

**Міністерство транспорту і зв'язку України
Державний департамент з питань зв'язку та інформатизації**

Одеська національна академія зв'язку ім. О.С.Попова

Кафедра економіки підприємства та корпоративного управління

С.С.Новицька, Н.Ю.Потапова-Сінько

СУТНІСТЬ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ І ЇЇ ВПЛИВ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ РОБОТИ ПІДПРИЄМСТВА

Одеса 2006

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

Редактор – *Потапова-Сінько Н.Ю.*

Комп'ютерне макетування – *Кірдогло Т.В.*

Навчально-методичний посібник містить основні дослідження сутності та розвитку амортизаційної політики на сучасному етапі. Крім того, розглянуто її значення у вирішенні питань інвестиційної діяльності підприємства як одного із напрямків підвищення ефективності використання основних фондів.

© С.С. Новицька, Н.Ю. Потапова-Сінько
© ОНАЗ, 2006

ЗМІСТ

ВСТУП.....	
1 АМОРТИЗАЦІЙНА ПОЛІТИКА ТА ЇЇ СУТНІСТЬ.....	
1.1 Сутність амортизаційної політики та її розвиток в Україні.....	
1.2 Характеристика методів нарахування амортизації.....	
1.3 Порівняльна характеристика амортизації з погляду бухгалтерського і податкового обліків.....	
1.4 Деякі питання амортизаційної політики в дослідженнях вчених України....	
2 СТАН ТА ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ФОНДІВ ПІДПРИЄМСТВА.....	
2.1 Економічна сутність виробничих фондів та їх склад.....	
2.2 Види вартісних оцінок і рух основних фондів.....	
2.3 Оцінка корисності основних засобів.....	
2.4 Шляхи поліпшення використання виробничих фондів.....	
3 ВПЛИВ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	
3.1 Покриття втрат від зменшення корисності основних фондів.....	
3.2 Шляхи збільшення чистого прибутку підприємства зв'язку	
3.3 Рекомендації щодо удосконалення амортизаційної політики на основі зміни норм амортизації.....	
ВИСНОВКИ та ПРОПОЗИЦІЇ.....	
ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ.....	

ВСТУП

У сучасних умовах господарювання одним з найважливіших факторів, які визначають ефективність діяльності підприємства й держави в цілому, є поліпшення використання основних фондів. Удосконалення методів керування й надання підприємству певної самостійності в способах використання засобів праці, необхідність їхнього швидкого відновлення істотно змінили роль і місце амортизації серед інших фінансових джерел. Отже, побудова ефективної амортизаційної політики вимагає прийняття певних управлінських рішень, які визначають шляхи й порядок використання засобів праці.

У зв'язку із цим і тим, що в останнє десятиліття (з 1997р.) відбуваються істотні зміни в русі основних фондів, їхньому відновленні, джерелах формування засобів на їхнє відновлення, відтворення, зростає значення питань, розв'язуваних у процесі проведення амортизаційної політики.

Аналіз наукових джерел свідчить про те, що на даний момент практично відсутні теоретичний і методичний матеріал, який би давав можливість здійснити ефективну амортизаційну політику з урахуванням комплексного використання бухгалтерського й податкового обліків амортизації, незважаючи на те, що прийнято досить значимі для практичного застосування такі нормативні акти, як Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку №7 «Основні засоби» і Закон «Про оподаткування прибутку підприємств». Ці документи відкривають можливість нових підходів до питань, які визначаються амортизаційною політикою.

Дослідження амортизаційної політики проводяться багатьма вченими, такими як П.Орлов, С.Орлов, В.Вишневський, С. Крижевницька, П.Житний, Н.Ю. Потапова-Сінько, Г.А. Отливанська в основному спрямовані на вдосконалювання обліку амортизації й використання її як засобу відтворення основних фондів замість фізично зношених засобів.

Об'єктивна необхідність поглиблення теоретичних, методичних і прикладних досліджень у сфері амортизаційної політики, з метою підвищення ефективності роботи підприємства, обумовили вибір теми магістерської роботи і її актуальність.

Мета дослідження складається в узагальненні існуючих підходів щодо проведення амортизаційної політики й, виходячи із цього, визначити напрямки ефективності її використання в діяльності підприємства зв'язку.

Для досягнення поставленої мети в роботі послідовно вирішувалися наступні **завдання**:

- 1) розкриття сутності амортизаційної політики, її роль у діяльності підприємства;
- 2) аналіз історичного розвитку амортизаційної політики, її сучасне положення, а також виявлення недоліків і переваг;
- 3) порівняння методів нарахування амортизації в розрізі бухгалтерського й податкового обліків;
- 4) визначення причин, внаслідок яких основні фонди втрачають свою корисність, а також визначення джерел відновлення основних фондів;
- 5) внаслідок проведення ефективної амортизаційної політики розробка методики покриття втрат від зменшення корисності;
- 6) на підставі зміни норм амортизації з урахуванням різних факторів удосконалити амортизаційну політику підприємства.

Об'єктом дослідження є амортизаційна політика на підприємстві і її роль в організації його діяльності.

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методичних і практичних проблем, які пов'язані з організацією амортизаційної політики в діяльності підприємства зв'язку й використання основних фондів.

Метод дослідження – системний аналіз проведення амортизаційної політики в Україні, економічний аналіз основних фондів. Емпіричною й інформаційною базою роботи є законодавчі й нормативні акти України, документальна інформація державних органів статистики.

Наукова новизна отриманих результатів дослідження складається в істотному доповненні теоретико-методичних основ на підприємствах, розробці нових підходів до амортизаційної політики, що конкретизується в наступному:

уперше:

- проведене глибоке практичне дослідження оцінки втрат чистого прибутку від зменшення корисності основних фондів;

удосконалено:

- підхід до визначення поняття амортизаційної політики;
- методика покриття втрат від зменшення корисності внаслідок проведення ефективної амортизаційної політики.

Практичне значення отриманих результатів являє собою виклад у роботі науково-методичного положення й рекомендацій щодо використання амортизаційної політики в процесі рішення питань покриття втрат від зменшення корисності основних фондів.

Висновки, положення й рекомендації, які містяться в роботі, отримані автором самостійно шляхом узагальнення й аналізу теоретичного й практичного матеріалу з використанням статистичних даних і результатів проведених досліджень, які стосуються амортизаційної політики.

Апробація й впровадження результатів дослідження. Основні положення роботи були апробовані в доповідях, тезах й одержали схвалення на науково-практичних конференціях:

- Науково-практична конференція Хмельницького національного університету, м. Хмельницький, 2005р.
- Всеукраїнська студентська науково-практична конференція «Сучасний стан і проблеми інвестиційного розвитку», м. Донецьк, 2006 р.
- III Міжнародна науково-технічна конференція студентства і молоді «Світ інформації й телекомунікацій-2006», м. Київ, 2006р.
- III науково-практична студентська конференція ОНАЗ ім. О.С.Попова «Економіка й управління в умовах побудови інформаційного суспільства», м. Одеса, 2006р.

Основні результати магістерської роботи відображені в 3-х публікаціях.

І. АМОРТИЗАЦІЙНА ПОЛІТИКА ТА ЇЇ СУТНІСТЬ

1.1 Сутність амортизаційної політики та її розвиток в Україні

Ефективне стратегічне управління процесом формування власних фінансових ресурсів підприємства вимагає розробки його амортизаційної політики.

Амортизаційна політика підприємства представляє собою складову частину загальної стратегії формування його фінансових ресурсів, що укладається в індивідуалізації рівня інтенсивності відновлення амортизованих активів з урахуванням специфіки їхньої експлуатації.

