central Eastern Europe. *Economist Intelligence Unit, Oracle*. London: EIU. 2008.
505. American Railroad Journal. 1843. 43 p. URL: <https://catalog.hathitrust.org/Record/008896959> (дата звернення 23.02.2016)
506. Ashby William Ross Principles of the Self-Organizing Dynamic System. *Journal of General Psychology*. 1947. V. 37. P. 125 - 128
507. Balazs K. Transition Crisis in Hungarian R&D Sector Economic System. 1994. V. 18, № 3. P. 281 - 306.
508. Balogh T. Borsi B. Papanek G., eds. Innovation Policy and benchmarking RTD in Hungary. *Supporting RECORD Centres for Excellence: Conclusions for Policy*. Budapest: BUTE. 2004. P. 97 - 108.

509. Becker J. Tax enforcement and tax havens under formula apportionment J. Becker, C. *Fuest Int Tax Public Finance*. 2009. № 17. P. 217235.
510. Bell D. The coming of postindustrial society: A venture of social forecasting. N.Y.: Basic Books. 1973. 327p.
511. Bell D. The End of Ideology: On the Exhaustion of Political Ideas in the Fifties. N.Y.: Free Press. 1965. 521p.
512. Ben R. Martin. Technology foresight in a rapidly globalizing economy / International Practice in Technology Foresight. UNIDO. Vienna, 2002. 14 p.
513. Bergen D., M. de Haan, R. de Heij, and M. Horsten. Measuring Capital in the Netherlands. *OECD Working Party on National Accounts*. October 11-14, 2005. P.42-69
514. Bettendorf L. Van der Horst A., De Mosij R, M. Devereux, S. Loretz The economic effects of EU reforms in corporate income tax systems. European Commission. 2009. URL: <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.697.5337&rep=rep1&type=pdf> (дата звернення 19.03.2016)
515. Brief Overview of Depreciation URL: [https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/a-brief-overview-of-depreciation?\\_ga=1.39823844.634677569](https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/a-brief-overview-of-depreciation?_ga=1.39823844.634677569) (дата звернення 12.12.2016)
516. Brzezinski Zb. Between Two Ages. N.Y., 1988. 632 p.
517. Buchanan M. James. Tax Capitalization, Cost and Choice : An Inquiry in Economic Theory. The Collected Works of James M. Buchanan, Foreword by Geoffrey Brennan, Hartmut Kliemt, and Robert D. Tollison, 20 vols. Vol. 6. Indianapolis: Liberty Fund, 2002. 96 p. 5.
518. Bunge M.A. Epistemology and Methodology III: Philosophy of Science and Technology: Part II. Life Science, Social Science and Technology. Dordrecht: Reidel, 1985.



519. Capital as a Factor of Production. in D. W. Jorgenson and R. Landau, eds., *Technology and Capital Formation*, Cambridge: The MIT Press. 1989. P.1-35.
520. Caplan, Bryan. Standing Tiebout on His Head: Tax capitalization and the Monopoly Power of Local Governments. *Bryan Caplan Independent Institute Working Paper*. №6. George Mason University. October 1999. 35 p.
521. Castells Manuel The Informational City: Information Technology, Economic Restructuring, and the Urban Regional Process. Oxford, UK Cambridge, MA: Blackwell. 1989 URL: <https://brettany.wordpress.com/2012/06/24/castells-m-1989-the-informational-city-information-technology-economic-restructuring-and-the-urban-regional-process-oxford-and-cambridge-blackwell-publishers/> (дата звернення 28.01.2018)
522. CBT tax database. *Saïd Business School*. 2015. URL: <https://www.sbs.ox.ac.uk/research/centres-and-initiatives/oxford-university-centre-business-taxation>. (дата звернення 14.11.2016)
523. Chou M.H., Gornitska A. Building the Knowledge Economy in Europe. *Cheltenham and Northampton: Edward Elgar*. 2013. 264 p.
524. Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB). European Commission. 2015. URL: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb_en) (дата звернення 28.11.2016) Загл. с экрана
525. Comparing Practices in R&D Tax Incentives Evaluation. Final Report. European Commission. Directorate General Research. Brussels. October 31 2008. 145p. URL: [http://www.euroscience.org/?gclid=CjwKEAiA94nCBRDxismumrL83icSJA AeE TQNASCnxsRsmIN2JPSju8T9lSuHV2ihHu6tGodY0aWuRoCZBDw\\_wcB](http://www.euroscience.org/?gclid=CjwKEAiA94nCBRDxismumrL83icSJA AeE TQNASCnxsRsmIN2JPSju8T9lSuHV2ihHu6tGodY0aWuRoCZBDw_wcB) (дата звернення 12.02.2017) Загл. с экрана

526. Cope J. M. *Business Taxation: Policy and Practice* J. M. Cope. Nashville, Thomas Nelson & Sons Ltd. Apr. 1977. 240 p.
527. Corporate tax rates 2015. URL: [https://files.taxfoundation.org/legacy/docs/TaxFoundation\\_FF483.pdf](https://files.taxfoundation.org/legacy/docs/TaxFoundation_FF483.pdf) (дата звернення 21.11.2016)
528. Council Directive on a Common Consolidated Corporate Tax Base. European Commission. 2011. URL: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/document/taxation\\_company\\_taxcommon\\_tax\\_basecom\\_2011\\_121\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/document/taxation_company_taxcommon_tax_basecom_2011_121_en.pdf). (дата звернення 12.10.2017)
529. Delanghe H. Muldur U. Soete L. eds. *European Science and Technology Policy: Towards Integration or Fragmentation* Cheltenham and Northampton: Edward Elgar. 2009. 392 p.
530. Desai M.A. *The Divergence Between Book and Tax Income* M.A. Desai. NBER Press, 2002. 40 p. 4. Ready J. *Book Tax Differences: Which Ones Matter to Equity Investors?* J. Ready, J. Seidman, D.A. Shackelford. NBER Press, 2010. 46 p.
531. Dharmapala, Dhammika and James R. Hines Jr. Which Countries Become Tax Havens?. *Journal of Public Economics*. Vol.93. 2009. P. 105.
532. Do Quang A. Sirmans C. F. Residential Property Tax Capitalization: Discount Rate Evidence from California. *National Tax Journal*. №47. 1994. P. 341-348
533. Domar, E. D. Depreciation, Replacement and Growth. *Economic Journal*. LXIII March. 1953. P. 1-32.
534. Dyker D. eds. *The Technology of Transition: S&T Policies in Transition Countries*. Budapest: CEU Press. 1997. 292 p.
535. Eisner R. Depreciation Allowances, Replacement Requirements and Growth. *American Economic Review*. XLII December. 1952. P. 31.
536. Empirical Studies of Depreciation. *Economic Inquiry* 1996. Vol.34, P. 24-42.

537. Erumban, Abdul A. Lifetimes of Machinery and Equipment: Evidence from Dutch Manufacturing. *Review of Income and Wealth*. 2008. P. 237-268.
538. European Corporate tax base: making it easier and cheaper to do business in the EU European Commission. 2011. URL [http://europa.eu/rapid/pressrelease\\_IP11319\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/pressrelease_IP11319_en.htm). (дата звернення 02.05.2017)
539. Feldstein, M. S. and Foot, D. K. The Other Half of Gross Investment: Replacement and Modernization Expenditures. *Review of Economics and Statistics*. LIII February. 1971. P. 49–58.
540. Fichtner J.J. Michel A.N. Can a research and development tax credit be properly designed for economic efficiency? *Washington: Mercatus Center George Mason University*. 2015. P. 30
541. Filacek A. Loudin J. Provaznik S. University Education and Science and Research: Transformation Changes in the Czech Republic. *Science, Technology and Society*. 1999. V. 21. №. 4. P. 77-94.
542. Filacek A. Provaznik S. The Intellectual, Social and Human Dimensions of Science and Research Assessment: Transformation Experience of the Czech Republic. *Science, Technology, Society*. 2000. V. 22, № 1. P. 53-65.
543. Fraumeni B. The Measurement of Depreciation in the U.S. National Income and Product Accounts. *Survey of Current Business*. July. 1997. P.7-23.
544. Frery F. The Fundamental Dimensions of Strategy. *MIT Sloan Management Review*. 2006. URL: <https://sloanreview.mit.edu/article/the-fundamental-dimensions-of-strategy/>. (дата звернення 12.04.2018)
545. GDP (current US \$) World Bank. 2015. URL: <http://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.CD?locations=UA> & <http://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.CD?locations=EU> (дата звернення 04.10.2016)
546. GDP and main components EuroStat. 2015. URL: [http://ec.europa.eu/eurostat/en/web/products/datasets/NA\\_MA\\_GDP\\_C](http://ec.europa.eu/eurostat/en/web/products/datasets/NA_MA_GDP_C). (дата звернення 28.09.2016)

547. GDP growth World Bank. 2015. URL: <http://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.KD.ZG?locations=EU>?display=default. (дата звернення 18.04.2016)
548. GDP per capita (current US\$) World Bank. 2015. URL: <http://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.PCAP.CD?locations=EU>?display=default. (дата звернення 18.04.2017)
549. Gellatly, Guy, Marc Tanguay, and Beiling Yan. An Alternative Methodology for Estimating Economic Depreciation: New Results Using a Survival Model Productivity Growth in Canada. *Statistics Canada*, №15-204-XPE. 2002. URL: [https://www.researchgate.net/profile/Beiling\\_Yan](https://www.researchgate.net/profile/Beiling_Yan)
550. Government assistance: Commission says a new Spanish scheme early amortization of assets acquired through financial leasing. The European Commission (press release). Brussels, 20 November. 2012 URL: [http://europa.eu/rapid/pressrelease\\_IP121241\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/pressrelease_IP121241_en.htm) (дата звернення 08.04.2017)
551. Graves Finley O. Schmidt F. H. Sweeney and Stabilised Accounting. *Accounting and Business Research*. 1991. Vol. 21. № 82. P. 119-124.
552. Gurskaya M. M., Kuter M. I., Deliboltoayn A. E, Zinchenko E. S. The Ledgers of Datini Company in Barcelona dated 1397—1399: the transition from doubleentry system to doubleentry bookkeeping. 13th World Congress of Accounting Historians. 17—19 July, 2012. URL: [http://www.ncl.ac.uk/nubs/about\\_events/world\\_congress.pdf#bookkeeping2](http://www.ncl.ac.uk/nubs/about_events/world_congress.pdf#bookkeeping2) (дата звернення 28.09.2016)
553. Gutsalenko L. Accounting control of capital investment management: realities of Ukraine and Poland. Wasilewski M., Mulyk T., Marchuk U., Mulyk Y. м. Київ. *Economic Annals* XXI, № 170 (34) 2018. P.79-84
554. Habermas J. Erkenntnis und Interesse. Editorial: Frankfurt (am Main): Suhrkamp. 1968. 208 p.

555. Hirschhausen C. von Bitzer J. eds. *The Globalization of Industry and Innovation in Eastern Europe: From Postsocialist Restructuring to International Competitiveness*. Cheltenham and Northampton: Edward Elgar. 2000. 352 p.
556. Hotelling, H. S. A General Mathematical Theory of Depreciation. *Journal of the American Statistical Association*. XX (September 1925). P. 340–53.
557. Hulten Charles R. & Wykoff, Frank C. The Estimation of Economic Depreciation Using Vintage Asset Prices: An Application of the Box-Cox Power Transformation. *Journal of Econometrics*, April, 1981. P. 367-396. URL: [http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/0304-4076\(81\)90101-9](http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/0304-4076(81)90101-9)
558. Hulten Charles R. and Frank C. Wykoff. Economic Depreciation and the Taxation of Structures in United States Manufacturing Industries: An Empirical Analysis., in D. Usher eds. *The Measurement of Capital*. Chicago: University of Chicago Press. P. 83-120. URL: <https://www.nber.org/chapters/c7165.pdf>
559. Hulten Charles R., Frank C. Wykoff. Getting depreciation (almost) right. ed. by Charles R. Hulten. *University of Maryland*. 2008. URL: <http://econweb.umd.edu/~hulten/webpagefiles/Getting%20Economic%20Depreciation%20Almost%20Right.pdf>.
560. Hunya G., ed. *Integration Through Foreign Direct Investment: Making Central European Industries Competitive*. Cheltenham and N.Y.: Edward Elgar, 2000. 272 p.
561. IASB clarifies depreciation and amortisation URL: <http://www.iasplus.com/en/news/2014/05/depreciation> (дата звернення 28.02.2016)
562. Inzelt A. The evolution of university industry government relations during transition *Research Policy*. 2004. V. 33. P. 975-995.
563. Jack Parsons on the Human Population Competition: A Short Synopsis of His Major Work. Published and printed by Population Policy Press. *DataCrítica: International Journal of Critical Statistics*. Vol.1, №1. 2007. URL:

<https://datacritica.files.wordpress.com/2015/01/supplement-jack-parsons-on-human-population-competition-a-short-synopsis-of-his-major-work-edmund-davey.pdf> (дата звернення 03.03.2016)

564. James R. Hines J. Income misattribution under formula appointment. *Economic Review*. 2010. Vol. 54. P. 108-120.

565. Jasinski A., ed. Innovation in the Polish Economy in Transition: Selected Economic and Managerial Issues. Wydawnictwo Uniwersytetu w Białymstoku: Białystok. 2010. 157 p.

566. Jasinski A., ed. Innovation in Transition: The Case of Poland. Warsaw: Wydawnictwo Nauowe Uni wer syte tu Warszawskiego, 2002 . 154 p.

567. Jorgenson D.W. The Economic Theory of Replacement and Depreciation. In: Sellekaerts W. (eds) *Econometrics and Economic Theory*. Palgrave Macmillan, London. 1974. URL: [https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-1-349-01936-6\\_10](https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-1-349-01936-6_10)

568. Kann G. World Economic Development: 1979 and Beyond. Westview Press. 1979. 519 p. URL: [https://www.researchgate.net/publication/227616518\\_The\\_California\\_School\\_and\\_Beyond\\_How\\_to\\_Study\\_the\\_Great\\_Divergence](https://www.researchgate.net/publication/227616518_The_California_School_and_Beyond_How_to_Study_the_Great_Divergence)

569. Karpowicz A. EU15 countries, new member states and harmonization of corporate income tax . University of Szeged Doctoral School in Economics. 2014. URL: [http://www.eco.uszeged.hu\\_download.php?docID=40326](http://www.eco.uszeged.hu_download.php?docID=40326)

570. Kasahara H. Shimotsu K., Suzuki M. Does an R&D tax credit affect R&D expenditure? The Japanese R&D tax credit reform in 2003. *Journal of the Japanese and International Economies*. 2014. Vol. 31. P. 72-97.

571. Keen M. Mansour M. Revenue Mobilization in subSaharan Africa: Challenges from Globalization ITrade Reform. *Development Policy Review*. 2010. Vol. 28, pp. 55271.

572. Kim H. Hur Y. Jang K. Property Tax Capitalization Effects in Seoul. Working Paper on 2009 Housing Researchers Conference. 2009. 16 p.
573. Klemm A. van Parys S. Empirical Evidence on the Effects of Tax Incentives. IMF Working Paper 09136 (Washington: International Monetary Fund). 2009.
574. KPMG Guide to CCCTB . KPMG International Cooperative. 2011. 90 p.  
URL: <http://www.kpmg.comccctb>
575. Komatsu Y. On Durations of Housings. *Housing Review*. Vol.16, №.2. 2000.  
(in Japanese)
576. Krajewska A. Krajewski S. Is corporate Income Tax Harmonization Possible in an Enlarged European Union? *Comparative*. 2007. URL: [http://www.comparative.uni.lodz.pl\\_attachments\\_article1201\\_full.pdf](http://www.comparative.uni.lodz.pl_attachments_article1201_full.pdf)
577. Kupper H.-U. Mattessich R. Twentieth Century Accounting Research in the German Language Area. *Accounting History Review*. November 2005. №15(3). P.345-410  
URL: [https://www.researchgate.net/publication/24067224\\_Twentieth\\_Century\\_Accounting\\_Research\\_in\\_the\\_German\\_Language\\_Area](https://www.researchgate.net/publication/24067224_Twentieth_Century_Accounting_Research_in_the_German_Language_Area)
578. Littleton A. C. *Accounting evolution to 1900*. N. Y.: Russel&Russel, 1966. 374p.
579. Martin W. I. *The Information Society*. L., 1988. 284 p
580. Masuda Y. *The Information Society as Postindustrial Society*. Wash.: World Future Soc., 1983, 340p.
581. Matheson E. *The depreciation of factories and their valuation*. E. & FN Spon, 1884. 124 p.
582. Mattessich R. V. F. Schmidt. Current value accounting in comparison to Edwards and Bell's theory *Contemporary Accounting Research*. Vol. 2. № 2. 1986. P. 157-178.

