

технические проблемы для реализации, самым оптимальным вариантом выступает использование топливных брикетов, что является эффективным с точки зрения как годовых, так и приведенных затрат.

Принимая во внимание европейский опыт использования альтернативных источников топлива и потенциал, которым обладает Украина, по мнению авторов, необходимо увеличить финансирование как научных разработок по повышению эффективности использования возобновляемых источников, так и непосредственно реализацию таких проектов. Это позволит в ближайшем будущем повысить энергетическую безопасность страны и заработать дополнительные средства на экспорте энергетических ресурсов.

Литература: 1. Самойленко І. О. Характеристика паливного-енергетичного комплексу України : конспект лекцій до вивчення базових тем дисциплін для студентів 3 курсу денної і заочної форм навчання за напрямом підготовки 0502 (6.030601) "Менеджмент" / І. О. Самойленко. – Х. : ХНАМГ, 2009. – 132 с. 2. Про теплопостачання : Закон України від 5 квітня 2005 року № 2509-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua – 2010. 3. Маляренко В. А. Енергетика і навколишнє середовище / В. А. Маляренко. – Х. : САГА, 2008. – 364 с. 4. Свистухін Д. Проблеми і перспективи роботи в 2005 році підприємств комунальної теплоенергетики України, які співпрацюють з ДП "Газ Тепло" НАК "Нафтогаз України" / Д. Свистухін // Вісник НГСУ. – 2005. – № 1. – С. 29–31. 5. Зеркалов Д. В. Енергозбереження в Україні: у 5-ти книгах. Кн. 2. Організація використання енергоресурсів : довідник / Д. В. Зеркалов. – К. : Основа, 2009. – 274 с. 6. Енергозбереження та пом'якшення змін клімату : посібник з пом'якшення змін клімату і раціонального використання енергії та ресурсів для учнів загальноосвітніх навчальних закладів / А. В. Праховник, С. М. Іншеков, В. І. Дешко та ін. – К., 2008. – 120 с. 7. Зеркалов Д. В. Енергозбереження в Україні : у 5-ти книгах. Кн. 4. Використання палива та енергії : довідник / Д. В. Зеркалов. – К. : Основа, 2009. – 125 с. 8. Какой вид топлива или энергии выбрать [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.kolodec.ru/ot/toplive.html> – 2010. 9. Теплообеспечение на жидком топливе. Современные тенденции [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://teplo.com/otoplenie_review151.html – 2010. 10. Отопление на жидком топливе [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.eco-therm.ru/montaj/otoplenie/otoplenie_na_jidkom_toplive/ – 2010. 11. Нормативна база та досвід застосування електроопалення [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.mnenie.dp.ua/2009/06/19/avtonomka-3/> – 2010. 12. Немчинский О. Теплоаккумуляторы: тепло без лишних затрат / О. Немчинский // ТехСовет. – 2006. – № 8. – С. 6. 13. Опаловальные котлы Автономной системы теплопостачання [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://budivnitstvo.com/inzhenernii-sistemi/ventilyatsiya-ta-opalennya/opalyvalni-kotli-avtonomnoyisistemi-teplopostachannya> – 2010. 14. Що потрібно знати про обігрівання приміщень та будинків [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.pro-term.com.ua/UKR/Information-/Info_ukr.html – 2010. 15. Розміри діючих тарифів на електроенергію на травень 2010 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.oblenergo.kharkov.ua/tarif.htm> – 2010. 16. Шидоковський А. К. Енергоефективність та відновлювальні джерела енергії / А. К. Шидоковський. – К. : Українські енциклопедичні знання, 2007. – 560 с. 17. Геотермальна енергетика [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://naer.gov.ua/ru/vozobnovlyae-maya-energetika/geotermalna-energetika> – 2010. 18. Концепція "неатомного" шляху розвитку енергетики України / Г. Г. Гелетуха, Т. А. Железна, Г. Н. Голубовська-Онїсімова та ін. – К. : ВЕГО "МАМА-86", Національний екологічний центр України,

Екоклуб, ДГЕО "Голос Природи", ЕКЦ "Бахмат", 2006. – 45 с. 19. План дій по біомасі для України. Співробітництво Нідерланди-Україна. – К. : НТЦ "Біомаса", 2009. – 44 с. 20. Енергетичний потенціал відновлювальних та нетрадиційних джерел енергії України: енергія вітру, сонячна енергія, енергія малих рік, енергія біомаси [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ua.textreferat.com/referat-5224.html> – 2009. 21. Олійник Е. Європейський досвід використання деревини для теплопостачання / Е. Олійник // Комунальне господарство. – 2008. – № 2(10). – С. 30–33. 22. Пеллети – альтернативне паливо майбутнього? [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://bioresurs.com.ua/index.php?option=com_content&task=view&id=9&Itemid=10&exnsid=94 – 2010.