У процесі формування амортизаційної політики підприємства, що визначає рівень інтенсивності відновлення окремих груп операційних необоротних активів, ураховуються наступні основні фактори:

- *обсяг використовуваних операційних основних засобів і нематеріальних активів.* Вплив амортизаційної політики підприємства на інтенсивність оновлення операційних необоротних активів і на кінцеві фінансові результати його діяльності зростає пропорційно збільшенню обсягу власних основних засобів і нематеріальних активів;

- *методи відображення в обліку реальної вартості використовуваних основних засобів і нематеріальних активів.* Здійснювана переоцінка цих видів операційних активів підприємства носить у сучасних умовах періодичний характер і не повною мірою відображає ріст цін на них. У зв'язку із цим, амортизаційні відрахування не характеризують повною мірою фактичний знос цих активів і втрачають своє реноваційне значення. Заниження розміру реального зношування операційних необоротних активів приводить не тільки до зменшення швидкості їхнього оновлення, але й до формування зайвої фіктивної суми прибутку підприємства, і відповідно вилученню в нього фінансових коштів у вигляді сплачуваного податку на прибуток;

- *реальний строк використання підприємством амортизованих активів.* Установлений у процесі розробки норм амортизації середній строк використання окремих видів основних засобів носить знеособлений характер і повинен конкретизуватися на кожному підприємстві з урахуванням особливостей їхнього використання в операційній діяльності. Це ставиться й до використовуваних в операційному процесі окремих видів нематеріальних активів, термін служби яких підприємство встановлює самостійно (але не більше 10 років);

– *дозволені законодавством методи амортизації.* Закордонний досвід свідчить про велику кількість дозволених до використання методів амортизації необоротних активів, що дозволяє підприємствам альтернативні варіанти амортизаційної політики в широкому діапазоні. Наше законодавство також не обмежує використовувані методи амортизації, але обмежує норми амортизації по групах необоротних активів;

– *склад і структура використовуваних основних засобів.* Методи амортизації, дозволені до використання в нашій країні, диференціюються в розрізі рухомої і нерухомої (активної і пасивної) частин операційних основних засобів. Цю же диференціацію визначають і встановлені норми амортизаційних відрахувань;

– *темпи інфляції.* В умовах високої інфляції постійно знижуються база нарахування амортизації, а відповідно й розміри амортизаційних відрахувань. Крім того, інфляція впливає на реальну вартість накопичених коштів амортизаційного фонду, що негативно позначається на фінансових можливостях збільшення швидкості відновлення операційних необоротних активів;

– *інвестиційна активність підприємства.* Вибір методів амортизації значною мірою визначається рівнем поточної потреби в інвестиційних ресурсах, готовністю підприємства до реалізації окремих інвестиційних проектів, що забезпечують відновлення операційних необоротних активів.

Облік перерахованих факторів дозволяє підприємству вибрати відповідні методи амортизації окремих груп операційних необоротних активів, що найбільшою мірою відображують їх специфіку використання в операційному процесі.

У процесі встановлення амортизаційної політики головну регулюючу роль грає держава, визначаючи її основні принципи:

- порядок 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.

Амортизаційна політика держави - це державне керування процесом розробки норм і правил нарахування амортизації, установлення порядку

використання амортизаційного фонду. На території України встановлена єдина організаційно-правова основа, режим і методи регулювання амортизації.

У зв'язку з тим, що в останнє десятиліття (з 1997р.) відбуваються істотні зміни в русі основних фондів, їхньому відновленні, джерелах формування коштів на їхнє відновлення, відтворення, зростає значення питань, які вирішуються в процесі проведення амортизаційної політики.

Амортизаційну політику до й пострадянського періоду можна розділити 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 до 1.07.97 амортизаційні відрахування визначалися від середньої первісної вартості основних фондів, незалежно від того перебувають вони в експлуатації, ремонті або простоюють, по встановлених нормах амортизації залежно від галузевої приналежності об'єктів основних фондів й умов їхньої експлуатації. 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. 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, їхній розмір визначався нормативним терміном служби окремих об'єктів, що розраховувався залежно від таких технічних й економічних факторів як:

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

При встановленні нормативного терміну служби об'єктів основних фондів особлива увага приділялася моральному зносу другої форми, що

проявлялося або в скороченні амортизаційного періоду їхньої експлуатації, або в модернізації застарілого обладнання. Нормативний термін служби ($t_{\text{слн}}$) основних фондів був жорстко пов'язаний з нормою амортизаційних відрахувань на повне відновлення ($\text{На}_в$):

$$t_{\text{слн}} = 100/\text{На}_в$$

При цьому нормативні терміни служби основних фондів були приблизно на третину менше діючих, що обумовило встановлення більше високих норм амортизації на повне відновлення основних фондів. При цьому по машинах, устаткуванню й транспортним засобам нарахування амортизації припинялося після закінчення нормативного строку їхньої служби за умови повного перенесення всієї вартості основних фондів на собівартість продукції.

Нарахування амортизації до 01.07.97 від первісної вартості основних фондів забезпечувало рівномірне й у постійному обсязі (якщо не змінювалася вартість) нагромадження суми амортизаційних відрахувань по так названому лінійному методі. Це було для підприємства простим засобом стабільно планувати власні інвестиційні ресурси на відновлення й модернізацію фондів відповідно до перспектив технічного прогресу в розвитку галузі.

На другому етапі з 1.07.97 року після введення податкового обліку істотно змінилася амортизаційна політика підприємства. У даному законодавчому акті під амортизацією основних фондів, які використовуються для власного виробництва, розуміється поступове відшкодування витрат власника на придбання й введення їх в експлуатацію, а також поліпшення. Відповідно до Закону про прибуток, амортизації підлягали основні фонди, придбані й уведені 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. 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.

Відповідно до Закону про прибуток у податковому обліку були встановлені річні норми амортизації по групах основних коштів: група 1 – 5%, група 2 – 25%, група 3 – 15%. Загальні амортизаційні відрахування визначалися по формулі:

$$A = \sum \text{На}_i \cdot \Phi\text{б}_i / 100,$$

де Ha_i – норма амортизації в i -й групі основних фондів;
Фб. i – балансова (залишкова) вартість основних фондів в i -й групі;
 i – група основних засобів.

Тобто, установлене нарахування амортизаційних відрахувань по методу «Зменшення залишкової вартості» без права зміни норм амортизації. Даний метод не давав можливість накопичувати суму коштів, що з урахуванням технічного прогресу згодом зможе бути використана на відновлення застарілих 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 установлена залишкова вартість, при якій вони можуть бути списані) розтягується нескінченно. Такий порядок нарахування амортизації не влаштовував підприємства, тому що скорочувалися власні можливості по плануванню відновлення основних фондів і розвитку підприємства. До того ж, якщо підприємство-власник приймало самостійно рішення про ліквідацію якого-небудь об'єкта основних фондів у зв'язку з його моральним старінням, то його вартість покривалася за рахунок власних коштів. Мало того, підприємство повинне було заплатити податок на додану вартість на суму відшкодування ліквідаційної вартості, що в остаточному підсумку впливало на фінансовий результат діяльності – прибуток.

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 списується 65% їхньої вартості. Але зазначене рішення не може бути прийняте на підприємстві, що випускає продукцію, ціни на яку регулюються державою. При прискореній амортизації сума амортизаційних відрахувань визначається по встановлених нормах від первісної вартості, збільшеної на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням таких основних фондів, а облік основних фондів регулюється по кожному об'єкті. Однак при використанні прискореного методу амортизації для основних фондів групи 3 не дозволяється застосовувати індексацію їхньої вартості. Це може привести до того, що при значній річній інфляції (20-30%) реально не буде забезпечуватися не тільки прискорена амортизація, але й звичайна.

На додаток до сказаного можна перелічити наступні недоліки від застосування методу нарахування амортизації, установленого Законом про прибуток.

По-перше, для відшкодування зносу, проведення реконструкції й модернізації необхідно здобувати деталі, напівфабрикати, окремі блоки,

оплачувати витрачену працю на виконання цих робіт з відтворення основних фондів не по залишковій вартості, а за вартістю рівною або вище, внаслідок інфляції, що закладена в первісній вартості основних фондів.

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

По-третє, відповідно Закону про прибуток балансова вартість основних фондів постійно зменшується на суму зносу, а, отже, і 5-процентна сума, що може бути віднесена на валові витрати підприємства, зменшується, а сума, що відноситься до збільшення балансової вартості росте. У той же час, чим довше об'єкт перебуває в експлуатації, і чим інтенсивніше він експлуатується, тим більше зростає потреба у витратах на підтримку його в робочому стані. Частина річних витрат, що додається до балансової вартості основних фондів, може перевищувати суму річних амортизаційних відрахувань. Отже, виникає парадокс збільшення вартості основних фондів у порівнянні з одночасним погіршенням їхнього стану й підвищенням величини зносу.