583. Mayntz R., Schimank U., Weingart P., eds. East European Academies in Transition. Boston, Dordrecht, London: Kluwer Academic Publishers, 1998. 384 p.
584. McLuhan M., Fiore Q. The Medium is the Message: An Inventory of Effects. N.Y.: Random House, 1967. 159p.
585. McLure Ch.E. Harmonizing Corporate Income Taxes in the European Community: Rationale and Implication. NBER. 2007. URL: <http://www.nber.org/chapters/c2361.pdf>
586. Meinen G., Verbiest P. de Wolf P.-P. Perpetual Inventory Method - Service lives, Discard Patterns and Depreciation Methods. Canberra Group on Capital Stock Statistics. Summary Record Of Conference On Capital Stock Measurement, Canberra. 10-14 March 1997. URL: <https://www.oecd.org/sdd/na/2666976.pdf>
587. Melis F. Documenti per la storia economica dei secoli XIII-XVI. Olschki Leo S. Firenze, 1972 URL: <https://www.olschki.it/libro/9788822218414>
588. Meske W. The restructuring of the East German research system a provisional appraisal *Science and Public Policy*. 1993. V. 20, № 5. P. 298-312.
589. Meske W., Weber M. European Union Enlargement: economic restructuring in candidate countries and the progress in technological change and education. *Science and Public Policy*. 2001. V. 28, № 3. P. 154-168.
590. Messere, C.J. Gilroy J. Zuckerman. An Alternative Approach to Depreciation Switches. *Accounting Review*. Vol. 56. 1971. p. 642- 652.
591. Mintz Jack M. and Thomas Tsiopoulos. Corporate Income Taxation and Foreign Direct Investment in Central and Eastern Europe, Foreign Investment Advisory Service. Occasional Paper. №4 (Washington, World Bank). 1992
592. Nobes Ch. Parker. R. Comparative International Accounting. Pearson Education Limited, 2002. p. 20-27.
593. Nomura K. Capitalizing Own Account Software in Japan. December 22, 2004. URL: <http://www.kojin.org/papers/ownsoft.pdf>



594. Nomura K. Futakami T. Measuring Capital in Japan - Challenges and Future Directions. 2005. URL: <http://www.kojin.org/papers/CapitalOECD2005.pdf>
595. Nomura K. Sugab Y. Measurement of Depreciation Rates using Microdata from Disposal Survey of Japan. July 28, 2018. URL: <http://www.iariw.org/copenhagen/suga.pdf>
596. Norbert Wiener. Cybernetics or Control and Communication in the Animal and the Machine. (Hermann & Cie Editeurs, Paris). The Technology Press, Cambridge, Mass., John Wiley & Sons Inc., New York, 1948. 181p. URL: <http://www.allen-riley.com/utopia/cybernetics.pdf>
597. Over depreciation logic is not triggered in depreciation calculation. URL: <https://apps.support.sap.com/sap/support/knowledge/preview/en/1845832>
598. Patel P. and Pavitt K. The wide (and increasing) spread of technological competences in the world's largest firms: a challenge to conventional wisdom. in Alfred D. Chandlers, Jr., Peter Hagstrom and Orjan Solvell (eds). *The Dynamic Firm: The Role of Technology, Strategy, Organization, and Regions*. Oxford University Press, New York, 1998, P. 192-213.
599. Patel P. Pavitt K., Granstrand O. Multitechnology corporations: why they have «distributed» rather than «distinctive core» competences. *California Management Review*. №39. Vol.4. 1997. P. 8-35
600. Patent Applications by Country of Origin (1995-2008) Country Rankings URL: [http://www.photius.com/rankings\\_patent\\_applications\\_by\\_country\\_1995\\_2008.html](http://www.photius.com/rankings_patent_applications_by_country_1995_2008.html).
601. Paying taxes 2012. PWC. 2011. URL: [http://www.pwc.com/gx/en/paying\\_taxes/sets\\_paying\\_taxes\\_2012.pdf](http://www.pwc.com/gx/en/paying_taxes/sets_paying_taxes_2012.pdf)
602. Paying taxes 2017 PWC. 2016. URL: [http://www.pwc.com/gx/en/paying\\_taxes/sets\\_paying\\_taxes\\_2017\\_low\\_resolution.pdf](http://www.pwc.com/gx/en/paying_taxes/sets_paying_taxes_2017_low_resolution.pdf)

603. Pirvu D. Why CCCTB Disadvantages less Developed Countries of the European Union . *Practical Application of Science*. 2013. Vol. 1. Issue 1 (1). P. 317-332.
604. Planning and Compulsory Purchase Bill. URL: <http://www.publications.parliament.uk/pa/cm/200203/cmbills/0120312ivii.htm>.
605. Pomerleau K. Corporate income tax rate OECD. 2015. URL: [http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=TABLE\\_II1](http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=TABLE_II1). (дата звернення 13.03.2017)
606. Poterba J. Rao N. Seidman J. Temporary Differences, Deferred Tax Positions, and Corporate Incentives. NBER Press, 2009. 40 p.
607. Questions and Answers on the CCCTB . European Commission. 2011. URL: [http://europa.eu/rapid/pressrelease\\_MEMO11171\\_en.htm?locale=en](http://europa.eu/rapid/pressrelease_MEMO11171_en.htm?locale=en)
608. Radosevic S., Kaderabkova A., eds. Challenges for European Innovation Policy: Cohesion and Excellence from a Shumpeterian Perspective. Cheltenham and Northampton: Edward Elgar, 2011. 219 p.
609. Rao A. R&D tax credits. A tool to advance global health technologies? Washington: Center for Global Health R&D Policy Assessment, 2011. 24 p.
610. Salai M. X., Blanke J., Drzeniek Hanouz M., Geiger T., Mia I., Paua F. The global competitiveness index: prioritizing the economic policy agenda. In: The Global Competitiveness Report 2008-2009. (Geneva: World Economic Forum, 2009). P. 3-41. URL: [http://www3.weforum.org/docs/WEF\\_GlobalCompetitivenessReport\\_2008-09.pdf](http://www3.weforum.org/docs/WEF_GlobalCompetitivenessReport_2008-09.pdf).
611. Schmidt F. The basis of depreciation charges. *Harvard Business Review*. 1930. April. Vol. 8. № 3. P. 257-264
612. Schmidt F. The Importance of Replacement Value. *The Accounting Review*. 1930. September. P. 235-242.
613. Schneider F. Buehn A. New Estimates for the Shadow Economies all over the World. Montenegro Department of economy of Johannes Kepler Universität Linz.

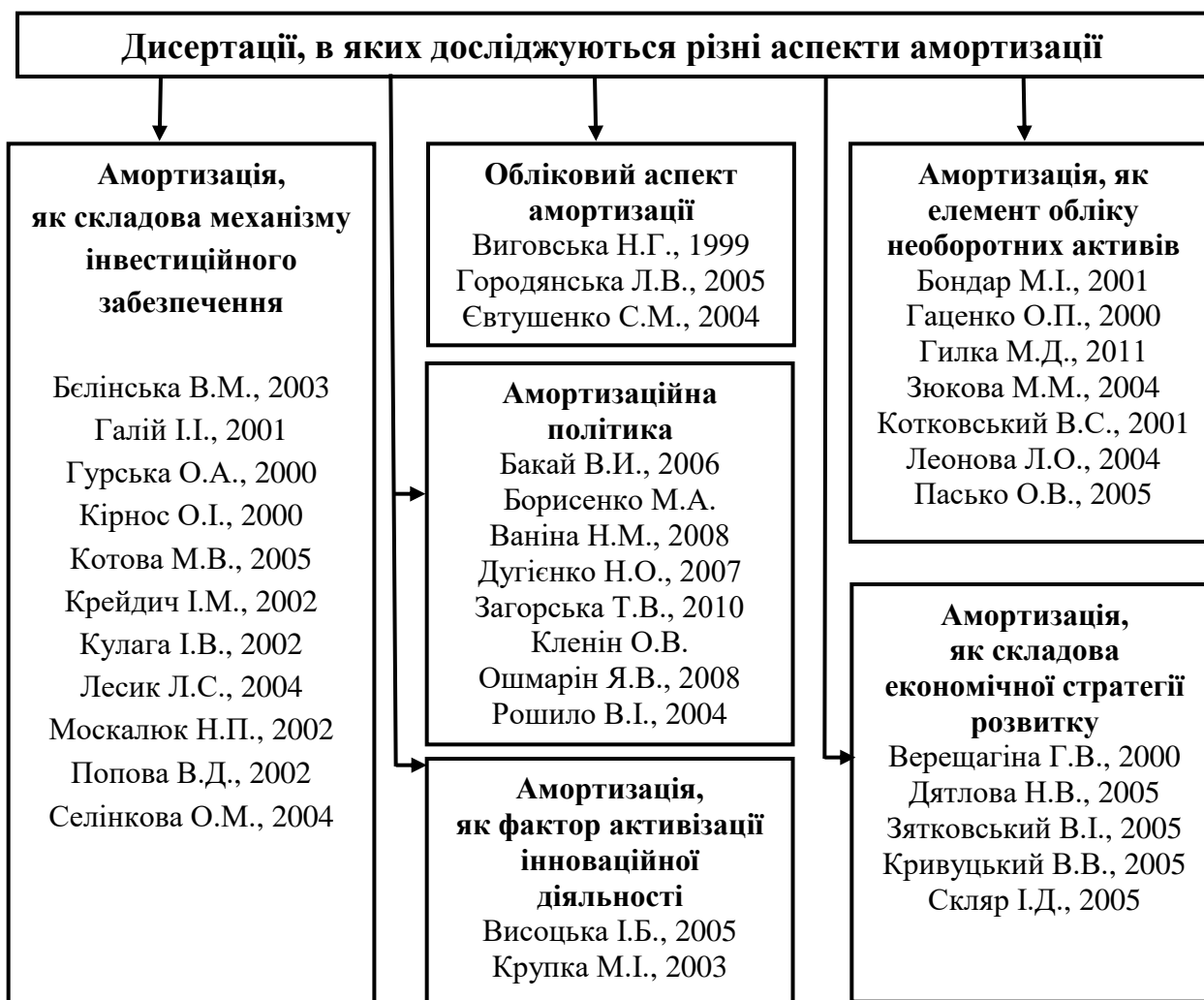
2010. URL: [http://www.econ.jku.at/members\\_Schneider\\_files\\_publications\\_Latest\\_Research2010SHA\\_DOW\\_ECONOMIES\\_ITax.pdf](http://www.econ.jku.at/members_Schneider_files_publications_Latest_Research2010SHA_DOW_ECONOMIES_ITax.pdf)
614. Schneider F. Size and Development of the Shadow Economy of 31 European and 5 other OECD Countries from 2003 to 2015: Different Developments. Department of economy of Johannes Kepler Universität Linz. 2015. URL: [http://www.econ.jku.at/members\\_Schneider\\_files\\_publications\\_2015\\_ShadEcEurope31.pdf](http://www.econ.jku.at/members_Schneider_files_publications_2015_ShadEcEurope31.pdf)
615. Schrift Alan D. Raymond Aron (Key Biographies in Brief) Twentieth Century French Philosophy: Key Themes and Thinkers. Oxford UK, etc.: Blackwell Publishing, 2006. P. 88-89. 326 p.
616. Stanovnik P., ed. Science Profile of Slovenia. Ljubliana: ISTU, 2001. 87 p.
617. Strategies for economic development: the experience of Poland and the prospects of Ukraine. Volume 1. Collective monograph edited by A.Pawlik, K. Shaposhnykov. University of Jan Kochanowski (m. Kielce, Poland) publishing office «Baltija Publishing». 2018. 308 p.
618. Summary Record of the meeting of the Common consolidated corporate tax base working group. Held in Brussels on 10 March 2005. URL: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/document/taxation\\_company\\_tax\\_common\\_tax\\_base\\_ccctb\\_summary\\_2nd\\_meeting\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/document/taxation_company_tax_common_tax_base_ccctb_summary_2nd_meeting_en.pdf) Загл. с экрана
619. Surriley, Emil, M., Jr. An Optimum Switching from Double Declining Balance to Sum of the Year Digits Depreciation. *Accounting Review*. Vol. 46, 1971. P. 574-582.
620. Sustainable Development Strategy for the Usti region 2006-2020. Institute for Environmental Policy. Praha, 2006. 40 p.
621. Szanto B. Evolutionary Aspects of East European Changes. *Science and Public Policy*. 1994. V. 21, № 6. P. 381-385.

622. Tax Reforms in EU Member States 2015: tax policy challenges for economic growth and fiscal sustainability. European Commission. 2015. 128 p. URL: [http://ec.europa.eu/economy\\_finance/publication/seeip/pdf/fip008\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/economy_finance/publication/seeip/pdf/fip008_en.pdf)
623. Taxation Trends in European Union. European Commission. 2014. URL: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/document/staxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_structures2014report.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/document/staxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures2014report.pdf)
624. The Global Innovation Index 2015. The Global Innovation Index. 2015. URL: [https://www.globalinnovation\\_index.org/user\\_files/file\\_report.pdf](https://www.globalinnovation_index.org/user_files/file_report.pdf).
625. The Measurement of Economic Depreciation. in C. R. Hulten eds., Depreciation, Inflation, and the Taxation of Income from Capital, Washington, D.C.: The Urban Institute Press. 1981. P. 81-125.
626. Top statutory personal income tax rate and top marginal tax rates for employees OECD. 2015. URL: [https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=TABLE\\_I7](https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=TABLE_I7) (дата звернення: 08.11.2015).
627. Trachova Dar`ya. The role of accounting and analytical information in the process of forming an effective enterprise's depreciation policy. *Modern Foundation For Human Development: Conference Proceedings: II International Scientific Conference Economy and Society*. Leipzig, Germany: Baltija Publishing. 2017. Part 1. P. 128 – 130.
628. Trachova Dar`ya. Role of state protectionism in depreciation policy formation. *Baltic Journal of Economic Studies (WoS)*. 2017. Vol. 3. №. 5. P.351-356.
629. Trachova Dar`ya. Напрями удосконалення формування амортизаційної політики підприємства. *International Scientific-Practical Conference Economic Development Strategy in Terms of European Integration: Conference Proceedings*. 2016. Kaunas: Baltija Publishing. P 270-272 .
630. United States Steel Corporation, Report. 1662. URL: <https://www.ussteel.com>

631. Van der Horst A. Bettendorf L. Will Corporate Tax Consolidation improve Efficiency in the EU. *RojasRomagosa Tinbergen Institute Discussion Paper*. 2007. URL: <http://econpapers.repec.org/paper/tinwpaper20070076.htm>
632. Van Parys, Stefan and Sebastian James. Why Tax Incentives May Be an Inefficient Tool to Encouraging Investment? The Role of the Investment Climate (Washington: World Bank). 2009.
633. Vito Tanzi and Parthasarati Shome. The Role of Taxation in the Development of East Asian Economies. *The Political Economy of Tax Reform*, ed. by Takatoshi Ito and Anne O.Krueger (Chicago: University of Chicago Press, 1992), P. 31-65.
634. Vrijburg H. 50 years of EU corporate income tax harmonization initiatives: Is Enhanced Cooperation the solution? People. 2010. URL: [http://people.few.eur.nl/vrijburgPapersVrijburg%20\(2010\)%20chapter%20FEI%20B%20V.pdf](http://people.few.eur.nl/vrijburgPapersVrijburg%20(2010)%20chapter%20FEI%20B%20V.pdf)
635. Worldwide Tax Summaries. Corporate Taxes 2016. P. 17. URL: [www.pwc.com/taxsummaries](http://www.pwc.com/taxsummaries).
636. Zhuk V., Trachova D. Conception of regional-informational depreciation policy protection. *Materials of International Symposium «Romania in the Year of the Centenary. The European and global socio-economic Context»*. Bucharest (Romania). 2018. p. 666-677

## Додаток А

Систематизація дисертацій, присвячених дослідженню амортизації\*



\* Розроблено автором

ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
Белінська В.М.	Економічні важелі регулювання структури промислового виробництва	Запропоновано метод оцінки потенціалу розвитку та його впливу на формування структури промисловості, що базується на динамічному аналізі формування потоків коштів у процесі господарської діяльності залежно від індексів виробництва, структури витрат, нормативних агрегатів податкової та амортизаційної політики, який удосконалює існуючі методичні підходи щодо оцінки інвестиційних можливостей галузі. Одержано аналітичні залежності впливу рентабельності, структури витрат, податкових та амортизаційних нормативів на формування потенціалу розвитку, що дає змогу рекомендувати їх використання як економічних важелів державного регулювання структури промисловості. Розроблено метод регулювання структурних змін у промисловості через диференційований підхід до встановлення коефіцієнтів нарахувань на зарплату та удосконалення механізмів прискореної амортизації з урахуванням пріоритетних галузей. Удосконалено методику оцінки пріоритетності галузей та видів промислової діяльності на підставі показників ефективності, соціальної орієнтації та енергоємності виробництва як найбільш важливих критеріїв для структурної оптимізації промислового виробництва на сучасному етапі реформування економіки.
Бондар М.І.	Облік і аудит основних засобів (на матеріалах аграрних підприємств Київської області)	Висвітлено теоретичні та практичні питання організації та методики обліку й аудиту основних засобів сільськогосподарських підприємств за умов переходу до ринкових відносин. Досліджено економічну сутність основних засобів, амортизації та зносу, їх місце та роль в бухгалтерському обліку. Проаналізовано особливості сучасної методики класифікації основних засобів, чинної в Україні амортизаційної політики, їх переваги та недоліки. Обґрунтовано основні методичні підходи до оцінки основних засобів. Здійснено критичний аналіз чинної системи обліку операцій з основними засобами та запропоновано рекомендації щодо удосконалення теорії та практики їх обліку, порядку нарахування амортизації. Визначено основні завдання аудиту основних засобів та оцінки ефективності їх використання.
Борисенко М.А.	Обґрунтування амортизаційної	Уточнено сутність і зміст поняття "амортизаційна політика

ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
	<p><b>політики підприємства в умовах її лібералізації</b></p>	<p>підприємства" на підставі теоретичного узагальнення та визначення організаційно-економічних чинників її формування. Розроблено теоретичні положення, методичні підходи та практичні рекомендації щодо обґрунтування амортизаційної політики підприємства за умов її лібералізації. На підставі використання положень нормативної теорії прийняття рішень запропоновано методику формування двоаспектної лібералізованої амортизаційної політики підприємства, яка базується на поетапному обґрунтуванні управлінських рішень щодо визначення та обліку дійсних темпів зменшення вартості та споживчих властивостей основних засобів і прийнятих для підприємства темпів фіскального відшкодування основних фондів. Обґрунтовано та апробовано методичний підхід щодо визначення напрямків коригування параметрів відтворювальної системи підприємства на підставі застосування запропонованих моделей класифікації підприємств у факторному просторі внутрішньої варіативності їх амортизаційної політики. Удосконалено методичний підхід щодо визначення раціональної інтенсивності нарахування економічної та фіскальної амортизації з урахуванням фінансового стану підприємства та вимог законодавства.</p>
<p><b>Верещагіна Г.В.</b></p>	<p><b>Розробка та обґрунтування виробничої і збутової стратегії підприємства</b></p>	<p>Розроблено методику формування ефективних виробничих і збутових стратегій підприємств. Систематизовано існуючі підходи до стратегічного управління підприємствами, визначено місце товарної політики у системі загального планування і роботи підприємства; оцінено вплив оновлення продукції на зміну темпів розвитку підприємств; надано рекомендації щодо прогнозування збуту окремих видів однорідної продукції на ринку товарів масового попиту шляхом тестування міні-ринків. Розроблено модель оптимізації виробництва на основі використання теорії маржинального доходу, а також надано рекомендації щодо планування за умов нестачі оборотного капіталу. Проаналізовано вплив державної амортизаційної політики на процеси оновлення продукції шляхом впливу на оновлення основних виробничих фондів та запропоновано заходи щодо її вдосконалення.</p>
<p><b>Висоцька І.Б.</b></p>	<p><b>Інноваційний чинник розвитку промисловості</b></p>	<p>Вивчено теорію та принципи регулювання інноваційної діяльності, яку розглянуто як фактор розвитку промисловості. Досліджено поняття:</p>



ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
		<p>"інновація", "інноваційна діяльність", "інноваційний процес". Удосконалено класифікацію інновацій, а також розглянуто завдання та принципи інноваційної політики держави. Визначено стан розвитку інноваційної діяльності у промисловості та визначено вплив впровадження інновацій на результати її роботи. Обґрунтовано шляхи вдосконалення механізму державного регулювання та стимулювання даної діяльності. Запропоновано джерела інвестиційного забезпечення інновацій, а також розглянуто важелі податкової, амортизаційної та митної політики як фактора активізації інноваційної діяльності.</p>
Галій І.І.	Економічні методи активізації інвестиційної діяльності	<p>Розроблено економічні методи активізації інвестиційної діяльності в економіці України, що передбачають удосконалення її державного регулювання шляхом корінних перетворень бюджетно-податкової, фінансово-кредитної та амортизаційної політики, використання засобів впливу держави на приватизаційні процеси. Визначено причини та наслідки інвестиційної кризи в країні, проаналізовано сучасні інвестиційні процеси. Наведено методичні підходи щодо вдосконалення системи планування інвестицій на макро- та мікрорівнях. Обґрунтовано можливості зміни структури джерел фінансування інвестицій у напрямку збільшення частки нетрадиційних джерел. Запропоновано основні положення ресурсно-будівельного забезпечення інвестування економіки. Розраховано макроекономічні пропорції інвестиційного процесу на прогнозований період.</p>
Гаценко О.П.	Облік необоротних активів в умовах формування ринкових відносин	<p>Уточнено економічні категорії "основні засоби" та "основні фонди". Розкрито суть категорій "амортизація" і "знос" основних засобів та нематеріальних активів, а також з'ясовано їх функції. Узагальнено теоретичні та практичні питання обліку наявності, руху та вибуття основних засобів і нематеріальних активів за умов формування ринкових відносин. Розроблено пропозиції щодо удосконалення складу та діючої класифікації, а також проаналізовано основні засоби та нематеріальні активи відповідно до вимог ринкової економіки. Запропоновано удосконалені форми первинного обліку основних засобів у сільському господарстві. Удосконалено діючу методику нарахування амортизації та зносу основних засобів і нематеріальних</p>

ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
		активів, а також методика прогнозування активної частини основних засобів.
Городянська Л.В.	Облік і аналіз нарахування та використання амортизації	Розвинуто науково-методологічні та практичні засади обліку й аналізу нарахування та використання амортизації. Досліджено економічний зміст і концепції нарахування амортизації. Висвітлено її основні узагальнювальні функції, здійснено оцінку чинних методик обліку амортизації в Україні. Розкрито суть поняття "амортизація" за умов переходу на національний стандарт бухгалтерського обліку. На підставі аналізу методів нарахування амортизації запропоновано їх класифікацію як методів пропорційного та прискореного нарахування, проведено їх обробку та наведено у економіко-математичному вигляді. Висвітлено результати обчислень амортизації основних засобів різних груп за даними підприємств житлово-комунального господарства, а також здійснено їх порівняльну оцінку у графічному вигляді. Розроблено рекомендації щодо вдосконалення організації бухгалтерського обліку на підприємстві як річної відомості нарахування та використання сум накопиченої амортизації. На підставі статистико-економічного аналізу стану формування й використання амортизаційних коштів в Україні, анкетування 120-ти підприємств України щодо застосування методів амортизації та їх порівняльної характеристики запропоновано концептуальні підходи й розроблено узагальнювальну методику нарахування амортизації, технологію її застосування й алгоритм реалізації. Згідно з цією методикою сукупність методів нарахування амортизації необхідно подавати у відносних показниках. Визначено напрями вдосконалення облікового й аналітичного процесу нарахування й використання амортизації.
Гурська О.А.	Важелі та стимули формування інвестиційних ресурсів у промисловості	Розроблено ефективну систему заходів для посилення позитивного впливу важелів та стимулів на формування власних інвестиційних ресурсів у промисловості України. Проаналізовано стан інвестиційного процесу, виявлено масштаби та характер інвестиційної кризи. Встановлено, що внутрішньогосподарські та чисто ринкові (конкуренція, ринкове ціноутворення, фондовий ринок) важелі та стимули майже повністю втратили вплив на формування власних

ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
		інвестиційних ресурсів у промисловості України за рахунок прибутку та амортизаційних відрахувань. Доведено, що стимулюючий вплив державних адміністративно-економічних важелів - податкової системи та амортизаційної політики - є повністю негативним, внаслідок чого у промисловості різко знизилась можливість формування власних інвестиційних ресурсів. Розроблено рекомендації щодо шляхів удосконалення системи оподаткування та амортизаційної політики з метою позитивних умов для власних інвестиційних ресурсів.
Дятлова Н.В.	<b>Оцінка та вибір ефективного способу забезпечення реалізації будівельного проекту машинами та механізмами</b>	Розроблено механізм оцінки та вибору ефективного способу забезпечення реалізації будівельного проекту машинами та механізмами, що передбачає врахування фінансових можливостей будівельних підприємств за умов ринку, а також впливу фінансової й амортизаційної політики будівельного підприємства на вартість забезпечення засобами механізації. Удосконалено класифікацію факторів, що необхідно враховувати у разі оцінювання способів забезпечення реалізації проектів будівельними машинами. Наведено методику калькулювання собівартості машино-години експлуатації засобів механізації, що дає змогу підвищити точність її розрахунку у рамках розробленої підприємством фінансової й амортизаційної політики. Розвинуто науково-методичні підходи до визначення оптимального періоду заміни будівельних машин і механізмів, що ґрунтуються на застосуванні методів динамічного програмування, еквівалентного ануїтету та показників рентабельності експлуатації машин і механізмів.
Євтушенко С.М.	<b>Амортизація основних засобів у системі бухгалтерського обліку</b>	Досліджено порядок нарахування й обліку амортизації основних засобів у сільськогосподарських підприємствах. Обґрунтовано методику вибору методів амортизації залежно від виду об'єктів основних засобів і стратегії розвитку підприємства. Запропоновано використання методу заміни для тварин основного стада. Обґрунтовано нові способи визначення ліквідаційної вартості основних засобів на базі застосування усередненого відсотка за їх групами, що суттєво поліпшує якість облікової інформації та спрощує процес визначення ліквідаційної вартості в сільськогосподарських підприємствах.

ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
		Розроблено нову форму реєстру з обліку нарахування амортизації за виробничим методом. Удосконалено первинні документи з обліку основних засобів та їх амортизації. Обґрунтовано порядок викладу в фінансовій звітності інформації про відтворення основних засобів, обґрунтовано необхідність складання відповідного звіту у Примітках до фінансової звітності підприємства. Запропоновано методику узагальнення й трансформації даних бухгалтерського обліку про нараховану амортизацію у показники податкової звітності з застосуванням коефіцієнтів коригування, що дозволить уникнути подвійного розрахунку амортизації для даних видів обліку та забезпечить її об'єктивне відображення.
Зюкова М.М.	Удосконалення обліку та аналізу основних засобів (на матеріалах хлібопекарських підприємств Полтавської області)	Розвинуто теоретичні положення щодо удосконалення обліку й аналізу основних засобів хлібопекарських підприємств за сучасних умов господарювання. Запропоновано рекомендації стосовно обліку витрат на утримання основних засобів з метою визначення джерел їх фінансування, а також щодо прогнозування ефективності використання за методами багатовимірного статистичного аналізу. Наведено класифікацію основних засобів для хлібопекарських підприємств. Удосконалено синтетичний облік їх руху та проведено аналітичний облік зазначених засобів. Визначено термінологію стосовно категорій "основні засоби" та "необоротні активи", "знос" і "амортизація". Запропоновано підходи до оцінки основних засобів за умов ринкових відносин, а також систему показників, факторів для аналізу ефективності використання основних засобів.
Зятковський В.І.	Податкова та бюджетна політика в системі інструментів державного регулювання відтворення капіталу підприємств	Проведено дослідження теорії та практики державного втручання у процес відтворення суспільного та індивідуальних капіталів. Узагальнено теоретичні підходи західної та вітчизняної фінансової науки до питання державного регулювання економіки. Досліджено проблеми відтворення капіталу підприємств за умов перехідної економіки України. Визначено роль та місце податкової політики України у стимулюванні відтворювальних процесів, розроблено методику застосування податкової знижки з метою активізації інвестиційних процесів на підприємствах, запропоновано напрями

ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
		вдосконалення амортизаційної політики. Досліджено основні напрями впливу бюджетної політики держави на відтворення капіталу підприємств та методи його реалізації. Виявлено основні тенденції у застосуванні інструментів бюджетної політики в Україні. Розроблено пропозиції щодо підвищення дієвості системи державних закупівель.
<b>Кірнос О.І.</b>	<b>Організаційно-економічний механізм мотивації інвестиційної діяльності підприємств</b>	Наведено результати дослідження та апробації методичних основ створення організаційно-економічного механізму мотивації інвестиційної діяльності акціонерних товариств. Виявлено головні теоретичні закономірності підвищення ефективності управління сучасним підприємством у період приватизації, переходу від державної форми власності до акціонерної і стійкого функціонування акціонерного товариства у будівельному комплексі України. Розкрито сутність, структуру, роль інвестицій у відтворювальному процесі, з'ясовано методичні підходи до розрахунку економічної ефективності інвестиційних проектів із використанням бюджетних джерел фінансування, виявлено стан і визначено особливості фінансового забезпечення інвестиційних процесів за умов формування нового господарчого механізму. Визначено основні напрямки підвищення ефективності використання бюджетних коштів, розроблено комплекс пропозицій щодо вдосконалення амортизаційної, податкової політики, вирішення проблем неплатежів.
<b>Кленін О.В.</b>	<b>Вдосконалення механізму відтворення основного капіталу промислових підприємств</b>	Досліджено механізм відтворення основного капіталу (ОК) промислових підприємств (ПП). Розкрито економічну сутність капіталу та процесу його відтворення за ринкових умов, визначено основні показники ефективності функціонування та відтворення ОК ПП. Виконано аналіз методик оцінки ефективності лізингових угод, оцінено наслідки лібералізації державної амортизаційної політики та описано особливості її формування на ПП. Наведено методичні рекомендації щодо інформаційно-організаційного забезпечення обґрунтування управлінських рішень у процесі управління механізмом відтворення ОК ПП.
<b>Котковський В.С.</b>	<b>Відтворення основних засобів та його фінансове забезпечення на</b>	Розроблено теоретичні основи та методичні рекомендації щодо фінансового забезпечення відтворення основних засобів залізничної

ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
	<b>підприємствах залізорудної промисловості України</b>	галузі за умов перехідної економіки. Узагальнено поняття "відтворення основних засобів", досліджено особливості та обґрунтовано його специфіку для підприємств залізорудної промисловості. Визначено порівняльну характеристику ефективності методів відтворення основних засобів. Проаналізовано вплив державної амортизаційної політики на відтворення основних засобів. Розроблено рекомендації щодо проведення ефективної амортизаційної політики на залізорудних підприємствах. Обґрунтовано фінансову стратегію відтворення основних фондів, яка базується на конкретних джерелах фінансового забезпечення даного процесу. Надано рекомендації щодо оптимізації джерел фінансування відтворення основних засобів.
<b>Котова М.В.</b>	<b>Формування джерел інвестицій в розвиток промислового виробництва</b>	Досліджено теоретичні, методичні та практичні питання формування інвестиційних ресурсів промисловості. Розглянуто суть, роль даних ресурсів у відтворювальному процесі. Визначено основні напрямки підвищення ефективності використання інвестиційних ресурсів підприємства та запропоновано джерела їх формування. Проаналізовано роль амортизації у відтворювальному процесі основних засобів в Україні. Порівняно розбіжності між економічною та податковою амортизацією. Досліджено вплив облікової політики з нарахування амортизації на інвестиційні ресурси. Запропоновано головні напрямки проведення амортизаційної політики держави. Створено алгоритм вибору оптимального методу нарахування амортизації. Розглянуто структуру та динаміку податкових надходжень до бюджету. Розроблено комплекс пропозицій щодо удосконалення податкової політики. Проаналізовано проблеми, взаємопов'язані з політикою залучення іноземних інвестицій. З урахуванням пріоритетності розвитку секторів промисловості запропоновано точки концентрації іноземного капіталу.
<b>Крейдич І.М.</b>	<b>Активізація інвестиційної діяльності підприємств в умовах трансформації економіки</b>	Розроблено схему управління інвестиційною діяльністю у промисловості регіону з метою її стимулювання. Розглянуто методіку ефективності регіональних інвестиційних проектів і програм, що базується на оптимізації за коефіцієнтом прибутковості. Визначено структуру інвестиційного капіталу на підставі аналітичних підходів, що

ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
		<p>включає корпоративні цінні папери. Враховано зміни амортизаційної політики, що передбачає лібералізацію формування та використання амортизаційного фонду, створення на підставі пільг інвестиційних ресурсів, моніторинг і контроль за ефективним використанням коштів відтворення загального капіталу. У сфері приватизації запропоновано розширити продаж акцій інвестиційними зобов'язаннями, збільшити кошти на інвестування, погашення заборгованості підприємств. Проведено оцінку інвестиційної привабливості регіонів України на базі інтегральних показників привабливості. Наведено напрями удосконалення економіко-соціального механізму регулювання інвестиційної діяльності у промисловості Кримського регіону.</p>
<p><b>Кривуцький В.В.</b></p>	<p><b>Державне регулювання діяльності природних монополій</b></p>	<p>Обґрунтовано шляхи оптимізації механізму державного регулювання діяльності природних монополій. Удосконалено класифікацію підходів щодо трактування ступеня монополії, уточнено зміст поняття природної монополії, яку запропоновано ідентифікувати з видами господарської діяльності, що за існуючого рівня НТП, цін на ресурси та попиту на продукцію характеризуються істотним ефектом масштабу, але лише за умови законодавчого захисту від руйнівної конкуренції. Удосконалено теорію формування відправної ціни претендентів на франшизу в частині оцінки такої складової собівартості як амортизація. Удосконалено механізм франшизи (набуття на аукціоні права монопольного постачання продукції), який розрахований на створення конкуренції на етапі надання прав господарської діяльності у сфері, яка належить до природної монополії. Запропоновано механізм гарантування оптимальної експлуатації основних засобів, що базується на їх переході у власність переможця аукціону. Виведено формулу економічної оцінки основних засобів, що дозволяє не лише гарантувати їх оптимальну експлуатацію, але й здійснення нових успішних інвестицій. Вперше доведено, що оцінка привабливості цінових пропозицій претендентів на франшизу має здійснюватися за критерієм мінімуму показника, що розраховується як сума добутків прогнозованих обсягів споживання продукції природного монополіста відповідною групою споживачів та величин цінових пропозицій</p>

ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
		<p>претендента на франшизу за одиницю продукції для відповідної групи споживачів.</p>
<p><b>Крупка М.І.</b></p>	<p><b>Фінансово-кредитний механізм інноваційного розвитку економіки України</b></p>	<p>Теоретично обгрунтовано суть інноваційної моделі та вперше запропоновано авторське визначення фінансово-кредитного механізму інноваційного розвитку економіки як сукупності методів і форм, інструментів і важелів з відповідним регулюванням і забезпеченням їх впливу на інноваційний розвиток усіх сфер національної економіки. Визначено роль, завдання та цілі держави щодо відповідності її економічної та бюджетної політики рівню розвитку економічної системи, моделі інноваційного розвитку та інноваційної стратегії, а також доцільність її участі у підтримці та стимулюванні інноваційної сфери. З'ясовано економічну роль підприємництва за умов переходу економіки на інноваційний тип розвитку та визначено напрямки застосування фінансово-кредитних інструментів для його державного регулювання. На підставі аналізу інноваційних процесів в Україні обгрунтовано необхідність формування фінансово-інноваційної моделі структурної перебудови економіки та прискорення темпів збільшення фінансових ресурсів, технологій та інноваційної інфраструктури, а також доведено, що відсутність інноваційної структурної перебудови навіть за умов економічного зростання генеруватиме залежну національну економіку. Вперше визначено передумови, переваги, недоліки та перспективи функціонування реструктуризації національної економіки, встановлено доцільність зміни мотивації банків з метою стимулювання середньо- та довготермінового кредитування інноваційних проектів. Аргументовано необхідність подальшого підвищення рівня інтелектуального потенціалу держави - передумови можливостей її інноваційного розвитку. На підставі аналізу соціологічних обстежень виявлено вплив на розвиток інноваційного підприємництва коштів державного бюджету, податків, кредитів, амортизаційної політики, економічної безпеки та віртуальної економіки, а також запропоновано шляхи посилення даного впливу через відповідні фінансово-економічні важелі у системі фінансово-кредитного механізму. Розкрито суть зазначеного механізму</p>



ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
		<p>економічної інтеграції України у світове господарство. Виявлено тенденції та шляхи її залучення до світового поділу праці за умов глобалізації, проаналізовано потоки вітчизняного фінансового капіталу та обґрунтовано фінансово-кредитні важелі стимулювання зовнішньоторговельної діяльності українських підприємств, а також напрями та методи використання відповідних форм міжнародної фінансово-кредитної підтримки малих і середніх підприємств як важливих передумов для забезпечення економічного зростання. Розроблено комплекс важелів та інструментів фінансово-кредитного механізму регулювання грошового обігу, фінансування, інвестування та кредитування інноваційного підприємництва в Україні з метою забезпечення сталого економічного зростання, підтримки високого рівня зайнятості населення та поступового підвищення добробуту всіх громадян держави.</p>
Кулага І.В.	<p><b>Соціально-економічні чинники формування інвестиційного потенціалу України на етапі трансформування її економіки</b></p>	<p>Проаналізовано інвестиційну діяльність в контексті економічного зростання. Розроблено модель інвестиційного потенціалу (ІП) на підставі принципу національних пріоритетів. Визначено параметри сприятливого інвестиційного середовища. Доведено необхідність посилення ролі державного регулювання щодо підвищення ефективності ІП України. Досліджено, що причиною послаблення потенціалу амортизаційної системи є протиріччя інтересів інвестиційної та бюджетно-податкової політики. Обґрунтовано напрями вдосконалення вітчизняної амортизаційної політики. Встановлено, що джерелом самофінансування інвестицій на окремих високорентабельних підприємствах є прибуток. Розроблено заходи щодо вдосконалення інвестиційного аспекту бюджетної та податкової політики. Визначено тенденції зниження питомої частки тіньової економіки, наведено пропозиції щодо шляхів її детінізації. Запропоновано рекомендації щодо вдосконалення механізму формування</p>
Леонова Л.О.	<p><b>Бухгалтерський облік основних засобів та їх відтворення (на матеріалах вугільних шахт</b></p>	<p>Доведено, що для формування облікової політики щодо основних засобів необхідно застосовувати найбільш ефективні способи та параметри відтворювального процесу. Економічно обґрунтовано</p>

ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
	Донбасу)	доцільність застосування у вітчизняній практиці способу капіталізації витрат на ремонти, що продовжують термін служби основних засобів шляхом зменшення нарахованого зносу, уточнено та доповнено поняття капітальних інвестицій та амортизацій. Встановлено принципи обліку та контролю накопичення і використання амортизаційних відрахувань для забезпечення відтворювального процесу, запропоновано новий підхід щодо формування амортизаційної політики підприємств на підставі оптимізації термінів використання основних засобів. Розроблено систему наскрізного пооб'єктного кодування витрат на капітальні ремонти основних засобів, механізм первинного, аналітичного та синтетичного обліку цих витрат. Надано рекомендації щодо удосконалення синтетичного обліку безоплатно отриманих основних засобів, порядку списання сум, виявлених під час переоцінки й індексації основних засобів, обліку їх знецінення.
Лесик Л.С.	Механізм інвестиційного забезпечення технічного переозброєння вугільної промисловості	З'ясовано суть і специфічні особливості відшкодування та оновлення основних виробничих фондів вугільної промисловості, потенційні джерела фінансування технічного переозброєння виробництва галузі, надано оцінку їх потенціалу за сучасних умов. Проведено аналіз стану технічної бази галузі та оцінено ступінь забезпеченості її розвитку інвестиційними ресурсами. Розроблено рекомендації щодо широкого використання лізингу для технічного оновлення виробництва вугільної промисловості. Визначено підходи до мобілізації нетрадиційних джерел, а саме оптимізації структури споживання первинних енергоносіїв. Проаналізовано роль, стан і потенціал амортизації як найважливішого джерела фінансування технічного оновлення вугільної промисловості й обґрунтовано напрями удосконалення амортизаційної політики. Наведено рекомендації щодо встановлення меж амортизаційних строків служби та капітальних ремонтів гірничо-шахтного устаткування та формування амортизаційного фонду на вуглевидобувних підприємствах за умов реструктуризації галузі.
Москалюк Н.П.	Державна інвестиційна політика в умовах стабілізації національної економіки	Розглянуто питання формування державної інвестиційної політики і вдосконалення механізму її реалізації за умов стабілізації національної економіки. Розкрито роль державного регулювання інвестиційної

ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
		діяльності та його інструментів. Проведено ґрунтовний аналіз сучасного стану інвестиційної діяльності і на його підставі виявлено внутрішні та зовнішні джерела інвестиційних ресурсів національної економіки та висвітлено основні результати інвестиційної діяльності в Україні. Визначено основні напрями вдосконалення державної інвестиційної політики та розроблено ряд пропозицій щодо покращання механізму податкової, амортизаційної та грошово-кредитної політики, які посилять інвестування економіки за умов стабілізації.
Пасько О.В.	<b>Відтворення основних засобів аграрних підприємств (на прикладі Сумської області)</b>	Створено теоретичні засади та методичні рекомендації щодо удосконалення механізму відтворення основних засобів аграрних підприємств. Уточнено економічну сутність поняття засобів праці, які залежно від форми господарювання виступають у формі "основних засобів" або "народних фондів". Вперше наведено перелік та визначено зміст чинників відтворення основних засобів, класифікованих на ендогенні та екзогенні. Розроблено індекси оцінки рівня управління ендогенними чинниками відтворення основних засобів. Проаналізовано стан використання даних факторів на сільськогосподарських підприємствах Сумської області. З метою визначення комплексної оцінки відтворення основних засобів у науковий обіг введено поняття збалансованості даного процесу. Встановлено особливості його реалізації за сучасних організаційно-правових форм господарювання. Особливу увагу приділено формуванню амортизаційної політики підприємств.
Попова В.Д.	<b>Шляхи активізації інвестиційної діяльності підприємств харчової промисловості в умовах обмеженості ринку позикового капіталу</b>	Розглянуто теоретичні аспекти протікання інвестиційних процесів підприємств у різних економічних системах, які відрізняються ступенем державного втручання у формування джерел фінансування інвестицій та розподільчі процеси у разі інвестування, термінами окупності інвестованих коштів та показниками ефективності вкладання інвестицій. Визначено особливості забезпечення інвестиційних потреб підприємств за умов переходу до ринку за існуючих обмежень ринку капіталів у країні за допомогою орієнтації на внутрішні залучені джерела інвестування. Теоретично обґрунтовано інноваційне

ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
		<p>спрямування інвестиційних коштів для оновлення основних фондів на засадах розширеного відтворення з метою інтенсифікації виробничих процесів на підприємствах харчової промисловості, зазначено про доцільність перегляду нормативних термінів експлуатації обладнання з урахуванням темпів науково-технічного прогресу. Надано рекомендації щодо активізації амортизаційної політики підприємств на базі розробки та впровадження корегувальних коефіцієнтів до чинних норм амортизації основних засобів виробництва з урахуванням темпів знецінення інвестицій та коливання валютного курсу. Висвітлено питання розширення інвестиційних можливостей акціонерних товариств за рахунок зміни організаційно-правової форми шляхом перетворення ЗАТ у ВАТ через приватне розміщення акцій. Запропоновано методику проведення чергової переоцінки основних фондів з урахуванням індексів цін інвестицій з метою забезпечення ефективної амортизаційної політики, упорядкування кредитних відносин та прав власності на підприємствах.</p>
Рошило В.І.	<p><b>Формування амортизаційної політики підприємства</b></p>	<p>Досліджено проблеми формування та оптимізації амортизаційної політики вітчизняних підприємств, встановлено її значення у структурі фінансового менеджменту, з'ясовано роль амортизаційних відрахувань у сучасній системі джерел фінансування інвестицій в основні фонди в Україні. Проаналізовано особливості державного регулювання процесів амортизації, розробки та оптимізації амортизаційної політики підприємств. Розглянуто теоретичні засади сучасних концепцій амортизації, наведено пропозиції щодо їх застосування за умов перехідних економік. Досліджено систему взаємозв'язків амортизаційної політики з процесами управління фінансовими результатами й інвестиційною діяльністю та забезпеченням стабільного фінансового стану підприємств. З'ясовано, що найбільш прийнятними в економічному контексті джерелами фінансування реальних інвестицій є внутрішні джерела фінансових ресурсів, зокрема амортизаційні відрахування. На підставі аналізу існуючої системи державного регулювання процесів амортизації визначено та систематизовано її недоліки, запропоновано комплекс заходів щодо реформування даних</p>

ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
		перетворень. Обґрунтовано методологічні засади формування амортизаційної політики підприємств і методику її оптимізації, яку впроваджено на підприємстві ТОВ "Машзавод" (Чернівці).
Селінкова О.М.	Управління інвестиційною діяльністю малих підприємств	Комплексно обґрунтовано необхідність удосконалення системи керування інвестиційною діяльністю малих підприємств, що забезпечує процес їх розширеного відтворення. Розроблено пропозиції стосовно шляхів та напрямів удосконалення діючих механізмів управління інвестиційним забезпеченням їх інноваційного розвитку. Доведено, що малі підприємства в Україні мають проблеми внаслідок: невизначеності держави щодо стимулювання вкладення капіталу до інноваційного розвитку даних підприємств; відсутності стратегії розвитку малого підприємництва; відсутності зв'язку між змістом соціально-економічних реформ, інноваційної моделі розвитку, забезпеченням зайнятості населення та політикою сприяння розвитку малого бізнесу. Аргументовано необхідність узгодження державної політики щодо активізації розвитку малих підприємств з загальнодержавними, регіональними та галузевими програмами розвитку, а також обов'язковість урахування проблем їх розвитку під час розробки нормативно-правових актів, спрямованих на вирішення цільових проблем розвитку вітчизняної економіки. Наголошено на необхідності удосконалення фіскального механізму. Розроблено практичні рекомендації з використання амортизаційної політики як фактора стимулювання інвестиційної діяльності малих підприємств. Запропоновано шляхи вирішення проблеми одержання зовнішнього фінансування на основі заохочення та активізації діяльності банків.
Скляр І.Д.	Система циклів відтворення як основа управління науково-технічним прогресом	Систематизовано існуючі підходи до визначення економічної суті категорії "цикли відтворення". Проаналізовано теоретичні та методичні підходи щодо урахування особливостей циклічності відтворювальних процесів під час формування механізму управління науково-технічним прогресом. Сформульовано концептуальні засади формування системи циклів відтворення. Обґрунтовано виділення в цій системі блоку циклів відтворення у натурально-речовій формі та блоку циклів фінансового забезпечення відтворення. Базуючись на необхідності використання

ПІБ	Назва наукового дослідження	Основні результати
		<p>комплексного підходу до управління науково-технічним прогресом, запропоновано категорію "циклів забезпечення відтворювальних процесів", визначено роль і місце запропонованої системи у механізмі управління науково-технічним прогресом. Розкрито суть взаємозв'язків між елементами системи. Удосконалено науково-методичні підходи до моделювання процесів відтворення основного капіталу з урахуванням впливу морального зношення на його вибуття. Розвинуто теоретичні положення щодо використання програмно-цільового методу за умов управління науково-технічним прогресом шляхом формування основних елементів державних комплексних науково-технічних програм на основі системи циклів відтворення. Запропоновано напрямки вдосконалення амортизаційної політики в Україні на базі зазначеної системи.</p>

## Додаток В

## Огляд статей, присвячених амортизації \*

Автор	Назва	Збірник, журнал	Рік	Основний аспект дослідження	Що критикує	Що впроваджує (новизна)	Власний коментар (що можна використати для свого дослідження)
Швець Н.В.	Амортизаційна політика підприємства: проблемні питання	Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля	2016	Складові методики нарахування амортизації, зокрема методи нарахування амортизації і методика формування амортизаційного фонду	дається критична оцінка існуючим методикам обґрунтування амортизаційної політики підприємства	Автор обґрунтовує доцільність створення на підприємствах амортизаційних фондів та цільового використання цих коштів	Оцінити доцільність створення амортизаційного фонду в умовах нестабільної економіки і високого рівня інфляції
Гавріловський О.С., Луцьяненко Л.И.	Основні шляхи розвитку та вдосконалення амортизаційної політики в Україні	Збірник наукових праць "Економічний аналіз" Тернопільського національного економічного університету	2015	систему амортизації основних засобів, фінансово-економічного змісту формування і подальшої реалізації амортизаційної політики підприємства	методи нарахування амортизації в поєднанні з основними показниками фінансово-господарської діяльності підприємства	Економічний зміст категорій «основні засоби», «зношення», «амортизація», механізм відтворення основних засобів	

Автор	Назва	Збірник, журнал	Рік	Основний аспект дослідження	Що критикує	Що впроваджує (новизна)	Власний коментар (що можна використати для свого дослідження)
Гуненко С.А.	Вплив амортизаційної політики на балансову вартість підприємства: обліковий аспект	Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки	2015	Проаналізовано методики амортизації основних засобів та її вплив на балансову вартість підприємства.	Досліджено поняття «амортизаційна політика», виявлено проблемні питання обліку амортизації	запропоновано єдиний підхід до трактування поняття «амортизаційна політика»	Оцінити вагомість «професійного судження бухгалтера» в обґрунтуванні вибору амортизаційної політики, поєднати його із професійним судженням фахівців технічних і економічних служб підприємства
Островецький В.І.	Амортизаційна політика України в системі інструментів податкового стимулювання інвестиційно-інноваційної активності	Економічний вісник Донбасу	2017	Автором досліджується роль амортизації у процесах розширеного відтворення та стимулювання інвестиційно-інноваційної активності суб'єктів господарювання	Узагальнено і проаналізовано основні теоретичні положення та світовий досвід застосування амортизації для податкового стимулювання інвестиційно-інноваційної активності суб'єктів господарювання		Стимулювання інвестиційної активності розглянути з точки зору інноваційної складової



Автор	Назва	Збірник, журнал	Рік	Основний аспект дослідження	Що критикує	Що впроваджує (новизна)	Власний коментар (що можна використати для свого дослідження)
Коваленко Л. О. Тимошенко В. І.	Сучасні проблеми формування амортизаційної політики підприємств промисловості	Чернігівський науковий часопис. Серія 1, Економіка і управління	2017	Авторами досліджені проблеми формування ефективної амортизаційної політики як на макро-, так і на мікрорівні в контексті фінансового забезпечення відтворення основних засобів на інноваційній основі	Автор критично відноситься до нецільового використання амортизаційних відрахувань і відсутності контролю	Запропоновані основні заходи реформування амортизаційної політики.	Проаналізувати, як слід трактувати категорію амортизація – як контрактів для об'єктивного відображення фінансового результату, чи як власне джерело фінансування
Пилипенко, Л. М.; Тивончук, О. І.	Концептуально-методологічні підходи формування амортизаційної політики підприємства та держави	Modern Economics	2018	Розглянуто функції амортизації, досліджено взаємозв'язок функцій з концепціями амортизації	Автор оцінює суперечливість завдань амортизаційної політики держави	встановлено методи нарахування, що обумовлюють найбільшу та найменшу інтенсивність амортизації об'єкта	Визначити та графічно відобразити вплив рівня інноваційності на строки корисного використання

Автор	Назва	Збірник, журнал	Рік	Основний аспект дослідження	Що критикує	Що впроваджує (новизна)	Власний коментар (що можна використати для свого дослідження)
Овод Л.В.	Науково-методичні підходи до формування амортизаційної політики промислового підприємства	Економіка і регіон	2015	Узагальнено та доповнено принципи формування амортизаційної політики	Проаналізовано вплив економічних та організаційних розпорядчих методів управління, на ефективність амортизаційної політики	У дослідженні розкрито їх зміст та проведено групування принципів амортизаційної політики на загальні та спеціальні.	
Бондар М.І	Амортизація необоротних активів: облік та оподаткування	Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки	2016	Стаття присвячена пошуку шляхів гармонізації податкового та бухгалтерського обліку амортизації	Методичне обґрунтування факторів нормативного регулювання амортизації за кордоном		