Рецензент
докт. екон. наук,
доцент Гавкалова Н. Л.

Стаття надійшла до редакції
20.04.2011 р.

УДК 336.22

**Єрфорт І. Ю.
Єрфорт Ю. О.**

АНАЛІЗ СИСТЕМИ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УКРАЇНІ

Анотація. Виконано порівняльний аналіз положень Податкового кодексу та діючих в Україні стандартів бухгалтерського обліку в частині, що стосується системи амортизації основних засобів. Оцінено вплив нової системи податкової амортизації на інвестиційні можливості підприємства та організацію обліку основних засобів.

Анотация. Выполнен сравнительный анализ положений Налогового кодекса и действующих в Украине стандартов бухгалтерского учета в части системы амортизации основных средств. Оценено влияние новой системы налоговой амортизации на инвестиционные возможности предприятия и организацию учета основных средств.

Annotation. A comparative analysis of conditions of the Tax code and valid accounting standards in Ukraine regarding amortization system of a fixed capital is carried out. Influence of the new tax amortization system upon investment possibilities of enterprises and organization of accounting of a fixed capital is valued.

Ключові слова: амортизація основних засобів, метод нарахування амортизації, класифікація основних засобів, строк амортизації основних засобів, інвестиції в основний капітал.

Світова фінансово-економічна криза унаочнила неприйнятність для вітчизняної економіки моделі економічного зростання, орієнтованої на експорт матеріально- та енерго-сировинної продукції низького рівня переробки. З огляду на внутрішні реалії та провідні тенденції розвитку світової економічної системи перехід до інноваційного розвитку національної економіки, на думку провідних науковців [1, с. 36], потребує невідкладного розв'язання проблем кардинального підвищення техніко-технологічного

рівня та темпів оновлення виробничих потужностей, істотного поліпшення показників ресурсо- та наукоємності промислового виробництва, продуктивності капіталу і праці, динаміки інвестицій та інновацій. Значною мірою вирішення цих завдань залежить від обсягів реальних інвестицій. За даними статистики [2], у 2009 р. знос основних засобів у промисловості в цілому сягнув 61,8 %, а у переробній – 64,9 %. Слід враховувати, що стійка тенденція збільшення зносу основних засобів у вітчизняній промисловості спостерігається вже протягом 15 років, незважаючи на зростання протягом 1998 – 2007 рр. інвестицій в основний капітал. У структурі джерел фінансування інвестицій в основний капітал частка власних коштів підприємств та організацій у 2009 р. склала 63,3 %. В умовах недоступності банківських кредитів, обмеженості цільового бюджетного фінансування інвестиційні ресурси підприємств формуються переважно за рахунок їх власних коштів. Інвестиційна діяльність підприємств суттєво залежить від фіскальної політики держави. Зокрема, вплив системи амортизації на можливість відтворення основних засобів виробництва досліджується у роботах Чумаченка М. Г. [3], Орлова П. А. [4], Голова С. Ф. [5]. Між вітчизняними науковцями триває дискусія щодо сутності амортизації, доцільності та механізму контролю використання амортизаційних відрахувань. Однак той факт, що, встановлюючи рівень амортизаційних відрахувань, держава комплексно проводить певну інвестиційну та бюджетну політику, залишається безперечним.