Протягом 1997 й 1998 років при розрахунку амортизаційних відрахувань й їхньому обліку при визначенні оподатковуваного прибутку використалися понижуючі коефіцієнти 0,7 й 0,6. Використання цих коефіцієнтів штучно занижувало величину амортизаційних відрахувань, а, отже, збільшувало величину оподатковуваного прибутку, і тим самим відрахування у вигляді податку на прибуток у бюджет. Цей спосіб законодавчого руху сум амортизації, що є одним з важливих джерел відтворення основних фондів, значною мірою знизив потенційні можливості підприємства по самофінансуванню.

На третьому етапі з 1.01.99 р. відповідно до Закону України від 29.12.98р. №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 в державний бюджет для реалізації заходів щодо структурної перебудови економіки. У цьому випадку у підприємств підвищується сума використовуваних амортизаційних відрахувань для відтворення основних фондів до 80% (90%) замість 60 й 70% до прийняття дійсного закону. У той же час включення повної суми амортизації у валові витрати зменшує суму оподатковуваного прибутку.

З уведенням Закону про прибуток амортизаційні відрахування виділені в окремий елемент, що враховується при визначенні оподатковуваного прибутку ($P_{оп}$):

$$P_{оп} = ВД - ВВ - A_{по},$$

де ВД – валові доходи підприємства;

ВВ – валові витрати підприємства;

$A_{по}$ – амортизаційні відрахування, розраховані по нормах амортизації, установлені Законом про прибуток (податковий облік).

Крім того, в експлуатаційні витрати (Е) підприємства, які враховуються при визначенні загального прибутку, амортизаційні відрахування включаються як стаття витрат, необхідна для поліпшення основних фондів, а саме:

$$E = \Phi ЗП + H_{фзп} + A + \Phi_{пол} + E_{ін},$$

де $\Phi ЗП$ – витрати на оплату праці;

$H_{фзп}$ – нарахування на заробітну плату;

A – амортизаційні відрахування, визначені по нормах обраного методу;

$\Phi_{пол}$ – витрати на поліпшення основних фондів (у тому числі в розмірі 5% від балансової вартості основних фондів у валові витрати);

$E_{ін}$ – інші витрати підприємства.

Використання методу «Зменшення залишкової вартості» привело до того, що підприємства, дотримуючись Закону про прибуток і не бажаючи ускладнювати процес по обліку амортизації, а також визначенню собівартості продукції й оподатковуваного прибутку свідомо йдуть на політику заниження необхідних для інвестиційної діяльності амортизаційних відрахувань. Таким чином, з урахуванням вищесказаного, використання нелінійного методу нарахування амортизації сприяє вповільненню процесу по відтворенню основних фондів, що в остаточному підсумку впливає на якість продукції, що випускається, і надаваних послуг. Стан основних фондів галузі після тривалої експлуатації не відповідає вимогам науково-технічного прогресу, а підтримка їх у робочому стані вимагає усе більше ресурсів як матеріальних, так і трудових, тому загальна картина роботи національного оператора ВАТ «Укртелеком» по якісному обслуговуванню населення й народного господарства послугами зв'язку далека від благополучної. Це пов'язане з тим, що джерела внутрішніх інвестицій, включаючи чистий прибуток й амортизаційні відрахування, явно недостатні, у результаті чого потрібне залучення великого обсягу зовнішніх джерел для розширення масштабів діяльності й виходу на світовий ринок національного оператора як партнера і конкурента по наданню послуг.

На четвертому етапі, що бере свій початок з 01.07.2004 р. на підставі Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», зі змінами, внесеними Законом України від 01.07.04 р. №1957-IV підвищуються щоквартальні норми амортизації кожної із 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%. Установлені нові норми амортизації, в остаточному підсумку, підвищуються на основні фонди, що вводяться тільки з 2004 року більш ніж в 2 рази.

Крім того, на цьому етапі виділяється нова група основних фондів(4), пов'язаних із прискореним процесом впровадження інформаційних технологій для забезпечення більше ефективної інвестиційної й виробничої діяльності підприємства. Кошти на поліпшення основних фондів, що включаються у валові витрати, підприємство має можливість збільшити з 5% до 10% від їхньої балансової вартості.

1.2 Характеристика методів нарахування амортизації

Економічний механізм країн з розвинутою ринковою системою забезпечує можливість використання широкого переліку методів амортизації необоротних активів - основних засобів і нематеріальних майнових цінностей. У нашій країні варіативні можливості використання різних методів амортизації необоротних активів обмежені діючими стандартами бухгалтерського обліку. Поступальний перехід нашої країни до ринкової економіки дозволить у перспективі широко використати весь арсенал методів амортизації, розроблених закордонною господарською практикою й отримавших відображення в Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку - 2000. З позицій такої перспективи представляється доцільним, поряд з методами амортизації необоротних активів, використовуваними в нашій країні, розглянути й найпоширеніші методи, застосовувані в закордонній господарській практиці.

У сукупній системі відомих у цей час методів амортизації необоротних активів виділені наступні їхні групи (рис. 1.1).

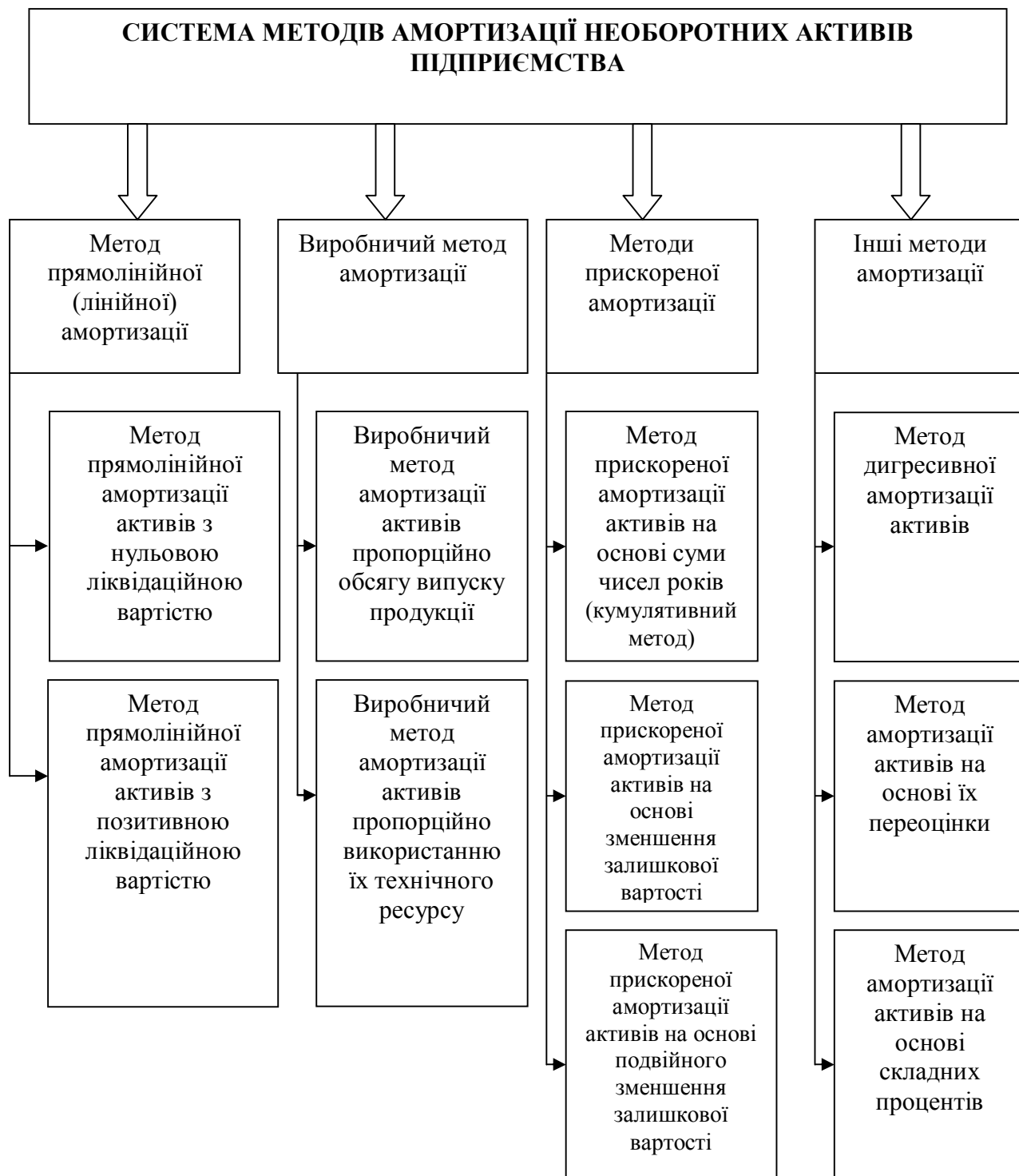


Рисунок 1.1 – Система основних методів амортизації необоротних активів, використовуваних у господарській практиці на сучасному етапі