Автор	Назва	Збірник, журнал	Рік	Основний аспект дослідження	Що критикує	Що впроваджує (новизна)	Власний коментар (що можна використати для свого дослідження)
Гуцаленко Л.В. Божок І.І	Проблемні аспекти нарахування амортизації необоротних активів	Інноваційна економіка	2014	Стаття містить дослідження порядку нарахування та обліку амортизації необоротних активів відповідно до змін, зумовлених введенням Податкового кодексу	Автори ставлять під сумнів порядок оцінки та переоцінки необоротних активів, визначення реального перенесення вартості основних засобів на новостворений продукт та їх облікового відображення	Обґрунтовано необхідність регламентації строків корисного використання і методів, а також процесу дооцінки та уцінки	Проаналізувати ефективність існування чіткої регламентації цих показників із введенням в дію Податкового Кодексу

Автор	Назва	Збірник, журнал	Рік	Основний аспект дослідження	Що критикує	Що впроваджує (новизна)	Власний коментар (що можна використати для свого дослідження)
Бондар М.І.	Визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток із урахуванням різниць	Фінанси України	2016	Розглянуто особливості визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток із урахуванням фінансового результату діяльності підприємств і передбачених різниць	Доведено необґрунтованість виключення зі складу передбачених Податковим кодексом України методів виробничого методу нарахування амортизації, що призведе до збільшення розбіжностей у порядку ведення обліку, визначенні вартості основних засобів на відповідну дату	Визначено порядок нового алгоритму обчислення об'єкта оподаткування прибутку, обґрунтовано доцільно у бухгалтерському обліку, й у податкових розрахунках амортизації використовувати ту саму вартість необоротних активів, що амортизується	

Автор	Назва	Збірник, журнал	Рік	Основний аспект дослідження	Що критикує	Що впроваджує (новизна)	Власний коментар (що можна використати для свого дослідження)
Стельмашук А.М.	Амортизаційний фактор у відтворенні основних засобів переробних підприємств АПК	Інноваційна економіка	2014	Дослідження принципів, методів нарахування амортизаційних відрахувань є важливим як з точки зору формування грошових коштів для відтворення основних засобів, так і з точки зору регулювання швидкості руху капіталу, авансованого в ці засоби	Оцінюється вибір методу нарахування амортизації з точки зору оптимізації витрат на утримання основних засобів та мінімізування амортизаційних відрахувань протягом строку служби	Обґрунтовано необхідність державного регулювання основних напрямів амортизаційної політики з метою активізації інвестиційної діяльності суб'єктів господарювання, технічного оновлення виробництва, впровадження інновацій	
Педченко Н.С., Лугівська Л.А.	Амортизаційна політика підприємства в контексті реформування податкової системи	Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Сер.: Економічні науки	2014	Розкрито сутність амортизації та її впливу на різні процеси в діяльності підприємства, визначено переваги й недоліки кожного методу нарахування амортизації, визначено відмінності у нарахуванні амортизації з погляду бухгалтерського та податкового обліку	Розкрито концептуальні підходи до розкриття сутності амортизації	Виокремлено три основні концептуальні підходи до визначення сутності амортизації: класичну, економічну та фіскальну	

Автор	Назва	Збірник, журнал	Рік	Основний аспект дослідження	Що критикує	Що впроваджує (новизна)	Власний коментар (що можна використати для свого дослідження)
Левченко Н.М. Воробйова І.О	Амортизаційна політика як складова стратегії діяльності підприємства	Інноваційна економіка	2014	Дослідження взаємозв'язку амортизаційної політики підприємства зі стратегією його діяльності й обґрунтування шляхів її оптимізації з метою створення умов більш повної реалізації відтворювальної функції амортизації, забезпечення ефективного та сталого функціонування підприємства в цілому.	На рівні держави амортизаційна політика відсутня, на рівні підприємств система амортизації розглядається як другорядна у розв'язанні завдань відтворювального характеру	Визначено взаємозв'язок методів амортизації із стадією життєвого циклу бізнесу	Розділити і охарактеризувати вимоги, обов'язки та нормативний вплив регулювання амортизаційної політики на рівні держави
Демчук Н.І., Ткаченко Г.А.	Амортизаційна політика як основа формування фонду відтворення основних засобів сільськогосподарських підприємств	Науковий вісник Херсонського державного університету	2015	визначення сутності амортизаційної політики та особливостей її формування на сільськогосподарських підприємствах	Закцентовано увагу на амортизації як законодавчому важелю регулювання діяльності підприємства	Доповнено механізм відтворення основних засобів сільськогосподарського підприємства функцією регулювання і державного контролю	Проаналізувати ефективність державного контролю і визначити його оптимальний ступінь

Автор	Назва	Збірник, журнал	Рік	Основний аспект дослідження	Що критикує	Що впроваджує (новизна)	Власний коментар (що можна використати для свого дослідження)
Мороз Ю.Ю.	Моніторинг стану і розвитку амортизаційної політики в сільськогосподарських підприємствах	Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки	2016	Проведено оцінку наявних методичних підходів щодо побудови системи амортизаційної політики сільськогосподарських підприємств	Відсутність досліджень оптимізації амортизаційної політики на основі моніторингових досліджень	Максимальна лібералізація амортизаційної політики у вигляді механізму відмови від амортизаційних норм, і встановлення меж амортизаційних періодів для повного відтворення основних засобів	Дослідити обсяг і структуру моніторингових досліджень в інших країнах, визначити мету їх проведення та заходи, які розробляються на підставі таких даних
Чумаченко М.	Амортизаційні відрахування – суттєве джерело фінансування інвестицій підприємства	Бухгалтерський облік і аудит	2004	Досліджено функції амортизації, проаналізовано інвестиційну складову амортизаційної політики	Посталено під сумнів можливість однозначного трактування амортизації в сучасній економіці	амортизаційні відрахування мають двояку функцію: вони є розрахунковими витратами в собівартості продукції, а їх сума у виручці від реалізації продукції — джерелом фінансування інвестицій підприємства	Розширити функції амортизації у відповідності до запитів зовнішнього та внутрішнього економічного середовища підприємств

Автор	Назва	Збірник, журнал	Рік	Основний аспект дослідження	Що критикує	Що впроваджує (новизна)	Власний коментар (що можна використати для свого дослідження)
Хомин П.Я. Пиріг І.М	Амортизація: економічний зміст та методика відображення	Фінанси України	2007	Досліджено сутність амортизації основних засобів,	Ставиться під сумнів аксіоматичне твердження: “Знос основних засобів – сума амортизації об’єкта основ них засобів з початку його корисного використання”	Визначено відмінності економічного змісту амортизації основних засобів – як резерву на їх заміщення та їхнього зносу – як регулятиву їх вартості на відповідну дату	Необхідно об’єднати трактування Чумаченка і Хомина і привести його у відповідність до запитів інформаційног о суспільства
Помилуйко Є. О.	Механізм амортизаційної системи, його вплив на економічний розвиток України	Економічний часопис-XXI	2012	Автор аналізує амортизаційну політику і структуру механізму амортизаційної системи, розглядаючи амортизацію як економічний механізм поступового переносу зносу основних засобів і нематеріальних активів на готовий продукт, що реалізується.	Зроблено висновок, що нинішній механізм національної амортизаційної системи не відповідає жодному із виділених автором типів амортизаційних механізмів	Визначено типи механізмів амортизаційної системи	Розглянути переваги і недоліки уніфікованого підходу до формування амортизаційни х розрахунків



Автор	Назва	Збірник, журнал	Рік	Основний аспект дослідження	Що критикує	Що впроваджує (новизна)	Власний коментар (що можна використати для свого дослідження)
Дугієнко Н.О Колобердян І.І.	Економічна сутність амортизаційної політики та її основні складові в період глобалізації	Вісник Запорізького національного університету	2009	розглянуто сутність та значення амортизаційної політики як інвестиційного ресурсу відновлення основного капіталу	дана критична оцінка сучасного стану державної амортизаційної політики	Амортизаційна політика перехідного періоду повинна органічно поєднувати директивні та ринкові важелі при посиленні останніх	Дослідити ефективність вільного та директивного регулювання амортизації
Могилова М.М.	Інституціональні аспекти трансформацій амортизаційної політики в сільському господарстві	Економіка АПК	2015	Автором встановлено, що державною амортизаційною політикою формується відповідне інституціональне середовище, яке може бути як стимулятором, так і депресантом інвестиційної активності	Принциповим положенням реформування амортизаційної системи визначено її тандем з ціновою, податковою та кредитною політикою для створення сприятливих умов відтворення основних засобів	Доведена важливість у реформуванні амортизаційної системи поступової уніфікації бухгалтерського і податкового законодавства з орієнтацією на прискорену амортизацію	Дослідити вплив державних і недержавних інститутів на формування амортизаційної політики

Автор	Назва	Збірник, журнал	Рік	Основний аспект дослідження	Що критикує	Що впроваджує (новизна)	Власний коментар (що можна використати для свого дослідження)
Соколова О.	Амортизаційна політика в системі антикризового регулювання економіки	Вісник Національної академії державного управління при Президентові України	2012	розкрито сутність амортизаційної політики як важливої складової в системі регулювання економічного розвитку та впливу на характер розширеного відтворення	Критично розглянуто існуючу амортизаційну політику в Україні	Пропонується відновити статистичну інформацію щодо руху, структури, індексації, переоцінки вартості основних засобів, розподілу підприємств за обраними методами та обсягами нарахування амортизації тощо у розрізі галузей та економіки країни в цілому з метою аналізу дієвості та ефективності чинної амортизаційної політики	Деталізувати вимоги до статистичної інформації розрізі застосування інтегрального показника визначення життєвого циклу активу

\* Форма таблиці розроблена Садовською І.Б.

**ДОДАТОК Д**  
**Нормативне забезпечення амортизаційної політики України**  
**(ретроспектива)\***

Найменування	Державний орган	Затвердження	Зареєстровано	Статус
Про застосування на період переходу до стимулюючого регулювання прямолінійного методу нарахування амортизації для цілей формування тарифів	НК держрегулювання компослуг;	Постанова від 15.02.2013 № 20	Зареєстровано: Мін'юст України від 14.03.2013 № 419/22951	Чинний
Про затвердження Змін до Інструкції щодо складання форми державного статистичного спостереження N 11-ОЗ "Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію (знос)"	Держкомстат України;	Наказ від 08.09.2008 № 314	Зареєстровано: Мін'юст України від 23.09.2008 № 887/15578	Чинний
Про затвердження Змін та доповнень до Інструкції щодо складання форми державного статистичного спостереження N 11-ОЗ "Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію (знос)"	Держкомстат України;	Наказ від 24.09.2007 № 358	Зареєстровано: Мін'юст України від 05.10.2007 № 1141/14408	Чинний
Про внесення змін до Інструкції щодо складання форми державного статистичного спостереження N 11-ОЗ "Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію (знос)"	Держкомстат України;	Наказ, Інструкція, Перелік від 08.08.2006 № 381	Зареєстровано: Мін'юст України від 23.08.2006 № 1007/12881	Чинний
Про Закон України "Про амортизацію"	Постанова Верховної Ради України від 07.03.2002 № 3100-III	-	-	-
Про порядок визначення амортизації свердловин, які використовуються для розробки нафтових та	Постанова Кабінету Міністрів України від 15.02.2002 №	-	-	-

Найменування	Державний орган	Затвердження	Зареєстровано	Статус
газових родовищ і були введені в експлуатацію до 1 січня 2002 року	145			
Про Концепцію амортизаційної політики	Указ Президента України; Концепція від 07.03.2001 № 169/2001	-	-	-
Про порядок зарахування до Державного бюджету України у 1999 році та використання коштів, що надходять від сплати податку на прибуток підприємств, визначеного із застосуванням понижуючого коефіцієнта до норм амортизації	Постанова Кабінету Міністрів України від 19.07.1999 № 1282	-	-	Чинний
Про безоплатну передачу як вантажу гуманітарної допомоги ДП "Укрспецобладнання" та державним центром транспортного сервісу "Ліски" Азербайджанській Республіці транспортних контейнерів, термін амортизації яких вичерпався	Розпорядження Кабінету Міністрів України від 22.06.1999 № 596-р	-	-	-
Про фінансування будівництва об'єктів виробничого і невиробничого призначення в межах загальних обсягів капітальних вкладень, одержаних від централізації у державному бюджеті частини амортизаційних відрахувань	Постанова Кабінету Міністрів України від 10.05.1999 № 777	-	-	Втратив чинність
На виконання постанови Кабінету Міністрів України від 26.01.99 р. N 85 "Про порядок зарахування до	Лист Національного банку України від 10.02.1999 № 12-111/196	-	-	-

Найменування	Державний орган	Затвердження	Зареєстровано	Статус
Державного бюджету України на 1999 рік частини амортизаційних відрахувань"				
Про порядок зарахування до Державного бюджету України на 1999 рік частини амортизаційних відрахувань	Постанова Кабінету Міністрів України від 26.01.1999 № 85	-	-	Втратив чинність
Щодо надання форми N 11-ОФ "Звіт про наявність та рух основних фондів, амортизацію (знос)"	Лист Національного банку України від 21.01.1999 № 12-112/73	-	-	-
Про перерозподіл коштів за об'єктами, що підлягають фінансуванню за рахунок коштів, одержаних від зміни понижуючого коефіцієнта при застосуванні норм амортизації	Постанова Кабінету Міністрів України; Перелік від 25.11.1998 № 1867	-	-	-
Про внесення змін і доповнень до Порядку визначення суми податку на прибуток підприємств, одержаного за рахунок зміни понижуючого коефіцієнта з 0,7 до 0,6 при застосуванні норм амортизації у 1998 році, та спрямування зазначених коштів до Державного бюджету	Постанова Кабінету Міністрів України від 17.08.1998 № 1285	-	-	Чинний
Про перерозподіл коштів за об'єктами, що підлягають фінансуванню за рахунок коштів, одержаних від зміни понижуючого коефіцієнта при застосуванні норм амортизації	Постанова Кабінету Міністрів України; Перелік від 05.08.1998 № 1236	-	-	Втратив чинність
Щодо відображення в бухгалтерському обліку результатів, пов'язаних з приведенням вартості основних засобів до	Лист Національного банку України від 31.07.1998 № 12-211/969	-	-	-

Найменування	Державний орган	Затвердження	Зареєстровано	Статус
ринкових цін та зносу до нових норм амортизації				
Щодо продовження терміну приведення основних засобів до ринкових цін та сум зносу до нових норм амортизації	Лист Національного банку України від 28.07.1998 № 12-211/955			
Щодо строку надання інформації за сумами додаткових витрат, пов'язаних з приведенням вартості основних засобів до ринкових цін та сум нарахованого зносу до нових норм амортизації	Лист Національного банку України від 16.06.1998 № 12-211/800	-	-	-
Про затвердження Порядку ведення обліку приросту (убутку) балансової вартості покупних товарів (крім активів, що підлягають амортизації, цінних паперів та деривативів), матеріалів, сировини (палива), комплектуючих виробів та напівфабрикатів на складах, у	Мінфін України; Наказ, Порядок від 11.06.1998 № 124	Зареєстровано: Мін'юст України від 03.07.1998 № 417/2857	-	Втратив чинність
Про затвердження Порядку визначення суми податку на прибуток підприємств, одержаного за рахунок зміни понижуючого коефіцієнта з 0,7 до 0,6 при застосуванні норм амортизації у 1998 році, та спрямування зазначених коштів до Державного бюджету України	Постанова Кабінету Міністрів України; Порядок від 19.03.1998 № 335	-	-	Чинний
Про перелік об'єктів, що підлягають фінансуванню за рахунок коштів, одержаних від зміни понижуючого коефіцієнта	Постанова Кабінету Міністрів України; Перелік від 18.03.1998 №	-	-	Втратив чинність

Найменування	Державний орган	Затвердження	Зареєстровано	Статус
до норм амортизації	375			
Про затвердження переліку витрат на розвідку (дорозвідку) та облаштування будь-яких запасів (родовищ) корисних копалин з відповідними витратами на їх розробку, що включаються до окремої групи витрат платника податку, які підлягають амортизації	Постанова Кабінету Міністрів України; Перелік від 04.02.1998 № 118	--		Втратив чинність
Про проект Закону України про залучення до Державного бюджету України на 1998 рік амортизаційних відрахувань	Постанова Верховної Ради України від 30.12.1997 № 792/97-ВР	-	-	-
Про проект Закону України про амортизацію	Постанова Верховної Ради України від 17.06.1997 № 349/97-ВР	-	-	-
Зміни до "Звіту про наявність і рух основних засобів та амортизаційного фонду за 1996 рік"	Лист Національного банку України від 20.01.1997 № 12-111/63	-	-	Втратив чинність
Про зупинення дії постанови Кабінету Міністрів України від 6 вересня 1996 р. N 1075 "Про затвердження Положення про порядок визначення амортизації та віднесення амортизаційних відрахувань на витрати виробництва (обігу)"	Постанова Кабінету Міністрів України від 28.12.1996 № 1568	-	-	-
Про проект Закону України про амортизацію	Постанова Верховної Ради України від 22.11.1996 № 544/96-ВР	-	-	-
Про затвердження Положення про порядок	Постанова Кабінету	-	-	Втратив чинність