З урахуванням визначального впливу державної політики на рівень амортизаційних відрахувань прийняття Податкового кодексу України від 02.12.10 № 2755-VI [6] (далі – Податковий кодекс), який у частині нарахування податку на прибуток підприємств вступає в дію з 1 квітня 2011 р., обумовлює актуальність проблеми оцінки впливу нової системи податкової амортизації основних засобів на інвестиційні можливості підприємства. У зв'язку з прийняттям Податкового кодексу втрачає чинність Закон України від 28.12.94 № 334/94-ВР "Про оподаткування прибутку

підприємств" в редакції Закону України № 283/97-ВР від 22.05.97 зі змінами та доповненнями [7] (далі – Закон № 334/94-ВР), який встановлював порядок амортизації для цілей податкового обліку. Нарухування амортизації в бухгалтерському обліку здійснюється відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.00 № 92 [8] (далі – П(С)БО 7). Слід зазначити, що до вступу в дію Податкового кодексу вітчизняні підприємства змушені були вести два види обліку – бухгалтерський і податковий, оскільки правила їх ведення суттєво відрізнялися. Податковий облік вівся окремо лише для визначення податку на прибуток згідно з нормами законодавства.

Метою даної статті є оцінка впливу нового податкового законодавства на можливості оновлення основних засобів та організацію їх обліку на підприємствах. Основою для такої оцінки є аналіз положень Податкового кодексу порівняно з Законом № 334/94-ВР, що втратив чинність, та діючими в Україні положеннями бухгалтерського обліку в частині, що стосується обліку основних засобів та нарахування амортизації.

Поняття амортизації у пп. 14.1.3 Податкового кодексу визначено відповідно до діючих стандартів бухгалтерського обліку: "амортизація – систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизуються, протягом строку їх корисного використання (експлуатації)". У Податковому кодексі, як і в П(С)БО 7, використовується термін "основні засоби", замість "основні фонди" Закону № 334/94-ВР.

Відповідно до п. 138.8 та 138.10 Податкового кодексу амортизація включається до складу витрат (рис. 1) на відміну від положень п. 8.1 Закону № 334/94-ВР, згідно з якими амортизація розглядалась як окрема категорія податкового обліку, що не відповідала стандартам бухгалтерського обліку.

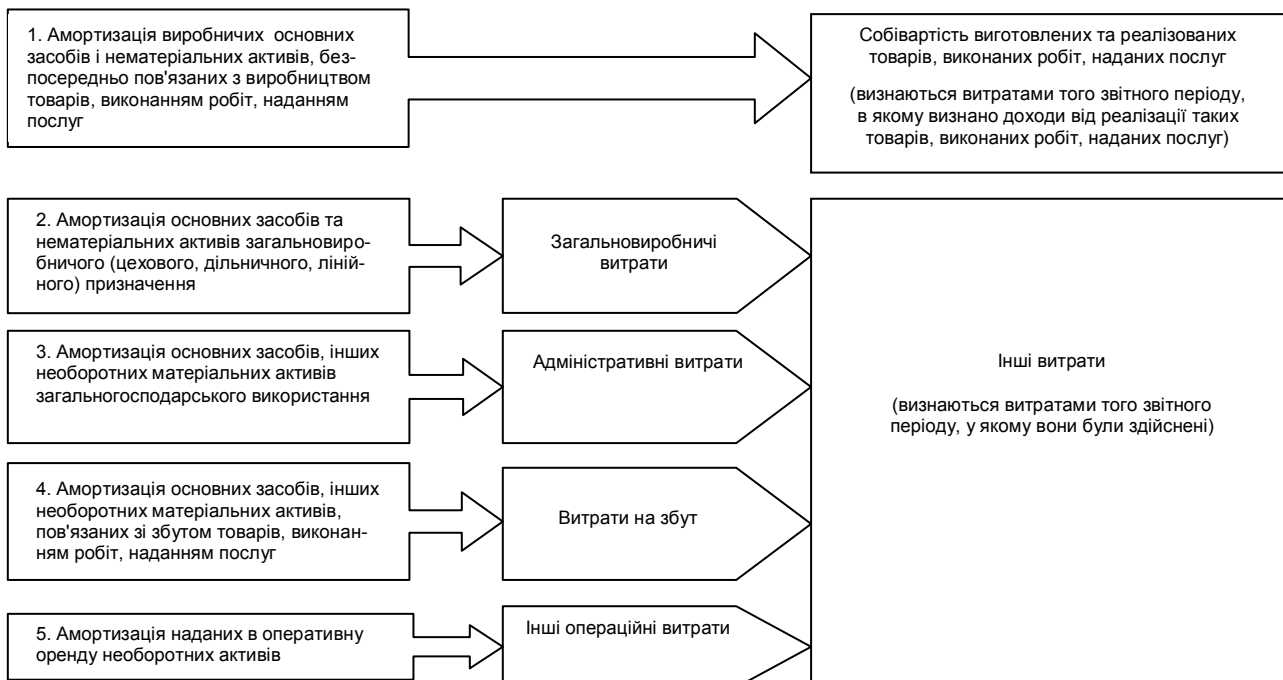


Рис. 1. Порядок включення амортизації до складу витрат платника податку на прибуток з 01.04.2011 р.