Як видно з наведеної схеми методи амортизації необоротних активів, використовувані у світовій господарській практиці, досить різноманітні. Кожна із груп цих методів відображає певну концепцію передбачуваного використання конкретного виду амортизованого активу в господарській діяльності підприємства, обумовлену його функціональними особливостями, характером операційного процесу й факторами зовнішнього економічного й природного середовища.

Однак, незважаючи на різноманіття методів амортизації необоротних активів, вихідна база її нарахування носить уніфікований характер. Вона базується на наступних 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.).

Розглянемо більш докладно зміст конкретних методів нарахування амортизації активів у розрізі основних їхніх груп.

1. Метод прямолінійної (лінійної) амортизації [straight-line method; SLM] є найпоширенішим не тільки у вітчизняної, але й у закордонній практиці господарювання. Концепція використання цього методу базується на тім, що придбаний підприємством амортизований актив передбачається використати в господарському процесі рівномірно в часі, тому що він слабо підданий функціональному (моральному) зносу (або динаміку цього зносу важко детермінувати в часі), а виробництво, у якому він задіяний, носить стабільний ритмічний характер. Відповідно передбачається, що первісна вартість амортизованого активу повинна зменшуватися рівномірно протягом всіх інтервалів загального періоду його використання. Найбільшою мірою ця концепція характерна для використання будинків, приміщень, споруджень.

Виходячи з розглянутої концепції стабільна норма (ставка) амортизації активу при прямолінійному (лінійному) методі списання його первісної вартості визначається по наступній принциповій формулі:

$$Ha_p = \frac{100}{T_b},$$

де Ha_p – річна норма (ставка) амортизації активу, в %;

T_b – передбачуваний (або нормативно-встановлений) період використання («період корисної служби») активу в роках.

Використовуваний метод прямолінійної (лінійної) амортизації активів має два різновиди, обумовлений відсутністю або наявністю передбачуваної ліквідаційної його вартості, що істотно впливає на обсяг амортизованого потоку.

– *Метод прямолінійної (лінійної) амортизації активу з нульовою ліквідаційною вартістю* припускає наступний алгоритм здійснення розрахунків амортизаційних відрахувань у будь-якому розглянутому інтервалі загального періоду його експлуатації:

$$A_{\text{нлв}} = \frac{\Phi_{\text{перв}} \times Ha_p}{100},$$

де $A_{\text{нлв}}$ – сума амортизаційних відрахувань по активу з нульовою ліквідаційною вартістю в розглянутому річному інтервалі загального періоду його експлуатації;

$\Phi_{\text{перв}}$ – сума первісної вартості амортизованого активу;

Ha_p – річна норма (ставка) амортизації активу, в %.

– *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:

$$A_{\text{лв}} = \frac{(\Phi_{\text{перв}} - \text{ЛВ}) \times Ha_p}{100},$$

де $A_{\text{лв}}$ – 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;

Ha_p – річна норма (ставка) амортизації активу, в %.

Характеризуючи метод прямолінійної (лінійної) амортизації в цілому, слід зазначити простоту механізмів визначення як вихідних, так і розрахункових його параметрів, що й забезпечує найбільш широку його поширеність у господарській практиці. Разом з тим, цьому методу нарахування амортизації властиві ряд недоліків. Насамперед,

амортизаційний потік у розрізі окремих інтервалів, що генерується активом при використанні цього методу, не збігається із процесом постійного зниження його продуктивності в часі, у результаті чого амортизаційні відрахування останніх інтервалів загального періоду його експлуатації не можуть забезпечити відшкодування зростаючих витрат на його обслуговування й ремонт. Крім того, при використанні цього методу амортизації спотворюється динаміка показника рентабельності активу - зростаючий рівень рентабельності залишкової вартості застаріваючих активів (при незмінних умовах формування прибутку) не відображає реальну ефективність їхнього використання в господарській діяльності підприємства.

2. Виробничий метод амортизації [production method, PM] одержав поширення в багатьох країнах і відбитий різними міжнародними стандартами обліку. Концепція використання цього методу базується на тім, що знос активу є результатом винятково різного ступеня виробничого його використання й не пов'язаний з тимчасовим періодом його експлуатації. Відповідно передбачається, що первісна вартість амортизованого активу зменшується пропорційно інтенсивності його використання у виробничому процесі, що характеризується певними показниками строку корисної його служби. Найбільшою мірою ця концепція характерна для використання активної частини основних засобів, щодо стійких (у рамках короткого періоду) до негативних наслідків функціонального (морального) зносу. Відмінною рисою цього методу амортизації активів є те, що амортизаційні відрахування по них з категорії постійних витрат переходять у категорію витрат змінних.

Виробничий метод амортизації активів має два різновиди залежно від показників, що характеризують корисний строк їхньої служби. При цьому може бути враховане також наявність або відсутність ліквідаційної вартості амортизованого активу.

– *Виробничий метод амортизації активу пропорційно обсягу випуску продукції* використовує в якості основи розрахунків прогнозований обсяг виробництва продукції в натуральних одиницях виміру за участю даного активу за весь корисний строк його служби. Норма (ставка) амортизації визначається при цьому методі в розрахунку на одиницю виробленої продукції по наступних формулах:

$$Ha_{\text{нлв}} = \frac{\Phi_{\text{перв}}}{Q_{\text{п}}} ; Ha_{\text{плв}} = \frac{\Phi_{\text{перв}} - \text{ЛВ}}{Q_{\text{п}}} ,$$

де $Na_{нлв}$ – норма (ставка) амортизації активу з нульовою ліквідаційною вартістю у розрахунку на одиницю продукції, у сумі;

$Na_{плв}$ – норма (ставка) амортизації активу з позитивною ліквідаційною вартістю у розрахунку на одиницю продукції, у 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, у натуральних одиницях виміру.

З обліком певної в такий спосіб норми (ставки) амортизації сума амортизаційних відрахувань у конкретному інтервалі загального терміну служби активу розраховується при використанні цього методу по наступній формулі:

$$A_{нлв} = Na_{нлв} \times Q_{ф},$$

де $A_{нлв}$ – сума амортизаційних відрахувань по активі 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, у сумі;

$Q_{ф}$ – фактичний обсяг виробництва продукції за участю розглянутого амортизованого активу в конкретному інтервалі, у натуральних одиницях виміру.

– *Виробничий метод амортизації активу пропорційно використанню його технічного ресурсу* базується на технічній характеристиці його потенційної продуктивності (потенційному кілометражі пробігу; потенційній кількості годин використання й т.д.). Норма (ставка) амортизації визначається при цьому методі у розрахунку на одиницю технічного ресурсу (технічної продуктивності) активу по наступних формулах:

$$Na_{(т)} = \frac{\Phi_{перв}}{Q_{п(т)}}; \quad Na_{лв(т)} = \frac{\Phi_{перв} - ЛВ}{Q_{п(т)}}$$

де $Na_{(т)}$ – норма (ставка) амортизації активу з нульовою ліквідаційною вартістю у розрахунку на одиницю технічного ресурсу, у сумі;

$Na_{лв(т)}$ – норма (ставка) амортизації активу з позитивною ліквідаційною вартістю у розрахунку на одиницю технічного ресурсу, у сумі;

$\Phi_{\text{перв}}$ – сума первісної вартості амортизованого активу;

ЛВ – сума ліквідаційної вартості амортизованого активу;

$Q_{\text{п(т)}}$ – прогнозований обсяг технічного ресурсу (технічної продуктивності) активу.