Найменування	Державний орган	Затвердження	Зареєстровано	Статус
визначення амортизації та віднесення амортизаційних відрахувань на витрати виробництва (обігу)	Міністрів України; Положення від 06.09.1996 № 1075			
Щодо індексації балансової вартості основних фондів та амортизаційних відрахувань	Лист Національного банку України від 28.08.1996 № 12-111/1180	-	-	Втратив чинність
Про проведення індексації балансової вартості основних фондів та визначення розмірів амортизаційних відрахувань на повне їх відновлення у 1996 - 1997 роках	Постанова Кабінету Міністрів України від 16.05.1996 № 523	-	-	Втратив чинність
Про проект Закону України про амортизацію	Постанова Президії Верховної Ради України від 05.02.1996 № 77/96-ПВ	-	-	-
Про проект Закону України про амортизацію	Постанова Президії Верховної Ради України від 16.10.1995 № 579/95-ПВ	-	-	-
Про Указ Президента України "Про залучення до Державного бюджету України на 1995 рік амортизаційних відрахувань"	Постанова Президії Верховної Ради України від 02.10.1995 № 542/95-ПВ	-	-	Втратив чинність
Про залучення до Державного бюджету України на 1995 рік амортизаційних відрахувань	Указ Президента України від 12.09.1995 № 831/95	-	-	Втратив чинність
Про проведення індексації основних фондів та визначення розмірів амортизаційних відрахувань на повне їх відновлення у 1995 році	Постанова Кабінету Міністрів України від 17.01.1995 № 34	-	-	Втратив чинність



Найменування	Державний орган	Затвердження	Зареєстровано	Статус
Про порядок застосування норм прискореної амортизації активної частини основних виробничих фондів	Мінфін України; Наказ від 06.06.1994 № 48/59	Зареєстровано: Мін'юст України від 01.07.1994 № 142/351	-	Втратив чинність
Про Порядок сплати до Державного бюджету України частини амортизаційних відрахувань державних підприємств і організацій у 1994 році	Мінфін України; Наказ від 25.02.1994 № 19	Зареєстровано: Мін'юст України від 04.03.1994 № 40/249	-	Втратив чинність
Про встановлення з 1 січня 1993 р. норм амортизаційних відрахувань на повне відновлення виноградників	Розпорядження Кабінету Міністрів України від 30.09.1992 № 638-р	-	-	Втратив чинність
Про нарахування амортизації	Мінфін України; Роз'яснення від 25.01.1991 № 04- 503-3	-	-	Втратив чинність
Про єдині норми амортизаційних відрахувань на повне відновлення основних фондів народного господарства СРСР	Органи влади СРСР; Постанова від 22.10.1990 № 1072	-	-	Втратив чинність
Про зміни і визнання такими, що втратили силу, рішень Уряду Української РСР у зв'язку з затвердженням нових єдиних норм амортизаційних відрахувань по основних фондах народного господарства СРСР	Постанова Ради Міністрів Української РСР; Перелік від 08.05.1974 № 253	-	-	Втратив чинність

\*Побудовано автором за даними сайту Верховної Ради України сторінка «Законодавство України» URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/find/a?text=%E0%EC%EE%F0%F2%E8%E7%E0%F6%B3>  
(дата звернення 14.12.2018)

## ДОДАТОК Ж

Динаміка річної норми амортизації за допомогою інтегрованого показника  
норми амортизації

Таблиця Ж.1

Динаміка річної норми амортизації за допомогою інтегрованого показника  
норми амортизації

Роки	Сільське господарство	Транспорт	Торгівля	Промисловість
Вартість, яка амортизується	124775	140185	171465	140530
1 рік	46229,14	43401,28	67118,26	41854,05
2 рік	46229,14	43401,28	67118,26	41854,05
3 рік	32316,73	43401,28	37228,48	41854,05
4 рік		9981,172		14967,85
5 рік				
6 рік				
7 рік				
8 рік				
9 рік				
10 рік				
Визначення інтегрованої ставки амортизації активу	21,7	20,64	32,62	22,91
Фактична ставка амортизації для необоротного активу	10	13,21	11,5	13,4

ДОДАТОК 3

Проект розширення інформації  
форми статистичного спостереження № ІНН  
ОБСТЕЖЕННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА  
за період \_\_\_\_\_ років

**Проект розширення пункту 2.15 інформацією про отримані доходи від здійснення інноваційної діяльності**

2.15.2 Зазначте обсяг доходів щодо кожного з наведених нижче напрямів інноваційної діяльності у \_\_\_\_\_ році:

Зазначте **X**,  
якщо таких  
доходів не  
отримано

**Збільшення доходів внаслідок внутрішніх науково-дослідних розробок** (порівняно з аналогічним періодом до втілення інновацій)



**Збільшення доходів внаслідок використання зовнішніх науково-дослідних розробок**



**Усі інші інноваційні доходи (без урахування науково-дослідних розробок)**



Приріст доходів за результатами придбання машин, обладнання та програмного забезпечення



Приріст доходів за результатами придбання інших зовнішніх знань від інших підприємств або організацій



*Приріст доходів за результатами іншої інноваційної діяльності (включаючи дизайн, навчання, маркетинг та іншу відповідну діяльність; організаційні та маркетингові інновації)*



**Обсяг доходів за результатами втілення інновацій**

## ПОЛОЖЕННЯ ПРО АМОРТИЗАЦІЙНУ ПОЛІТИКУ ПІДПРИЄМСТВА

*(розробка автора)*

На підставі Закону України від 16.07.99 р. N 996-XIV "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", Положень (стандартів) бухгалтерського обліку наказую:

### **1. Загальні питання формування амортизаційної політики**

1.1. Доручити забезпечення формування амортизаційної політики підприємства економічній, технічній та бухгалтерській службі на чолі з головним бухгалтером.

1.2. Застосовувати форми журналів-ордерів та інших облікових регістрів, розроблені фахівцями підприємства в минулому році й адаптовані бухгалтерією до вимог інформаційно-облікового забезпечення амортизаційної політики. Для повної та реальної картини здійснюваних господарських операцій з формування амортизаційного фонду дозволити головному бухгалтерові своїм розпорядженням затверджувати додаткову систему субрахунків і регістрів аналітичного обліку.

1.3. Бухгалтерам проставляти на первинних документах, що відображаються в обліку, відмітку про їх обробку у вигляді кореспонденції рахунків, дати, підпису.

1.4. Складати щомісяця журнали-ордери та інші облікові регістри стосовно вартості необоротних активів, сум нарахованої та акумульованої амортизації. Роздруківки з комп'ютерної програми підписувати оператору-виконавцеві і бухгалтерові, який відповідає за складання облікового документа.

1.5. Фахівцям відділів: постачання, виробничо-технічного, ремонтно-механічного - неухильно виконувати вимоги працівників бухгалтерії щодо дотримання порядку оформлення первинних документів і терміну подання їх до обліку а також надання своєчасної інформації щодо необхідності оновлення матеріально-технічної бази з урахуванням світових тенденцій. За порушення вимог притягати фахівців до дисциплінарної відповідальності.

У випадках якщо документ, підписаний таким фахівцем, складений з порушенням законодавчих і нормативних вимог, або взагалі не складений, або відсутність такого документа потягла за собою застосування фінансових санкцій до підприємства, то питання про відповідальність фахівця розглядати на засіданні правління (дирекції) товариства за участю представників трудового колективу (профспілки, за наявності).

1.6. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності провести інвентаризацію необоротних активів відповідно до Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних

активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів і розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. N 69 (зі змінами і доповненнями). На підставі інформації про наявні необоротні активи своєчасно проводити переоцінку необоротних активів до ринкової вартості з метою формування відповідних сум нарахованої амортизації.

1.7. Для здійснення інвентаризації і прийняття рішення про необхідність переоцінки або принципового оновлення складу необоротних активів створити постійно діючу комісію з забезпечення здійснення амортизаційної політики.

## **2. Про амортизаційну політику підприємства**

2.1. Дозволяю змінити амортизаційну політику, якщо:

- зміняться вимоги Міністерства фінансів України;
- зміняться статутні вимоги підприємства;
- нові (запропоновані й обґрунтовані фахівцями підприємства) положення амортизаційної політики забезпечують більш достовірне відображення інформації про формування і використання амортизаційного фонду підприємства.

2.2. Основним засобом визнавати актив, якщо очікуваний термін його корисного використання (експлуатації), установлений засіданням виробничої комісії, більше року (або операційного циклу, якщо він більше року), а вартісна оцінка якого дорівнює сумі, що перевищує 6000 грн. (з урахуванням ПДВ 7200 грн.)

2.3. До малоцінних необоротних матеріальних активів відносити активи, відмінні від основних засобів (на підставі класифікації, поданої в пункті 5 П(С)БО 7 "Основні засоби" і пункті 4 цього наказу), вартісна оцінка яких дорівнює сумі, що не перевищує 6000 грн.

2.4. Застосовувати при нарахуванні амортизації основних засобів методи амортизації, строк корисного використання та ліквідаційну вартість, установлені і затверджені наказом по підприємству, за результатами місяця в якому такий необоротний актив введений в експлуатацію.

2.5. Установити такі методи нарахування амортизації для:

- інших необоротних матеріальних активів - прямолінійний метод;
- малоцінних необоротних активів і бібліотечних фондів - у розмірі 100%-вої їх вартості в першому місяці використання об'єкта;

2.6. Термін корисного використання нематеріальних активів встановлюється наказом по підприємству за результатами державних розрахунків, за підсумком місяця в якому такий нематеріальний актив введений в експлуатацію.

2.7. Застосовувати **прискорені методи** амортизації нематеріальних активів.

2.8 Використовувати державні коефіцієнти підвищення темпів амортизації у відповідності до ступеня інноваційності галузі.

### **3. Амортизація необоротних активів.**

**3.1 Капіталізація амортизації.** У випадках, коли обладнання використовується в створенні об'єктів основних засобів, амортизація не включається до витрат, а підлягає капіталізації, наприклад, випадки, коли частина готової продукції переводиться до складу основних засобів або використовується для ремонту (з модернізацією) чи будівництва.

У складі виробничої собівартості таких об'єктів неодмінно є частина нарахованої амортизації (попереднє проведення на суму амортизації — Д-т 23,91 К-т 13, далі за сукупною виробничою собівартістю — Д-т 26 К-т 93, наступне проведення — Д-т 15 К-т 26). Сума амортизації, таким чином, не потрапить до складу витрат. Якщо обладнання використовується лише для будівництва (створення) об'єктів основних засобів, то його амортизація безпосередньо капіталізується у вартості відповідних об'єктів (Д-т 15 К-т 13).

3.2 Якщо обладнання (наприклад, певний агрегат) використовується у виробництві продукції одного виду, то його вартість відносити до складу собівартості саме цього виду продукції (рахунок 23). Якщо обладнання використовується у виробництві декількох видів продукції, це, як правило, загальновиробничі витрати (рахунок 91).

3.3 Якщо сума амортизації не є релевантною (її розмір істотно не впливає на прийняття рішень), для спрощення обліку підприємство може визначати всю амортизацію виробничого обладнання як загальновиробничі витрати з наступним розподілом цих витрат за обраними базами розподілу. Згідно з п. 11 та 16 П(С)БО 16, перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат устанавлюються підприємством.

3.4 Для оцінки ефективності амортизаційної політики використовувати показник EBITDA як показник операційного прибутку, збільшений на суму амортизації та уцінки необоротних активів. Цей показник показує суму грошей, яку підприємство могло би за результатами періоду спрямувати на обслуговування своєї кредиторської заборгованості за придбані (оновлені) необоротні активи).

### **4. Амортизація безоплатно одержаних активів**

4.1 Відповідно до п. 21 П(С)БО 15 «Дохід», якщо безоплатно отриманий актив забезпечує надходження економічних вигід протягом кількох звітних періодів, то доходи визнаються на систематичній основі (наприклад, у сумі нарахованої амортизації) протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.

4.2 Такий актив зараховується до складу необоротних активів (як правило, основних засобів, рахунок 10) і відображається в складі власного капіталу (кредит субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи»

рахунку синтетичного обліку 42 «Додатковий капітал»). Надалі у процесі амортизації визнається дохід (Д-т 424 К-т 745) пропорційно до нарахованої амортизації. Визнання доходу продовжується до моменту повного визнання вартості кожного безоплатно одержаного об'єкта в складі доходів. Таке визнання доходу повністю або частково нівелює дію нарахованої амортизації безоплатно отриманих об'єктів на фінансовий результат підприємства.

4.3 Якщо безоплатно одержаний об'єкт основних засобів має нульову ліквідаційну вартість, то до складу доходу включається сума, що дорівнює нарахованій амортизації. Якщо ліквідаційна вартість не є нульовою, то до доходів буде включатися більша сума, ніж сума нарахованої амортизації.

### **5. Амортизація основних засобів, придбаних за цільові кошти**

5.1 Згідно з п. 18 П(С)БО 15, цільове фінансування капітальних інвестицій визнається доходом протягом періоду корисного використання об'єктів інвестування (основних засобів, НМА тощо) пропорційно до суми нарахованої амортизації цих об'єктів.

5.2 При освоєнні коштів цільового фінансування підприємство визнає доходи майбутніх періодів (Д-т 48 К-т 69). Надалі у процесі амортизації воно визнає доходи Д-т 69 К-т 745. Розмір суми, що підлягає включенню до складу доходів, визначається аналогічно до наведеного вище підходу: пропорційно до нарахованої амортизації.

5.3 Суми цільового фінансування треба контролювати, щоб визнання доходу не перевищило суму цільового фінансування конкретного об'єкта.

### **6. Амортизація основних засобів, внесених до статутного капіталу**

6.1 Набуття права власності на майно передбачено ст. 12 Закону України від 19.09.91 р. №1576-ХІІ «Про господарські товариства» та статутом. *Для державних і комунальних підприємств, установ, організацій діє право господарського відання або право оперативного управління, яке є майже ідентичним до права власності (ст. 73, 76, 78 ГКУ).*

6.2 Якщо внесення майна до статутного капіталу передбачається установчими документами, підприємство відображає вартість одержаного майна на момент його внесення як внесок до статутного капіталу.

6.3 Підприємства амортизують відповідні об'єкти, одержані як внесок до статутного капіталу, на загальних засадах (сума амортизації включається до витрат). У разі якщо об'єкти досягають нульової залишкової вартості або їх залишкова вартість істотно зменшиться, це не впливає на розмір статутного капіталу.

6.4 Не змінюють розмір статутного капіталу випадки продажу, списання, вибуття відповідних об'єктів. Підприємство розпоряджається такими об'єктами в порядку, визначеному законодавством та установчими документами.

6.5 У разі зменшення статутного капіталу за рахунок вилучення конкретного майна (коли про це прямо зазначено в рішенні компетентного

органу — організації вищого рівня, загальних зборів учасників, суду), підприємство відобразатиме зменшення статутного капіталу.

7. Гармонізація бухгалтерського та податкового обліку, у зв'язку з набуттям чинності з 1 січня 2015 року змін до Податкового кодексу України, внесеними законами № 71-VIII від 28.12.2014 та № 72-VIII від 28.12.2014.

7.1. Для цілей бухгалтерського обліку, використовувати національні стандарти бухгалтерського обліку, що введені в дію згідно з чинним законодавством.

7.2 Первісну вартість основних засобів збільшувати на суму витрат, що збільшують очікувані економічні вигоди від використання такого активу

7.3 Витрати, що підтримують об'єкт основного засобу у робочому стані відносити до витрат періоду, у якому такі витрати понесені

7.4. Нарахування амортизації здійснювати **з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених податковим законодавством (з урахуванням внесених пропозицій щодо життєвого циклу активу).**

7.5. У випадку придбання одного об'єкту основних засобів, що складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожен з цих частин визнавати в бухгалтерському обліку як окремих об'єкт основних засобів.

7.6. З метою створення єдиної системи організації бухгалтерського обліку та **дотримання єдиної амортизаційної політики для складання консолідованої звітності філіям** (відділенням, структурним підрозділам) виконувати цей наказ, узгоджуючи свої дії з головним бухгалтером підприємства.



## ДОДАТОК К

СПИСОК ОСНОВНИХ ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ  
ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ*Монографії*

1. Трачова Д. М. Розвиток амортизаційної політики: обліково-інформаційний аспект: монографія. Мелітополь: ТОВ «Видавничий будинок Мелітопольської міської друкарні», 2018. 357 с. (15,4 друк. арк.)

2. Науково-практичні дослідження обліково-інформаційного забезпечення ефективного розвитку аграрного сектору економіки: монографія / за редакцією Синяєвої Л. В., Вороновської О. В. Мелітополь: Видавничий будинок Мелітопольської міської друкарні, 2013. 728 с. (32,1 друк. арк.; особисто автора 1,9 друк. арк.: досліджено питання обліково-інформаційного забезпечення ефективного розвитку аграрного сектору економіки, узагальнено вимоги до облікової інформації).