Перелік витрат, які підлягають амортизації, у Податковому кодексі порівняно із Законом № 334/94-ВР доповнено такими видами витрат:

витрати на придбання довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності;

капітальні інвестиції, отримані платником податку з

бюджету, у вигляді цільового фінансування на придбання об'єкта інвестування (основного засобу, нематеріального активу) за умови визнання доходів пропорційно сумі нарахованої амортизації по такому об'єкту відповідно до положень пп. 137.2.1 Податкового кодексу;

сума переоцінки вартості основних засобів, проведеної відповідно до ст. 146 Податкового кодексу;

вартість безоплатно отриманих об'єктів енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж, побудованих споживачами на вимогу спеціалізованих експлуатуючих підприємств згідно з технічними умовами на приєднання до вказаних мереж або об'єктів.

Суттєвою відмінністю Податкового кодексу є також визнання згідно з п. 144.2 витрат на ліквідацію основних засобів такими, що не підлягають амортизації та повністю відносяться до складу витрат за звітний період.

Щодо класифікації основних засобів, то, на відміну від Закону № 334/94-ВР, у Податковому кодексі вона є більш об'рунтованою з точки зору реальної зміни вартості основних засобів і практично повністю відповідає П(С)БО 7. Ця відповідність також стосується методів нарахування амортизації. Згідно з пп. 145.1.5 Податкового кодексу амортизація основних засобів нараховується із застосуванням таких методів: 1) прямолінійного; 2) зменшення залишкової вартості; 3) прискореного зменшення залишкової вартості; 4) кумулятивного; 5) виробничого.

Однак, на відміну від П(С)БО 7, у Податковому кодексі встановлено обмеження щодо застосування того чи іншого методу амортизації для окремих груп основних засобів та інших необоротних активів. Так, метод прискореного зменшення залишкової вартості застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби). На основні засоби груп 1 (земельні ділянки) та 13 (природні ресурси) відповідно до пп. 145.1.7 Податкового кодексу амортизація не нараховується.

Окрім цього, Податковим кодексом визначено мінімально допустимі строки амортизації за групами основних засобів. Проведений аналіз показує, що за встановлення мінімальних строків корисного використання суми податкової амортизації суттєво збільшуються порівняно з попереднім методом нарахування для машин та обладнання і транспортних засобів (за винятком автомобільного транспорту). Так, при використанні методу прискореного зменшення залишкової вартості для машин та обладнання і транспортних засобів (за винятком автомобільного транспорту) норма амортизації збільшується з 24 до 40 % річних, сума амортизації – на 23,6 % за 5 років; для електронно-обчислювальних машин норма амортизації збільшується з 60 до 100 % річних. Для автомобільного транспорту річна норма амортизації не змінюється, а для будівель і споруд – зменшується відповідно на 3 відсоткові пункти та 1,3 відсоткові пункти. Щодо побутових інструментів, приладів, інвентарю (меблів), то норма амортизації зменшується з 40 до 25 % за рік. Таким чином, новий порядок нарахування амортизації спрямований на те, щоб стимулювати оновлення активної частини основних засобів підприємств. Слід відзначити, що для основних засобів, для яких метод прискореного зменшення залишкової вартості при нарахуванні амортизації не застосовується, використання кумулятивного методу дозволяє включати до складу витрат у перші роки експлуатації більші суми амортизації порівняно з іншими методами (рис. 2). Прямолінійний метод, спираючись на зарубіжний досвід, доцільно застосовувати для будівель і споруд. Виробничий метод передбачає оцінку загального обсягу продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів, що суттєво ускладнює практичне застосування цього методу нарахування амортизації.