На основі розрахованої норми (ставки) амортизації сума амортизаційних відрахувань у конкретному інтервалі загального корисного терміну служби активу визначається при цьому методі по наступній формулі:

$$A_{\text{нлв}} = Na_{\text{нлв(т)}} \times Q_{\text{ф}},$$

де $A_{\text{нлв}}$ – сума амортизаційних відрахувань по активі з нульовою (або позитивною) ліквідаційною вартістю в конкретному інтервалі загального корисного строку його служби;

$Na_{\text{нлв(т)}}$ – норма (ставка) амортизації активу з нульовою (або позитивною) ліквідаційною вартістю у розрахунку на одиницю технічного ресурсу, у сумі;

$Q_{\text{ф}}$ – фактично витрачений обсяг технічного ресурсу в конкретному інтервалі, у відповідних одиницях.

Розглядаючи виробничий метод амортизації активів, слід зазначити, що він ставиться до числа найбільш складних у загальній системі методів. Тому цей метод амортизації одержав відносно вузьке застосування навіть у країнах з розвитий ринковою економікою. Його перевагою є точне відбиття реальної втрати вартості амортизованого активу відповідно до рівня інтенсивності його експлуатації, що носить у часі нерівномірний характер. У цьому випадку залишкова вартість активу точно відповідає його експлуатаційному стану (рівню корисності). Крім того, сума амортизаційних відрахувань при цьому методі її нарахування розглядається як складова змінних витрат, що підвищує точність калькулювання собівартості продукції. Разом з тим, цьому 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 розходження вихідних показників); по-друге, фактичні результати використання технічного ресурсу активів у більшості випадків відхиляються від номінальних його характеристик (як у більшу, так й у меншу сторону). Тому практичне використання цього методу амортизації можливо лише при визначенні потенційної продуктивності (потенційного технічного ресурсу) активів з досить високою точністю.

3. Методи прискореної амортизації [accelerated methods; AM] уже одержали певне поширення у вітчизняній господарській практиці (у закордонній практиці господарювання вони займають друге по поширеності місце після методу прямолінійної амортизації активів). Концепція використання цього методу базується на тім, що багато амортизованих активів в перші роки своєї експлуатації мають більше високу продуктивність; крім того, у зв'язку з технологічним прогресом такі види активів піддаються інтенсивному функціональному (моральному) зносу. Відповідно амортизаційний потік по таких видах активів повинен протікати більш інтенсивно на первісному етапі їхньої експлуатації, що дозволяє накопичувати необхідну суму коштів для їхньої реновації до того, як вони зносяться фізично. При такій концепції вартість активу і його реальна корисність зменшується пропорційно. Це, насамперед, ставиться до високотехнологічних видів активної частини основних засобів (наприклад, до комп'ютерної техніки) і нематеріальних активів (наприклад, до комп'ютерних програм).

Відповідно до міжнародних стандартів обліку в господарській практиці можуть бути використані три основних методи прискореної амортизації.

- *Метод суми чисел років (або кумулятивний метод)* [sum-of-the-yers digits method; SYDM] використовує в якості основи суму чисел років загального корисного строку експлуатації активу. Наприклад, при передбачуваному п'ятирічному періоді експлуатації придбаного активу, сума чисел цих років складе:

$$1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15.$$

Показник суми чисел років по будь-якому амортизованому активі може бути визначений по наступній формулі:

$$СЧР = \frac{Tв \times (Tв + 1)}{2},$$

де СЧР – сума чисел років експлуатації амортизованого активу;

Тв – передбачуваний (або нормативно встановлений) період використання («період корисної служби») активу в роках.

Норма амортизації при цьому методі розраховується на одну умовну одиницю цієї суми років у вигляді дробу (починаючи з останнього числа років експлуатації активу й далі на регресійній основі). При розрахунку норми амортизації використовується наступна формула:

$$Ha_{CЧР} = \frac{t_i}{CЧР},$$

де $Ha_{CЧР}$ – річна норма (ставка) амортизації активу в конкретному інтервалі загального періоду його експлуатації;

t_i – конкретний рік експлуатації активу у зворотному порядку їхнього вирахування;

$CЧР$ – сума чисел років експлуатації амортизованого активу.

Відповідно сума амортизаційних відрахувань у конкретному інтервалі (році) загального корисного періоду експлуатації активу при використанні цього методу розраховується по наступних формулах:

$$A_{нлв} = \Phi_{перв} \times Ha_{CЧР};$$

$$A_{лв} = (\Phi_{перв} - ЛВ) \times Ha_{CЧР},$$

де $A_{нлв}$ – сума амортизаційних відрахувань по активі з нульовою ліквідаційною вартістю в розглянутому річному інтервалі загального періоду його експлуатації;

$A_{лв}$ – сума амортизаційних відрахувань по активі 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;

$Ha_{CЧР}$ – річна норма (ставка) амортизації активу в конкретному інтервалі (році) загального періоду його експлуатації.

- *Метод "зменшення залишкової вартості"* [declining-balance method; DBM] використовує в якості основи будь-який фіксований показник річної норми амортизації активу, що перевищує його значення при прямолінійній його амортизації. Особливістю цього методу є те, 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). При такому підході до амортизації будь-яка ліквідаційна вартість активу не впливає на щорічні її нарахування. Розглянутий метод амортизації ніколи повністю не зводить суму залишкової вартості активу до нуля – коли величина чистої балансової вартості активу стає незначною в порівнянні з первісною його вартістю, вона повністю списується в останній рік корисного періоду його служби.

Найбільш популярним різновидом цього методу прискореної амортизації є метод *"подвійного зменшеного залишку"* [double-declining-balance method; DDBM], при якому в перший рік експлуатації активу використовується подвоєна норма амортизації (стосовно норми амортизації, використовуваної при прямолінійному методі).

Основною перевагою методів прискореної амортизації активів є більше швидке формування коштів амортизаційного фонду, що дасть можливість проводити інтенсивну їхню реновацію відповідно до вимог технічного прогресу. Крім того, цей метод амортизації активів генерує раніше розглянутий ефект "податкового щита". Недоліками цих методів амортизації активів є невідповідність показників їхньої вартості по балансі реальної ринкової вартості (балансова їхня вартість знижується набагато швидше, ніж ринкова). Крім того, при використанні цих методів у перші роки експлуатації активів істотно зростає собівартість продукції, що обмежує можливості здійснення підприємством ефективної цінової політики.

4. Інші методи амортизації не одержали широкого поширення в країнах з розвитий ринковою економікою (у вітчизняній господарській практиці вони не застосовуються зовсім). У числі цих методів, використовуваних лише в окремих країнах, можна відзначити наступні:

– *Метод дегресійної амортизації активів.* В основі цього методу лежить зростання норм амортизації активу в міру росту строку його використання. Ціль застосування цього методу укладається в збільшенні рентабельності в перші роки експлуатації активів за рахунок зниження рівня собівартості продукції. Цей метод амортизації активів часто сполучається зі здійсненням цінової політики "проникнення на ринок".

– *Метод амортизації активів на основі їхньої переоцінки.* В основі цього методу лежить оцінка ринкової вартості амортизованого активу на початок і кінець звітного періоду. Сума амортизації в цьому випадку буде являти собою різницю між вартістю розглянутого активу за результатами його переоцінки. Ціль застосування цього методу укладається в чіткому проходженні при оцінці вартості активу за тенденціями ринкових цін на його аналоги.

– *Метод амортизації активів на основі складних відсотків ("метод складних відсотків").* Цей метод припускає оцінку залишкової вартості активу шляхом дисконтування первісної його вартості по ставці дисконту, рівної середньозваженої вартості капіталу, використовуваного підприємством. Сума амортизації в цьому випадку також визначається як різниця між первісною й

залишковою вартістю активу в розглянутому періоді.