3. Розвиток бухгалтерського обліку на основі новітніх ІТ-технологій: колективна монографія кол. авторів / за ред. В. М. Жука, Ю. С. Бездушної. Київ : ННЦ «ІАЕ», 2017. С.151–183 (заг. обсяг 17,4 друк. арк.; особисто автора 1,73 друк. арк.: досліджено питання обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики за допомогою клауд-платформи, розроблено модель єдиного обліково-інформаційного простору амортизаційної політики. Розділ 4.).

4. Strategies for economic development: the experience of Poland and the prospects of Ukraine. Volume 1. Collective monograph edited by A.Pawlik, K. Shaposhnykov. University of Jan Kochanowski (m. Kielce, Poland) publishing office «Baltija Publishing». 2018. 308 p. (заг. обсяг 15,6 друк. арк.; особисто автора 1,08 друк. арк.: досліджено методологію формування амортизаційної політики).

*Навчальні посібники*

5. Від ідеї до власної справи. Коноваленко А. С., Болтянська Л. О., **Трачова Д. М.** та ін: навч. посіб. Мелітополь: Видавничо-поліграфічний центр «Люкс», 2017. С.191-215. (17,4 друк. арк.; особисто автора 1,65 друк. арк.: досліджено питання формування амортизаційної політики підприємства. Розділ 14.).

6. Облікова політика сільськогосподарського підприємства. Левченко О. П., Вороновська О. В., **Трачова Д. М.**: навч. посіб. Мелітополь: ТОВ «Видавничий будинок ММД», 2017. 172 с. (7,8 друк. арк.; особисто автора 1,2 друк. арк.: досліджено формування амортизаційної політики в загальній обліковій політиці підприємства).

**Статті у наукових фахових виданнях**

7. Трачова Д. М. Облікова складова процесу формування амортизаційної політики підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство»*. Випуск 7/2016. С. 132 – 137. (0,28 друк. арк.).

8. Трачова Д. М. Державне регулювання процесу формування амортизаційної політики підприємства. *Збірник наукових праць «Економіка і організація управління» Донецького національного університету*. 2016. Вип. 2 (22). С. 91 – 100. (0,45 друк. арк.).

9. Трачова Д. М. Амортизаційна політика інших держав: досвід та перспективи застосування. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2016. Вип. 18, ч. 2. С. 182 – 185 (0,18 друк. арк.).

10. Трачова Д. М. Важелі державного впливу на формування амортизаційного фонду підприємства. *Науковий вісник міжнародного гуманітарного університету. Серія: «Економіка і менеджмент»*. Одеса, 2016. Вип. 19. С. 143 – 146 (0,18 друк. арк.).

11. Трачова Д. М. Теоретичні аспекти формування амортизаційної політики підприємства. *«Вісник Одеського національного університету. Серія «Економіка»*. 2016. Т. 21, вип. 7-2 (49). С. 182 – 187 (0,27 друк. арк.).

12. Трачова Д.М. Роль державної регуляторної політики в частині формування амортизаційного фонду підприємства. *Економічний журнал «Інтелект XXI»*. 2016. Вип. 5. С. 167 – 171 (0,22 друк. арк.).

13. Трачова Д.М. Оптимізація методики нарахування амортизації аграрних підприємств. *Фінанси, учет, банки. Збірник наукових праць (м. Вінниця)*. 2016. Вип. 1 (21). С. 196 – 207 (0,5 друк. арк.).

14. Трачова Д.М. Формування окремих елементів амортизаційної політики підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки: електронне наукове фахове видання Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського*. 2016. Вип. № 14. С. 101-106 URL: <http://global-national.in.ua/issue-14-2016/22-vipusk-14-gruden-2016-r/2696-trachova-d-m-formuvannya-okremikh-elementiv-amortizatsijnoi-politiki-pidpriemstva> (0,27 друк. арк.).

15. Трачова Д. М. Дослідження ролі прискореної амортизації в стимулюванні інноваційного розвитку підприємства. *Технологический аудит и резервы производства*. 2016. Вип. № 6/4(32). С. 42 – 46 (0,22 друк. арк.).

16. 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 (0,36 друк. арк.).

17. 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 (0,22 друк. арк.).*

18. Трачова Д. М. Переоцінка активів, як основна складова амортизаційної політики держави. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). 2017. Вип. № 1-2 (33-34). С. 178 – 185 (0,36 друк. арк.).*

19. Трачова Д. М. Використання амортизаційного фонду на інноваційне оновлення підприємства: обліковий аспект. *Вісник Одеського національного університету. Серія Економіка. 2017. Т. 22 Вип. 11 (64). С. 251 – 255 (0,22 друк. арк.).*

20. Трачова Д. М. Роль амортизаційної політики в досягненні мети бухгалтерського обліку. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Міжнародний науковий журнал. 2017. Вип. 3-4. С. 64 – 71 (0,36 друк. арк.).*

21. Трачова Д. М. Використання обліково-аналітичної інформації в процесі формування ефективної амортизаційної політики підприємств. *Причорноморські економічні студії. Науковий журнал. 2017. Вип. 18. С. 207 – 211 (0,22 друк. арк.).*

22. Трачова Д. М. Місце амортизації в економічних і облікових теоріях. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». 2018. Вип. 28 ч.2. С. 166 – 168 (0,17 друк. арк.).*

23. Трачова Д. М. Роль обліку в інформаційному забезпеченні амортизаційної політики. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В.І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. 2018. Т. 29 (68). № 3. С.184 – 190 (0,32 друк. арк.).*

24. Трачова Д. М. Обліково-інформаційне забезпечення контролю здійснення амортизаційної політики підприємства. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. 2018. Вип. 3 (15). С. 147 – 152 (0,27 друк. арк.).*

25. Трачова Д. М. Дослідження впливу методики формування амортизаційного фонду на показники ефективності діяльності підприємств. *Причорноморські економічні студії. Науковий журнал. 2018. Вип. 30. С. 146 – 151 (0,27 друк. арк.).*

26. Трачова Д. М. Місце облікової інформації в системі постіндустріального інформаційного суспільства в контексті формування амортизаційної політики. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). 2018. Вип. 1 (36). С. 210 – 218 (0,40 друк. арк.).*

27. Трачова Д. М. Облікова складова сутності амортизаційної політики. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного*

*університету (економічні науки)*. 2018. Вип. № 2 (37). С. 145 – 149 (0,22 друк. арк.).

28. Трачова Д. М. Обліково-інформаційний аспект формування амортизаційної політики. *Менеджмент та підприємництво: тренди розвитку (електронне наукове фахове видання)*. 2018. Вип. 3(05). С. 15 – 23 URL: <https://management-journal.org.ua/index.php/journal/article/view/62> (0,40 друк. арк.).

#### **Статті у інших наукових періодичних виданнях:**

29. Трачова Д.М. Теоретичні засади облікового-аналітичного забезпечення формування амортизаційної політики аграрних підприємств. *Науковий журнал «Молодий вчений»*. 2017. № 1.1 (41.1). С. 92 – 95 (0,18 друк. арк.).

#### **Статті в іноземних виданнях**

30. Trachova Dar`ya. Role of state protectionism in depreciation policy formation. *Baltic Journal of Economic Studies (WoS)*. 2017. Vol. 3 No. 5 P. 351 – 356 (0,27 друк. арк.).

#### **Тези доповідей на науково-практичних конференціях**

31. Трачова Д. М. Актуальные вопросы учета по международным стандартам бухгалтерского учета и финансовой отчетности. *Бъдещето Въпроси От Света На Науката: материали за VIII междунар. науч. практ. конф. София (Болгария)*. 2012. С. 75 – 77 (0,13 друк. арк.).

32. Трачова Д. М. Accounting in fixed assets reproduction ensuring. *Стратегія розвитку агропромислового виробництва: теорія, методологія, практика: Збірник матеріалів міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. Мелітополь: Видавничий будинок Мелітопольської міської друкарні*. 2015. С.106 – 107 (0,1 друк. арк.).

33. Трачова Д. М. Роль амортизаційної політики в процесі оновлення необоротних активів підприємства. *Розвиток економіки України та інших країн в умовах інтеграційних процесів: Матеріали Сьомої міжнар. наук.-практ. молодіжної конф. (у заочній формі) 01 червня 2016 р. (м. Київ, ННЦ «ІАЕ»)*. 2016. С.315 – 318 (0,13 друк. арк.).

34. Трачова Д. М. Амортизационная политика предприятия как основа экономического роста. *Наука и инновации – стратегические приоритеты развития экономики государства: Материалы VII междунар. Науч.-практ. конф. 5 февраля 2016 г. (ИЭУ им. М. Дулатова, г.Костанай) Многопрофильный научно-производственный журнал*. Вып. № 4-3. 2016. С. 378 – 381 (0,13 друк. арк.).

35. Трачова Д. М. Амортизаційна політика підприємства в облікових і загальноекономічних теоріях. *Проблеми та перспективи розвитку*

*підприємництва*: Матеріали X міжнар. наук.-практ. конф. 25 листопада 2016 р. (ХНАДУ, м. Харків.). Харків. Т. 2. С. 323 – 324 (0,1 друк. арк.).

36. Трачова Д. М. Важелі державного впливу на формування амортизаційного фонду підприємства. *International scientific-practical conference economic innovative potential of socio-economic systems: the challenges of the global world*: Conference proceedings Lisbon: baltija publishing. 2016. part II, june 30. P. 100 – 102 (0,17 друк. арк.).

37. Трачова Д. М. Напрями удосконалення формування амортизаційної політики підприємства. *International Scientific-Practical Conference Economic Development Strategy in Terms of European Integration*: Conference Proceedings. 2016. Kaunas: Baltija Publishing. P 270 – 272 (0,17 друк. арк.).

38. Trachova Dar`ya. The role of accounting and analytical information in the process of forming an effective enterprise's depreciation policy. *Modern Foundation For Human Development: Conference Proceedings*: II International Scientific Conference Economy and Society. Leipzig, Germany: Baltija Publishing. 2017. Part 1. P. 128 – 130 (0,17 друк. арк.).

39. 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 (0,18 друк. арк.).

40. Трачова Д. М. Облікове забезпечення формування амортизаційної політики підприємств. *Європейська інтеграція: історичний досвід та економічні перспективи*. Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 3-4 березня 2017р.(м. Одеса, ОНУ імені І.І. Мечникова). Одеса. 2017. С. 234 –237 (0,18 друк. арк.).

41. Трачова Д. М. Удосконалення показників звітності підприємств в частині відображення результатів амортизаційної політики. *Економічний розвиток держави, регіонів, підприємстві підприємництва: проблеми та перспективи*. Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 6 травня 2017 р. (Запорізька державна інженерна академія, м. Запоріжжя). Запоріжжя. 2017. С.174 – 177 (0,12 друк. арк.).

42. Трачова Д. М. Участь держави в процесі формування амортизаційного фонду підприємства. *Соціально-економічний потенціал сталого розвитку країни: сучасний стан, тенденції та проблеми відтворення*. Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 28-29 квітня 2017 р (м. Львів, ГО «Львівська економічна фундація»). Львів. Ч. 2. 2017. С. 99 – 101 (0,13 друк. арк.).

43. Трачова Д. М. Місце амортизаційної політики в обліковій політиці підприємства. *Становлення нової економіки в сучасних умовах: особливості та напрями*. Збірник тез наукових робіт учасників Міжнар. наук.-практ. конф. для

студентів, аспірантів та молодих учених (м. Київ, 28-29 квітня 2017 р.). Київ. Аналітичний центр «Нова Економіка». 2017. С.76 – 79 (0,13 друк. арк.).

44. Трачова Д. М. Роль амортизаційної політики в досягненні мети бухгалтерського обліку. *Сучасні наукові підходи до вдосконалення політики економічного зростання*. Матеріали доповідей Міжнар. наук.- практ. конф. 5-6 травня 2017 р. Ужгород: Видавничий дім «Гельветика». 2017. С.115 – 118 (0,12 друк. арк.).

45. Трачова Д. М. Роль ефективної амортизаційної політики в інноваційному розвитку економіки країни. *Стратегія інноваційного розвитку економіки: бізнес, наука, освіта*. Праці VIII наук.-практ. конф. 16 – 20 травня 2017 р.( НТУ «ХПІ», м. Харків). Харків. 2017. С. 60 – 62 (0,1 друк. арк.).

46. Трачова Д. М. Формування інформації про якісний стан необоротних активів. *Сучасна глобальна регіоналістика і суб'єкти економіки: напрями впливу*. Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 16 травня 2017р.( МГУ, м. Одеса). Одеса. 2017. С. 137 – 141 (0,14 друк. арк.).

47. Трачова Д. М. Облікова складова процесу формування амортизаційної політики підприємства. *Економічні і соціальні аспекти розвитку України на початку XXI століття*. Матеріали V міжнар. наук.-практ. конф. 12-13 жовтня 2017 р. (ОНАХТ, м.Одеса). 2017. С. 31 – 34 (0,1 друк. арк.).

48. Трачова Д. М. Роль переоцінки основних засобів в формуванні амортизаційної політики підприємств. *Розвиток бухгалтерського обліку, фінансів та оподаткування в аграрному секторі економіки в умовах євроінтеграції*. Збірник матеріалів X міжнар. наук.-практ. конф. 24 листопада 2017 р. (ННЦ «ІАЕ», м. Київ) . Київ. 2017. С. 171– 175 (0,05 друк. арк.).

49. Трачова Д. М. Визначення амортизаційної політики малих і середніх підприємств. *Актуальні проблеми розвитку малого та середнього підприємництва*. Матеріали регіональної науково-практичної конференції 12 грудня 2017р. ( ТДАТУ, м. Мелітополь,). С. 80 – 82 (0,05 друк. арк.)

50. Трачова Д. М. Концепція системи інформаційного забезпечення формування і контролю амортизаційної політики підприємства. *Фінансовий ринок: інституції та інструменти*: Матеріали XVII міжнар. наук. конф. Львів. Видавництво Львівської політехніки, 2018. С 130 – 132. (0,05 друк. арк.).

51. Трачова Д. М. Концепція обліково-інформаційного забезпечення амортизаційної політики. *Соціально-економічні проблеми розвитку бізнесу та місцевого самоврядування*: Збірник матеріалів міжнар. наук.-практ. конф. Мелітополь: Видавничий будинок ММД. 2018. с. 386 – 389 (0,13 друк. арк.).

### **Наукові праці, які додатково відображають наукові результати дисертації**

52. Методичні та практичні аспекти викладання обліково-фінансових дисциплін: Монографія (за редакцією Синяєвої Л.В., Вороновської О.В.). Видавничий будинок Мелітопольської міської друкарні. Мелітополь. 2014. С.55

– 57. (16,4 друк. арк.; особисто автора 0,5 друк. арк.: досліджено питання впливу організації обліку сільськогосподарських підприємств на інформаційність облікових даних, запропоновано трансформування внутрішньогосподарського обліку у відповідності до вимог управління підприємством).

53. Формування компетентнісної компоненти фахівців з обліку і аудиту. Монографія / за редакцією Синяєвої Л.В., Вороновської О.В. Видавничий будинок Мелітопольської міської друкарні. Мелітополь. 2016. 348с. (24,66 друк. арк.; особисто автора 1,2 друк. арк.: досліджена амортизаційна політика підприємства: обліковий аспект, узагальнено досвід обліку амортизації за міжнародними стандартами, критично оцінено вимоги до обліково-аналітичних систем в економіці).

ДОДАТОК Л

ДОВІДКИ ПРО ВПРОВАДЖЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДОСЛІДЖЕННЯ



**МІНІСТЕРСТВО ЕКОНОМІЧНОГО РОЗВИТКУ І ТОРГІВЛІ УКРАЇНИ**  
(Мінекономрозвитку)

вул. М. Грушевського 12/2 м. Київ 01008 тел. (044) 253-93-94, факс (044) 253-63-71  
Web: <http://www.me.gov.ua>, e-mail: [meconomy@me.gov.ua](mailto:meconomy@me.gov.ua), код згідно з ЄДРПОУ 37508596

№ \_\_\_\_\_

На № \_\_\_\_\_

від \_\_\_\_\_

**Відгук щодо результатів дисертаційної роботи**  
**к.е.н., доцента Трачової Д. М.**  
**на здобуття наукового ступеня**  
**доктора економічних наук за темою**  
**«Обліково-інформаційне забезпечення формування**  
**амортизаційної політики: теорія, методологія, організація»**

Наукове дослідження Трачової Д. М. проведено з метою обґрунтування теоретико-методологічних засад інформаційно-облікового забезпечення формування амортизаційної політики під впливом розвитку теорії обліку, інформатизації суспільства та потреби виходу вітчизняної економіки на світовий ринок та є актуальним.

Розроблені пропозиції автора щодо удосконалення окремих звітів, їх оперативні характеристики, інституціональне забезпечення амортизаційної політики сприятимуть науково-технічному прогресу та можуть бути використані Мінекономрозвитку під час підготовки пропозицій щодо формування державної інвестиційної політики.