Згідно з п. 146.1 ст. 146 Податкового кодексу облік вартості, яка амортизується, ведеться за кожним об'єктом, що входить до складу окремої групи основних засобів, на відміну від Закону № 334/94-ВР, п. 8.3.5 якого встановлювалося, що "облік балансової вартості основних фондів, які підпадають під визначення груп 2, 3 і 4, ведеться за сукупною балансовою вартістю відповідної групи основних фондів".

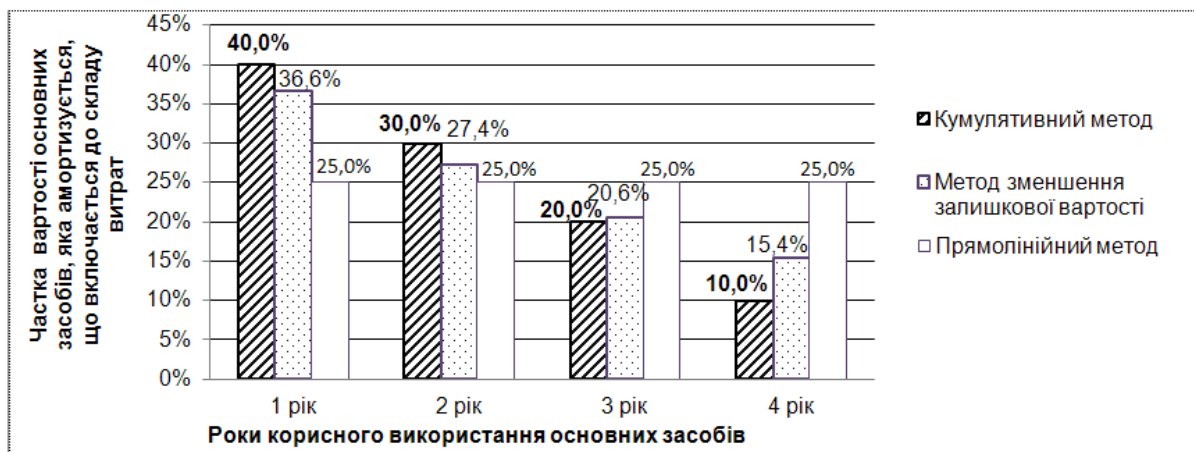


Рис. 2. Порівняльний аналіз темпів амортизації основних засобів зі строком корисного використання 4 роки при різних методах її нарахування

Також п.146.3 Податкового кодексу встановлено, що "амортизаційні відрахування розрахункового кварталу за кожним об'єктом основних засобів визначаються як сума амортизаційних відрахувань за три місяці розрахункового кварталу...", на відміну від положень Закону № 334/94-ВР, яким передбачалося щоквартальне нарахування амортизації.

Аналіз положень Податкового кодексу, які стосуються амортизації основних засобів, показує, що уряду вдалося наблизити податковий облік у цій частині до бухгалтерського. Зокрема, у відповідність до бухгалтерського обліку приведені поняття основних засобів, їх класифікація за групами, поняття та сутність амортизації, об'єкти, методи та періодичність її нарахування. Таким чином, перехід з 1 квітня 2011 р. до нової системи податкової амортизації забезпечить більш обґрунтовану з точки зору реальної зміни вартості класифікацію основних засобів та вибір для кожної їх групи відповідного методу нарахування амортизації, позбавить підприємства необхідності вести облік основних засобів та нарахування амортизації окремо для цілей бухгалтерського і податкового обліків.

Порівняльний аналіз річних норм амортизації за групами основних засобів показує, що нова система амортизації спрямована на те, щоб стимулювати оновлення активної частини основних засобів підприємств і, в першу чергу, машин та обладнання. Можливість вибору методу нарахування амортизації дозволяє підприємствам збільшити темпи амортизації основних засобів тих груп, для яких метод прискореного зменшення залишкової вартості не застосовується. Таким чином, нове податкове законодавство спрямоване на стимулювання інвестиційної діяльності підприємств шляхом збільшення сум та скорочення строків амортизації основних засобів. Однак збільшення сум нарахованої амортизації, як справедливо зазначають вітчизняні науковці [3; 5], не гарантує збільшення інвестицій в оновлення основних засобів та техніко-технологічний розвиток вітчизняного виробництва. Тому проблема розробки дієвих механізмів контролю та управління інвестиційною та інноваційною діяльністю підприємств потребує подальшого дослідження.