Вибір цих методів підприємством істотно впливає на швидкість обороту амортизованих активів в окремі інтервали періоду корисного їхнього використання, інтенсивність їхнього відновлення, об'єктивність відбиття їхніх витрат у собівартості продукції, що випускається, і інші стратегічні показники його господарської діяльності.

У процесі вибору методу амортизації перед підприємством часто стоїть завдання визначення порівняльного економічного ефекту, що досягається при використанні окремих із цих методів. Показником такого ефекту виступає сума приросту чистого грошового потоку, що досягається при використанні кожного з розглянутих методів амортизації в порівнянні з методом прямолінійної амортизації активу. У нашій господарській практиці розрахунок цього ефекту зводиться звичайно до порівняння чистого грошового потоку при прискореній і прямолінійній амортизації активу. Сума приросту чистого грошового потоку в цьому випадку може бути розрахована по наступній формулі:

$$\Delta \text{ЧГП}_a = H_{\text{под}} \times \sum_{t=1}^n \frac{A_{yt} - A_{nt}}{(1+i)^{t-1}},$$

де $\Delta \text{ЧГП}_a$ – сума приросту чистого грошового потоку, що досягається при використанні методу прискореної амортизації активу за весь період експлуатації;

$H_{\text{под}}$ – ставка податку на прибуток, виражена десятковим дробом;

A_{yt} – сума амортизаційних відрахувань при прискореній амортизації активу в конкретному тимчасовому інтервалі (t);

A_{nt} – сума амортизаційних відрахувань при прямолінійній амортизації активу в конкретному тимчасовому інтервалі (t);

n – загальний період експлуатації активу, виражений числом розглянутих тимчасових інтервалів (звичайно в літах);

i – дисконтний множник, використовуваний при розрахунку дійсної вартості грошей, виражений десятковим дробом.

1.3 Порівняльна характеристика амортизації з погляду бухгалтерського і податкового обліків

Конкретна система амортизаційних списань відображає певні економічні закономірності і фактично є результатом балансування економічних інтересів держави і підприємства. Зауважимо, що в Україні існує низка особливостей

обліку амортизації. Ці особливості зумовлені відмінностями податкового і бухгалтерського обліку.

Так, при податковому обліку:

- амортизації підлягають витрати на придбання, виготовлення виробничих фондів, їхній капітальний ремонт, реконструкцію, модернізацію та інші поліпшення. Безкоштовно отримані фонди і невиробничі фонди не амортизуються;

- нарахування амортизації відбувається щоквартально;

- використовується єдиний для усіх груп метод нарахування амортизації з різними коефіцієнтами;

- база для нарахування амортизації – балансова (залишкова) вартість груп основних фондів на початок (перше число) звітного кварталу;

- амортизація окремого об'єкта основних фондів групи 1 здійснюється до досягнення балансовою вартістю такого об'єкта ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Залишкова вартість такого об'єкта відноситься до складу валових витрат із результатами відповідного податкового періоду;

- амортизація основних фондів 2 і 3 груп здійснюється до досягнення балансовою вартістю групи нульового значення. Балансова вартість об'єктів цих груп не змінюється при виведенні з експлуатації окремих об'єктів, за винятком продажу цих об'єктів;

- балансова вартість основних засобів 1 групи зменшується при виведенні об'єкта основних фондів з експлуатації у будь-якому разі.

Стосовно бухгалтерського обліку варто зауважити, що:

- амортизуються будь-які основні засоби, які перебувають на балансі підприємства, у тому числі виробничі, невиробничі, безкоштовно отримані;

- нарахування амортизації проводиться щомісяця за кожним об'єктом окремо;

- амортизується первинна вартість основних засобів з урахуванням поліпшень, які привели до зростання економічних вигід від використання об'єкта;

- використовується вибірково будь-який із шести методів нарахування амортизації основних засобів. При цьому до різних об'єктів можуть застосовуватися різні методи амортизації. Підприємство може змінювати метод нарахування амортизації протягом періоду експлуатації об'єкта;

- нарахування амортизації починається з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта в експлуатацію, і припиняється в місяці, що настає після виведення об'єкта зі складу основних фондів. Якщо змінюється метод

амортизації, новий метод повинен застосовуватися з місяця, що настає за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації;

– у разі реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання і консервації об'єкта основних засобів нарахування амортизації призупиняється.

Як бачимо, бухгалтерський облік амортизації основних засобів ліберальніший порівняно з податковим обліком. Це дає можливість вдосконалювати амортизаційну політику підприємств.

За побудови ефективної амортизаційної політики підприємства одним з основних показників, який має бути постійним об'єктом моніторингу, є термін окупності активів. Серед сукупності чинників, котрі впливають на окупність активів, варто насамперед виділити два: ціна продукції (робіт, послуг); обсяг збуту продукції (робіт, послуг). На рис. 1.2 показано результати, які можуть бути отримані підприємством унаслідок зміни величини амортизаційних відрахувань при застосуванні різних методів амортизації.

Незважаючи на наведені на рис. типові результати, які можуть мати місце внаслідок зміни підприємством методу амортизації, слід пам'ятати про те, що на ціноутворення впливає попит і пропозиція. Тому при збільшенні норми амортизації можливе падіння ціни в результаті зниження попиту на продукцію підприємства. При зниженні величини амортизації можливе зростання ціни внаслідок зростання попиту. З огляду на це методи амортизації слід розглядати не як умову, а як інструмент впливу на ціноутворення і результати діяльності підприємств.

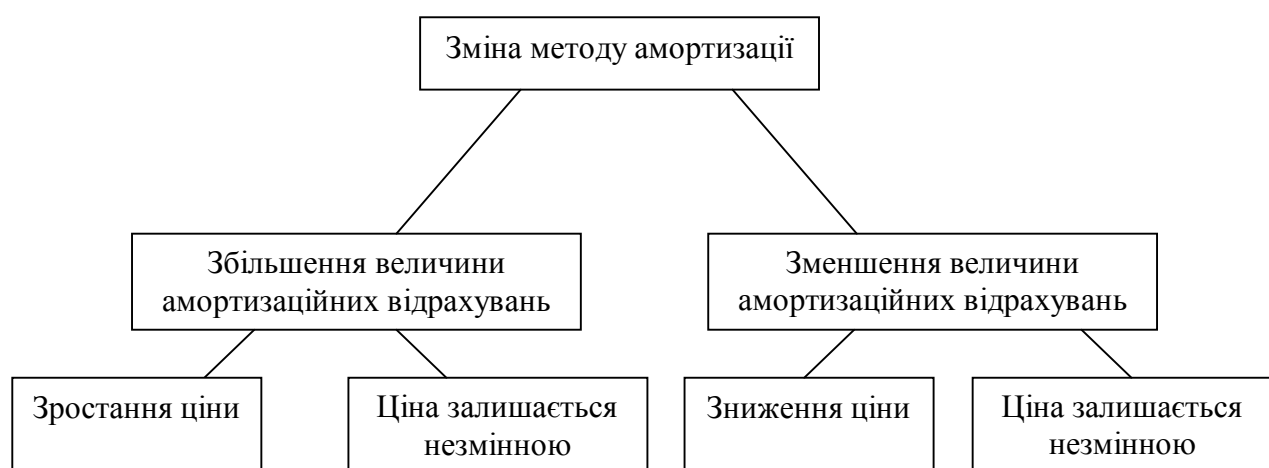


Рисунок 1.2 – Результати, які можуть бути отримані підприємством унаслідок зміни методу амортизації

Підприємства мають за результатами кожного звітного місяця здійснювати розрахунок через зміни методу амортизації на ціну продукції і обсяг її реалізації, виходячи з кон'юнктури ринку. Це дасть змогу вибрати оптимальний варіант. Як свідчить практика, вибір методу амортизації потребує такої послідовності дій:

1. Прогнозування обсягу продажу продукції на найближчий звітний період за заявками-замовленнями торговельних підприємств.
2. Прогнозування зміни цін із урахуванням кон'юнктурного, сезонного попиту на товар тощо.
3. Розрахунок норм амортизації за різними методами з метою порівняння зміни розміру собівартості продукції.
4. Прогнозування ціни продукції з урахуванням вибраного методу амортизації.