Державний секретар



О. Ю. Перевезенцев

M2 Мінекономрозвитку  
Вих. № 2204-18/50648-07 від 21.11.2018 12:08:04







**МІНІСТЕРСТВО  
АГРАРНОЇ ПОЛІТИКИ ТА  
ПРОДОВОЛЬСТВА КРАЇНИ**

**Мінагрополітики**

вул. Хрещатик, 24, м. Київ, 01001  
тел. 226-25-39, факс 278-76-02  
web: www.minagro.gov.ua  
код ЄДРПОУ 37471967  
e-mail: info@minagro.gov.ua

**MINISTRY  
OF AGRARIAN POLICY AND  
FOOD OF UKRAINE**

**Minagropolicy**

24, Khreshchatyckstr., Kyiv 01001  
tel. +380-44/226-25-39  
fax +380-44/278-76-02  
web: www.minagro.gov.ua  
e-mail: info@minagro.gov.ua

10.09.2018 № 37 - Н-15 / 21458

На № \_\_\_\_\_ від \_\_\_\_\_

**Спеціалізованій вченій раді**

**Довідка**

**про впровадження результатів дисертаційної роботи  
на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук  
Трачової Дар'ї Миколаївни**

Проведене наукове дослідження Трачової Д.М. за темою «Обліково-інформаційне забезпечення формування амортизаційної політики: теорія, методологія, організація» є актуальним.

Заслужують на увагу концептуальні підходи щодо інформаційно-облікового забезпечення формування амортизаційної політики України, методології звітної інформації про активи, амортизацію і інвестиції підприємств.

Розроблені методологічні рекомендації дають змогу у значній мірі оптимізувати процес обліково-інформаційного забезпечення формування амортизаційної політики і виконання нею інвестиційної функції. Пропозиції автора щодо удосконалення окремих звітів, їх оперативні характеристики, інституціональне забезпечення амортизаційної політики сприятимуть формуванню достовірної, прозорої і своєчасної інформації для потреб стимулювання, здійснення і контролю амортизаційної політики, виконання наміченої стратегії інноваційного оновлення виробничих активів підприємств і підвищенню рівня конкурентоспроможності вітчизняного аграрного сектору.

Заступник Міністра



**О. Ковальова**



**ГРОМАДСЬКА СПІЛКА  
«АГРАРНИЙ СОЮЗ УКРАЇНИ»**

01001, Україна, м.Київ,  
а/с В-164

Тел.: (044) 226-30-42  
E-mail: [agrouu@gmail.com](mailto:agrouu@gmail.com)

№ 45 2018р.

Спеціалізованій вченій раді по  
захисту дисертаційних робіт  
на здобуття наукового ступеня  
доктора економічних наук

**ДОВІДКА**  
**про впровадження результатів дисертаційної роботи**  
**Трачової Дар'ї Миколаївни**  
на тему:  
**«Обліково-інформаційне забезпечення формування**  
**амортизаційної політики: теорія, методологія, організація»**

Найважливішою складовою процесу загального відтворення є відтворення основних засобів, без яких процес виробництва неможливий. Важливе місце у забезпеченні цих процесів належить амортизації. На даному етапі економічного розвитку роль амортизації полягає лише у фінансовому відшкодуванні вартості основного капіталу за рахунок зменшення оподаткованого прибутку на суму амортизаційних відрахувань. Такий суттєвий відрив обчислення амортизаційних відрахувань від реального зносу основних фондів під час експлуатації сприяє тому, що економічна роль амортизації не виконувалась взагалі. Так, Україна опинилася в умовах недостатнього методичного забезпечення та відсутності практичних напрацювань, що призводить до проблем при формуванні амортизаційної політики.

Враховуючи актуальність та своєчасність розробки методичних і організаційних підходів до формування амортизаційної політики підприємства Громадська спілка «Аграрний союз України» (ГС «АСУ») засвідчує, що основні положення дисертаційного дослідження Трачової Дар'ї Миколаївни використані у практичній діяльності членів громадської спілки, в частині визначення місця і ролі інформаційно-облікового забезпечення в процесі формування амортизаційної політики відповідно до сучасних потреб прийняття управлінських рішень.

Також, схвалено та прийнято до впровадження членами спілки запропоновані наукові підходи до інформаційного забезпечення науково-технічного прогресу, що дозволило запропонувати облікові механізми стимулювання оновлення необоротних активів шляхом коректного формування і використання амортизаційних відрахувань для найбільш важливих активів інноваційного характеру.

Голова Громадської спілки  
«Аграрний союз України»



Новіков Г. В.

Спеціалізованій вченій раді по  
захисту дисертаційних робіт  
на здобуття наукового ступеня  
доктора економічних наук

« 4 » серпня 2018р.  
21

**ДОВІДКА**  
**про впровадження результатів дисертаційної роботи**  
**на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук**  
**Трачової Дар'ї Миколаївни**

Прискорення морального зносу основних виробничих фондів підприємств під впливом науково-технічного прогресу призвело до того, що обладнання застаріває швидше, ніж зношується в процесі використання. Цей факт ігнорувався до тих пір, поки не з'явилася реальна перспектива виходу України на світовий ринок, де неможливо конкурувати з іншими виробниками, маючи існуючий рівень техніки та технології переважної частини українських підприємств. У зв'язку з цим облік темпів і рівня морального зносу в усіх його проявах стає дедалі актуальнішою темою. Актуальним і важливим на сучасному етапі є амортизаційна політика. У зв'язку з цим поява функціональних досліджень, які відображають теоретичні й практичні аспекти інвестиційної безпеки держави за умов інституційних трансформацій сучасної економіки, є вельми своєчасною і важливою подією в науковому світі.

В цьому зв'язку результати досліджень Трачової Д.М. за темою «Обліково-інформаційне забезпечення формування амортизаційної політики: теорія, методологія, організація» прийнята до впровадження методика визначення строків корисного використання необоротних активів для експортно-орієнтованих товаровиробників міста Мелітополь.

Розроблені методологічні рекомендації дозволяють у значній мірі оптимізувати процес обліково-інформаційного забезпечення формування амортизаційної політики і виконання нею інвестиційної функції. Пропозиції автора щодо удосконалення окремих звітів, їх оперативні характеристики, інституційного забезпечення амортизаційної політики сприятимуть формуванню достовірної, прозорої і своєчасної інформації для потреб стимулювання, здійснення і контролю амортизаційної політики, виконання наміченої стратегії інноваційного оновлення активів підприємств і сприяння науково-технічному прогресу.

Директор ГО «Інновації та  
соціально-економічні ініціативи»



Карман С.В.



УКРАЇНА

**ЗАПОРІЗЬКА ОБЛАСНА ДЕРЖАВНА АДМІНІСТРАЦІЯ  
ДЕПАРТАМЕНТ АГРОПРОМИСЛОВОГО РОЗВИТКУ**

пр. Соборний, 164, м. Запоріжжя, 69107, тел/факс (061) 224-64-20, тел. 224-60-81  
E-mail: dapr@zoda.gov.ua Код ЄДРПОУ 00731270

24.06.18 № 1044/01-00 На № \_\_\_\_\_ від \_\_\_\_\_

Спеціалізована вчена рада по  
захисту дисертаційних робіт  
на здобуття наукового ступеня  
доктора економічних наук

**ДОВІДКА**

**про впровадження результатів дисертаційної роботи  
Трачової Дар'ї Миколаївни  
на тему:**

**«Обліково-інформаційне забезпечення формування  
амортизаційної політики: теорія, методологія, організація»**

Облік, як функція управління, забезпечує інформаційні потреби для прийняття рішень. Чим більш достовірною і оперативною буде інформація, створена у системі обліково-аналітичного забезпечення, тим швидше будуть прийняті рішення і більш ефективною буде діяльність підприємства. Питання державної ініціативи і створення нормативної бази в рамках забезпечення функціонування інформаційної системи здійснення амортизаційної політики аграрних підприємств є першочерговим і стосується всіх складових інформаційної системи. Бухгалтерський облік обмежений у застосуванні своїх методів і принципів, перш за все законодавчими межами, ніж відсутністю бажання розробляти ефективну амортизаційну політику.

Враховуючи актуальність та своєчасність розробки методичних і організаційних підходів до формування амортизаційної політики аграрних підприємств Департамент агропромислового розвитку Запорізької обласної державної адміністрації засвідчує, що основні положення дисертаційного дослідження Трачової Дар'ї Миколаївни використані у практичній діяльності аграрних підприємств області, в частині уточнення організаційних механізмів формування амортизаційного фонду підприємств, а також удосконалення формування даних про стан необоротних активів та їх відображення у звітності з урахуванням обліково-інформаційної специфіки.

Також, схвалено та прийнято до впровадження запропоновані в рамках концепції інформаційного забезпечення зміни в звіті про рух основних засобів з метою посилення інформаційного забезпечення, яке дозволяє оперативно планувати, відображати і контролювати етапи здійснення амортизаційної політики.

Директор



А. ПОЛЯКОВ



УКРАЇНА  
**ВИКОНАВЧИЙ КОМІТЕТ**  
**МЕЛІТОПОЛЬСЬКОЇ МІСЬКОЇ РАДИ**  
**Запорізької області**

вул. Михайла Грушевського, 5, м. Мелітополь, 72312, тел. (0619) 42-13-58, факс (06192) 6-34-70  
 www.mlt.gov.ua, e-mail: mail@mlt.gov.ua, Код ЄДРПОУ 02140811

*14.08.2018* № *02-45/586-7*

на № \_\_\_\_\_

Спеціалізована вчена рада по захисту дисертаційних робіт на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук вул. Героїв Оборони, 10, м. Київ, 03127

**ДОВІДКА**  
**про впровадження результатів дисертаційної роботи**  
**Трачової Дар'ї Миколаївни**  
 на тему  
**«Обліково-інформаційне забезпечення формування**  
**амортизаційної політики: теорія, методологія, організація»**

Швидкі темпи технологічного прогресу висувають до виробничих потужностей підприємств підвищені вимоги в частині їх своєчасного оновлення. Питання формування технічного озброєння підприємства стає спільною справою технічних і економічних служб. Основним завданням обліку в цій ситуації є формування масиву даних про стан необоротних активів, ступінь їх зносу і строк корисного використання. При цьому слід обов'язково враховувати швидкі темпи підвищення вимог до продуктивних характеристик виробничих об'єктів.

В таких умовах бухгалтерський облік повинен виконувати не тільки інформаційну функцію, а й відповідну капіталізацію вартості активів шляхом здійснення відповідної амортизаційної політики. **Амортизаційні відрахування повинні стати стабільним джерелом самофінансування інвестиційної діяльності підприємств, що є передумовою їх розвитку.** Державі важелі регулювання амортизаційної політики в інвестиційній діяльності підприємства передбачають використання зовнішньої і

**внутрішньої інформації стосовно кількісних і вартісних показників попиту і пропозицій обладнання.**

Враховуючи актуальність та своєчасність розробки методичних і організаційних підходів до формування амортизаційної політики підприємства, виконавчий комітет Мелітопольської міської ради Запорізької області засвідчує, що основні положення дисертаційного дослідження Трачової Дар'ї Миколаївни використані у проекті інтерактивної інвестиційної карти міста Мелітополя в частині запровадження елементів концептуального забезпечення формування амортизаційної політики шляхом створення відповідного інформаційного середовища. Окремі структурні елементи інвестиційної карти міста Мелітополя містять інформацію щодо обліково-аналітичного забезпечення оновлення необоротних активів, актуальні пропозиції виробників і покупців сучасного виробничого обладнання, інформацію щодо програм підтримки та співфінансування інноваційного переобладнання підприємств.

Заступник міського голови з питань діяльності виконавчих органів ради



С. ПРИЙМА



**ІВАНІВСЬКА РАЙОННА ДЕРЖАВНА АДМІНІСТРАЦІЯ  
ХЕРСОНСЬКОЇ ОБЛАСТІ**

вул. Миру, 1, смт Іванівка, Іванівський район, Херсонська область 75401,  
факс (05531) 3-10-52, тел. 3-12-46 e-mail: [rda-ivan@khoda.gov.ua](mailto:rda-ivan@khoda.gov.ua), [www.ivanrda.gov.ua](http://www.ivanrda.gov.ua)  
Код ЄДРПОУ 04060074

14. 11. 2017р № 02-40 / 412

На № \_\_\_\_\_ від \_\_\_\_\_

Спеціалізованій вченій раді по захисту дисертаційних робіт на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук

**ДОВІДКА**

про впровадження результатів дисертаційної роботи  
Трачової Дар'ї Миколаївни  
на тему:

*«Обліково-інформаційне забезпечення формування амортизаційної політики: теорія, методологія, організація»*

Ключовим напрямом розвитку підприємств на сучасному етапі реформування економічних відносин є інноваційне оновлення технологій виробництва продукції. Саме перехід від сировинного до наукоємного шляху розвитку дає можливість вітчизняному виробнику конкурувати із закордонними підприємствами, які мають технологічні та економічні переваги. Фактична економічна ситуація в країні не дозволяє сподіватися на потужну державну підтримку процесу переходу на інноваційні рейки розвитку. Тому підприємства вимушені розраховувати переважно на власні сили, комбінуючи власні та залучені джерела фінансування технічного переоснащення виробництва

Управління економічного, агропромислового розвитку та інфраструктури Іванівської районної державної адміністрації Херсонської області підтверджує, що основні положення дисертаційного дослідження Трачової Д.М. щодо удосконалення окремих звітів, їх оперативні характеристики, інституціональне забезпечення амортизаційної політики сприятимуть формуванню достовірної, прозорої і своєчасної інформації для потреб стимулювання, здійснення і контролю амортизаційної політики, виконання наміченої стратегії інноваційного оновлення виробничих активів підприємств і сприяння науково-технічному прогресу.

Також, схвалено та прийнято до впровадження запропоновані шляхи практичного втілення обліково-аналітичного забезпечення формування амортизаційної політики через інформаційні підстави масиву облікових даних єдиної інформаційної бази.

Голова районної державної адміністрації



С.Л.Довбня





**МЕЛІТОПОЛЬСЬКА РАЙОННА ДЕРЖАВНА АДМІНІСТРАЦІЯ  
ЗАПОРІЗЬКОЇ ОБЛАСТІ**

**Управління агропромислового розвитку**

вул. Івана Алексєєва 5, м. Мелітополь, 72319, тел./факс (0619) 43-12-85, тел. 43-63-20  
e-mail: meluapr@ukr.net Код ЄДРПОУ 00731169

21.10.2017р. № № 02-36/183

на № \_\_\_\_\_ від \_\_\_\_\_

Спеціалізованій вченій раді по  
захисту дисертаційних робіт  
на здобуття наукового ступеня  
доктора економічних наук

**ДОВІДКА**

**про впровадження результатів дисертаційної роботи**

**Трачової Дар'ї Миколаївни**

на тему:

***«Обліково-інформаційне забезпечення формування амортизаційної  
політики: теорія, методологія, організація»***

Основною метою ведення бухгалтерського обліку є забезпечення користувачів повною, правдивою та неупередженою інформацією для прийняття рішень. Однак достовірність даних, наведених у фінансовій звітності установи, деколи викликає сумніви. І передусім це стосується вартості необоротних активів. У зв'язку із розвитком інфляційних процесів балансова вартість таких активів часто відрізняється від їх реальної ринкової вартості. Одночасно невідповідна вартість основних засобів зводить нанівець спроби розробки ефективної амортизаційної політики підприємства

Управління агропромислового розвитку Мелітопольської районної державної адміністрації підтверджує, що практичну цінність мають основні положення дисертаційного дослідження Трачової Д.М. щодо концепції інформаційно-облікового забезпечення формування амортизаційної політики України, методології звітної інформації про активи, амортизацію і інвестиції підприємств у контексті формування амортизаційної політики та нарощення власного інвестиційного капіталу.

Розроблені у дисертації методологічні рекомендації дозволяють у значній мірі оптимізувати процес обліково-інформаційного забезпечення формування амортизаційної політики і виконання нею інвестиційної функції.

Начальник управління



М.В. Данченко

№ 11-3/06  
В.г 17.07.2017

Спеціалізованій вченій раді по  
захисту дисертаційних робіт  
на здобуття наукового ступеня  
доктора економічних наук

**ДОВІДКА**  
**про впровадження результатів дисертаційної роботи**  
**Трачової Дар'ї Миколаївни**  
на тему:  
*«Обліково-інформаційне забезпечення формування амортизаційної  
політики: теорія, методологія, організація»*

На даний час перед країною постало завдання переходу ресурсно-орієнтовної економіки на економіку інноваційну. Таким чином, напрямок розвитку економіки держави диктує переорієнтацію економіки підприємства. Інноваційний розвиток підприємств будь-якої галузі неможливий без модернізації виробничих активів, в першу чергу це стосується необоротних активів, адже саме вони є рушійною силою виробництва. Проблемою ефективної амортизаційної політики на даному етапі є відсутність єдиних і економічно обґрунтованих методичних підходів до її формування.

Враховуючи актуальність та своєчасність розробки методичних і організаційних підходів до формування амортизаційної політики Державного підприємства «Дослідне господарство «Відродження» Донецької державної сільськогосподарської дослідної станції Національної Академії Аграрних Наук України» засвідчує, що основні положення дисертаційного дослідження Трачової Дар'ї Миколаївни використані у практичній діяльності підпри-

емства, в частині уточненої класифікації необоротних активів в якості елемента амортизаційної політики підприємства.

Також, схвалено та прийнято до впровадження на підприємстві запропоноване положення про амортизаційну політику, яке розроблене відповідно до сучасних потреб прийняття управлінських рішень.

Керівник ДП ДГ «Відродження»

Донецької державної сільськогосподарської

дослідної станції Національної

Академії Аграрних Наук України



*М.І. Дмитров* Дмитров М.І.