Література: 1. Соціально-економічний стан України: наслідки для народу та держави: національна доповідь / за заг. ред. В. М. Гейця [та ін.]. – К. : НВЦ НБУВ, 2009. – 687 с. 2. За даними Держкомстату України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>. 3. Чумаченко Н. Амортизационные отчисления – существенный источник финансирования инвестиций предприятия / Николай Чумаченко // Бухгалтерский учет и аудит. – 2004. – № 8. – С. 6–8. 4. Орлов П. Об использовании в Украине разных систем амортизации / П. Орлов, С. Орлов // Экономика Украины. – 2005. – № 5. – С. 38–44. 5. Голов С. Дискуссионные аспекты амортизации / Сергей Голов // Бухгалтерский учет и аудит. – 2005. – № 5. – С. 3–8. 6. Податковий кодекс України від 02.12.10 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>. 7. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України від 28.12.94 № 334/94-ВР в редакції Закону України № 283/97-ВР від 22.05.97 зі змінами та доповненнями // Вісник податкової служби України. – 2008. – № 26(501). – С. 1–47. 8. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" : Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.00 № 92, зареєстрований в Міністерстві юстиції України від 18.05.00 № 288/4509 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

Рецензент
докт. екон. наук,
професор Орлов П. А.

Стаття надійшла до редакції
16.02.2011 р.

УДК 330.341.1 (477)

Паршин Ю. І.

СТРАТЕГІЯ ЕФЕКТИВНОГО ВИКОРИСТАННЯ РЕСУРСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ГІРНИЧОДОБУВНОЇ ГАЛУЗІ

Анотація. Запропоновано методу щодо розподілу ресурсів в окремо взятому гірничодобувному об'єднанні або іншій крупній компанії. На прикладі трьох шахт ВАТ "Павлоградугілля" виконано розподіл ресурсів з урахуванням функцій ефективності підприємств.

Аннотация. Предложена методика распределения ресурсов в отдельно взятом горнодобывающем объединении или другой крупной компании. На примере трех шахт ОАО "Павлоградуголь" выполнено распределение ресурсов с учетом функций эффективности предприятий.

Annotation. The method of allocation of resources is offered in the separately taken mining association or other large company. The allocation of resources is executed taking into account the functions of efficiency of enterprises on the example of three mines of company "Pavlogradugol".

Ключові слова: ефективність, розподіл ресурсів, оптимальність.

Розподіл виробничих ресурсів між підприємствами крупної компанії та знаходження такого варіанта розподілу, який забезпечить максимальну ефективність, є актуальною економічною проблемою. Необхідно при цьому врахувати, що розвиток суспільства, економіки і відповідно підприємства можна подати як сукупність дискретних процесів із заданою кінцевою метою, які протікають в умовах обмеженого часу й обмежених ресурсів. Задачі розподілу ресурсів у сучасних умовах можна віднести до найбільш поширених задач, оскільки характерною рисою сучасних ринкових відносин є об'єднання зусиль різних підприємств, фірм, юридичних та фізичних осіб, а також органів влади різних рівнів з метою реалізації проектів і програм, які становлять загальний інтерес.

Питаннями розподілу ресурсів на окремо взятому підприємстві або в умовах крупного об'єднання займалися багато вітчизняних і зарубіжних вчених, зокрема, Драчук Ю. З. [1], Стариков А. П. [2], Вербіцька М. В. [3], Ганієва Л. А. [4] та ін.

Проте, незважаючи на різноманіття розроблених методик, це питання становить чималий інтерес, а використання моделей у системах підтримки ухвалення рішень мають певні труднощі щодо їх запровадження.

Суттєву частину моделей та методів, які використовуються при розподілі ресурсів на підприємствах, складають задачі побудови календарних планів щодо реалізації проектів, які, у свою чергу, пов'язані з розподілом обмежених ресурсів. Авторами роботи [5] розроблена методика оптимального розподілу ресурсів на чітко визначеному технологічному сегменті підприємства. Ними передбачається, що регульований проект (об'єкт) має бути описаним у вигляді комплексу робіт з певними залежностями.