При веденні бухгалтерського обліку підприємства широко використовують різні методи амортизації: прямолінійного списання, суми чисел років, зниження залишку, подвійного зниження залишку, амортизаційного фонду, розрахунок амортизації за методом ануїтету, суми одиниць продукції, — причому для кожного основного засобу можна використовувати свій вид амортизації.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку не містять вичерпного переліку методів, які слід використовувати для розрахунку величини амортизаційних відрахувань. У стандартах зазначається, що метод амортизації має забезпечити розподіл вартості активу на систематизованій основі й відображати спосіб, у який економічна вигода від цього активу споживається підприємством. На практиці переважно рівномірної амортизації досягають із допомогою методу прямолінійного списання, тому тут цей метод розглядається як базовий.

Розглянемо за допомогою табл. 1.1 розходження в обліку об'єктів основних засобів відповідно до вимог П(С)БО 7 «Основні засоби» й в обліку об'єктів основних фондів відповідно до Закону про оподаткування прибутку.

Таблиця 1.1 – Розходження в обліку основних засобів у відповідності до вимог П(С)БО 7 «Основні засоби» і в обліку об'єктів основних фондів відповідно до Закону про оподаткування прибутку

Облік об'єктів ОЗ відповідно до вимог П(С)БО 7	Облік об'єктів ОЗ відповідно до вимог Закону про оподаткування прибутку
1	2
Ціль – надання користувачам повної, правдивої й неупередженої інформації про фінансовий стан результатів діяльності й руху грошових коштів підприємства.	Ціль – забезпечення обліку для визначення прибутку.
Об'єкт – основні засоби (крім землі) ОЗ – матеріальні активи, які підприємство містить із метою використання їх у процесі виробництва або поставки товарів, надання послуг, здачі 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 довший року).	Об'єкт – основні фонди. Під терміном «основні фонди» варто розуміти матеріальні цінності, які призначаються платником податків для використання в господарській діяльності на протязі періоду, що перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, і вартість яких перевищує 1000 гривень й поступово зменшується у зв'язку з фізичним і моральним зносом
Класифікація – основні засоби – 9 класифікаційних груп, інші необоротні матеріальні активи – 7 класифікаційних груп.	Класифікація – 4 групи.
Амортизована вартість – первісна переоцінена вартість необоротних активів за винятком їхньої ліквідаційної вартості.	Амортизації підлягають витрати на: – придбання основних фондів і нематеріальних активів для власного виробничого використання, включаючи витрати на придбання плеїмної худоби й придбання, закладання й вирощування багаторічних насаджень до початку плодоношення; – самостійне виготовлення основних фондів для власних потреб, включаючи витрати на виплату заробітної плати працівникам, які були зайняті на виготовленні таких основних фондів; – проведення всіх видів ремонту, реконструкції, модернізації й других видів поліпшення основних фондів; – капітальні поліпшення землі, не зв'язані з будівництвом, а саме: іригація, осушення, збагачення й ін. подібні капітальні поліпшення землі.
Методи амортизації – вибираються підприємством самостійно.	Метод амортизації – у відповідності з пп. 8.3.1 п.8.3 ст. 8 Закону про оподаткування прибутку.

Таблиця 1.1 (закінчення)

1	2
Амортизаційні відрахування включаються в собівартість продукції, відповідно впливають на балансовий прибуток підприємства.	Амортизаційні відрахування не включаються до складу валових витрат. Для визначення оподатковуваного прибутку валовий дохід підприємства зменшується на суму амортизаційних відрахувань. Не підлягають амортизації й повністю відносяться до складу валових витрат звітного періоду витрати платника податків на: - придбання й відгодівлю продуктивної худоби; - вирощування багаторічних плодових насаджень; - придбання основних фондів з метою їхнього подальшого продажу другим особам, їхнє використання як комплектуючих (складових частин) других основних фондів, призначених для подальшого продажу другим особам; - утримання основних фондів, які перебувають на консервації.
Одиниця обліку – окремий інвентарний об'єкт основних засобів.	Одиниця обліку — облік по окремому інвентарному об'єкті тільки для основних фондів групи 1. Облік балансової вартості основних фондів, які підпадають під визначення груп 2, 3 й 4 ведеться по сукупній вартості відповідної групи основних фондів. Норми амортизації встановлюються у відсотках до балансової вартості кожної із груп основних фондів на початок звітного (податкового) періоду в наступному розмірі (розраховуючи на податковий квартал): - група 1-2%; * - група 2-10%; * - група 3-6%; * - група 4-15%. Платник податків може прийняти рішення в застосуванні других норм амортизації, які не перевищують норм, визначених цим підпунктом.
Проведення переоцінки об'єктів основних засобів – передбачає як дооцінку, так й уцінку об'єктів основних засобів.	Проведення індексації об'єктів основних фондів – здійснюється у випадку, якщо значення коефіцієнта індексації перевищує одиницю.
Безоплатне одержання об'єктів ОЗ – зараховуються на баланс по справедливій вартості. Виходячи зі справедливої вартості визначається амортизована вартість і нараховується амортизація.	Безоплатне одержання основних фондів — не збільшує балансову вартість груп основних фондів, амортизація не нараховується.

* – Відповідно до п.1 р.ІІ «Перехідні положення» Закону України «Про внесення змін у Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» от 01.07.04р. № 1957-IV норми амортизаційних відрахувань, зазначені в статті 8 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» для основних фондів груп 1, 2 й 3, застосовуються щодо витрат, понесених (нарахованих) платником податків після 1 січня 2004 року у зв'язку із придбанням або спорудженням нових основних фондів груп 1, 2 й 3, а також витрат на поліпшення таких нових основних фондів. Амортизація витрат, понесених (нарахованих) платником податків у зв'язку із придбанням, спорудженням і поліпшенням основних фондів груп 1, 2 й 3 до 1 січня 2004 року, здійснюється по нормах амортизації, що діяли до 1 січня 2004 року (група 1-1,25%, група 2-6,25%, група 3-3,75%). При цьому для цілей податкового обліку платники податків зобов'язані вести окремий облік витрат, понесених у зв'язку із придбанням, спорудженням й/або поліпшенням основних фондів, які здійснюються після 1 січня 2004 року.

1.4 Деякі питання амортизаційної політики в дослідженнях вчених України

Важливим фактором підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності підприємств, постійним джерелом фінансування їхнього розвитку є амортизаційні відрахування.

Відповідно до діючих законодавчих актів підприємства формують свою амортизаційну політику, що складається із сукупності способів керування порядком нарахування й використання амортизаційних відрахувань. Ефективність амортизаційної політики залежить від того, наскільки точно визначені строки експлуатації активів, які вводяться в дію, а також від вибору підприємством методу нарахування амортизації.

Відповідно до положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 (П(С)БО 7) «Основні засоби» амортизація – систематичний розподіл вартості, що амортизується, необоротних активів протягом строку їхнього корисного використання (експлуатації).

Д.е.н. П. Орлов і к.е.н. С. Орлов (м. Харків) приводять наступну критику щодо стандарту: «На наш погляд, у стандарті треба було дати визначення як фіскальної так й економічної (дійсної) амортизації, указати області їхнього застосування й цілі. Область застосування фіскальної амортизації встановлюється чинним законом про оподаткування прибутку підприємств. 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, які є в Законі про оподаткування прибутку. Вона повинна визначать максимально можливу суму амортизаційних відрахувань підприємства за певний період, від якої залежить сума податку на прибуток».

У Законі України «Про оподаткування прибутку підприємств» зі змінами, внесеними Законом України від 01.07.04р. № 1954-І під терміном «амортизація» основних фондів і нематеріальних активів мається на увазі поступове віднесення витрат на їхнє придбання, виготовлення або поліпшення, на зменшення скоректованого прибутку платника податків у межах норм амортизаційних відрахувань, установлених цією статтею.

К.е.н. В. Вишневський (м. Донецьк) охарактеризував встановлений Законом порядок амортизації з точки зору фінансової звітності відмітив наступне:

«1. Запропонований механізм амортизаційних відрахувань не відображає і в принципі не може відображати реальний стан основних фондів. Таким чином, він не повинен використовуватися у фінансовій звітності; в іншому випадку буде спотворюватись інформація про стан фіксованих активів підприємства, призначена для зацікавлених користувачів. Для цілей фінансової звітності потрібно узаконити метод лінійної амортизації (основаної на концепції строку корисної служби активів), а методи амортизації, запропоновані в законі використовувати тільки для податкових цілей.

2. Введення нового порядку амортизації з урахуванням необхідності розмежування амортизації, що нараховується окремо для цілей оподаткування і фінансової звітності, означає відмову від колишніх традицій бухгалтерського обліку і перехід на використання принципів, характерних для європейської системи. Тому, як і всякі заходи, що направлені на перебудову того, що встоялося і звичного, вони неминуче будуть зустрічатися з опором відповідних інститутів, в даному випадку – що відповідають за облік і оподаткування. Потрібні будуть перенавчання і перебудова психології бухгалтерів, податкових інспекторів і ін., що обов'язково пов'язане з економічними і соціальними витратами.

3. Якщо все ж таки виходити з колишніх традицій, що сьогодні виглядає раціональним рішенням, то положення закону, які стосуються правил розрахунку амортизації і обліку основних фондів, слід скоригувати, добиваючись більшого ступеню відповідності податкового і фінансового обліку.»

К.е.н. Кропивницька С.М. (Донецький національний технічний університет) зробила такі висновки: «Нарахування амортизації повинно здійснюватися шляхом проведення переоцінки основних фондів, 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 варіанту потребує додаткових досліджень».

К.е.н. П. Житний (Східноукраїнський національний університет ім. В.Даля): «Завищення і заниження норм амортизації може впливати як позитивно, так і негативно на господарську діяльність підприємств і суспільного виробництва в цілому.

Перелік основних сильних і слабких сторін завищення і заниження норми амортизації наведено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2 – Перелік сильних і слабких сторін амортизації

Завищенні норми амортизації		Занижені норми амортизації	
Переваги	Недоліки	Переваги	Недоліки
1	2	3	4
Прискорення повернення авансованого капіталу	Штучно занижується діяльність життєвого циклу і амортизаційного періоду	Повне використання технічних можливостей засобів праці	Уповільнення оборотності авансованого капіталу
Прискорення оборотності капіталу	Недовикористання засобів праці	Зменшення сукупних витрат на розширене відтворювання засобів праці	Ризик недоамортизації засобів праці
Збільшення чистого грошового потоку	Ріст собівартості продукції		Посилення впливу морального зносу
Збільшення суми щорічної амортизації	Зменшення прибутку	Зниження собівартості продукції	Зниження чистого грошового потоку
Створення можливості формування резервного фонду для розширеного відтворювання засобів праці	Зменшення суми дивідендів	Збільшення прибутку	Зниження можливості формування резервного фонду для відтворення засобів праці
	Зменшення надходжень до бюджету		

Таблиця 1.2 (закінчення)

1	2	3	4
Ослаблення впливу морального зносу	Ускладнення бухгалтерського обліку і аналізу фактичного зносу засобів праці	Збільшення суми дивідендів	
Створення можливості прискореного оновлення засобів праці	Неможливість достовірного обґрунтування ефективності впровадження нової техніки	Збільшення надходжень до бюджету	
	Ділення норми амортизації на технічну і комерційну – фінансову величину, не пов'язану з функціонуванням засобів праці		

Дані табл. 1.2 свідчать про те, що завищення норм амортизації у порівнянні з заниженням має більше переваг, однак спостерігаються суттєві недоліки, які призводять до порушення економічних законів функціонування засобів праці, ускладнюють функції обліку, контролю, аналізу і стратегічного планування їх відтворення. При цьому відбувається штучне ділення норми амортизації на технічну і комерційну – фінансову величину, не пов'язану з функціонуванням засобів праці».

II. СТАН ТА ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ФОНДІВ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Економічна сутність виробничих фондів та їх склад

Результати діяльності підгалузі поштового зв'язку в умовах переходу до ринкової економіки залежать від рівня розвитку, достатків, ступеня оновлення та використання трудових і матеріальних ресурсів.

Матеріальні ресурси є основою інвестиційних процесів, представляють собою об'єкти реальних інвестицій, які повністю направляються на збільшення реального капіталу (основного й оборотного), тобто в основні фонди і на приріст матеріально-виробничих запасів. Термін "реальні інвестиції" застосовується в міжнародній практиці економічного аналізу і, зокрема, використовується в системі національних рахунків ООН.

Реальні інвестиції – це вкладення на рахунок фонду накопичення національного доходу, частки прибутку, одержуваного внаслідок підприємницької діяльності (самофінансування), а також за рахунок кредиту, тобто залучених коштів з ринку позичкового капіталу.

Матеріальною основою госпрозрахункових відносин служать кошти виробництва, що знаходяться в розпорядженні підприємств (об'єднань) зв'язку, необхідні для здійснення виробничої діяльності по передаванню різного роду повідомлень та створення продукції зв'язку, а також матеріальні кошти невиробничого характеру, які служать основою створення соціальних умов колективу цих підприємств. До останніх відносяться такі, що знаходяться на балансі підприємства: житлові будинки, об'єкти культурного, спортивного характеру, громадського харчування, охорони здоров'я. Усі матеріальні ресурси такі як майно підприємства у вартісних відношеннях, складають статутний фонд. Статутний фонд складається на момент організації підприємства з коштів засновників – грошових, матеріальних. Цей статутний фонд в подальшому змінюється внаслідок нових інвестицій в розширення і в поновлення існуючих засобів і предметів праці підприємства. Всі матеріальні ресурси, що створюють статутний фонд, поділяються на основні й оборотні фонди.

Основну частину матеріальних ресурсів підприємств зв'язку займають основні виробничі фонди.

Основні фонди – це будівлі, машини, обладнання, споруди, тобто засоби праці, за допомогою яких людина впливає на оброблювану речовину. Оборотні фонди – це предмети праці (матеріали, запасні частини, паливо), на які

спрямована праця людини. Фонди обігу – це готова продукція на складі та грошові засоби підприємства. Основні фонди й оборотні засоби разом взяті називаються виробничими фондами, які в матеріально-речовинній формі виступають як засоби виробництва. У бухгалтерському обліку основні фонди й оборотні засоби враховуються як активи підприємства відповідно як необоротні й оборотні активи.

Виробничі фонди зв'язку за своєю структурою суттєво відрізняються від виробничих фондів промисловості.

Сьогодні в промисловості основні фонди складають 79%, а обігові 21% усіх виробничих фондів. В галузі зв'язку на частку основних фондів припадає 90...96%, а оборотних засобів – 4...10% виробничих фондів. Відносно невисока питома вага оборотних засобів в загальній вартості виробничих фондів зв'язку пояснюється головним чином нематеріальним характером продукції зв'язку, для виробництва якої не потрібно витрат сировини, матеріалів тощо.

Необхідно зазначити, що розподіл виробництва на засоби і предмети праці не можна ототожнювати з розподілом виробничих фондів на основні й оборотні. Поняття "засоби праці" і "предмети праці" ширше ніж поняття "основні і оборотні фонди". Засоби та предмети праці охоплюють всі засоби виробництва, а основні й оборотні фонди лише ті з них, які мають вартість, і переносять її на створюваний продукт.

До виробничих фондів належать лише ті засоби виробництва, які є продуктами людської праці. Засоби виробництва, надані природою (земля, корисні копалини в надрах землі, ліс, вітер, вода тощо), до виробничих фондів не належать. Поділ засобів виробництва на засоби та предмети праці визначаються їхньою роллю в процесі виробництва, впливає з самого процесу праці і через це властиві всім громадським формаціям.

Різницю між засобами і предметами праці або основними й оборотними фондами, засновані на їх функціональному призначенні, можна подати далі таким чином.

Основні фонди:

- багаторазово беруть участь у процесі виробництва протягом тривалого часу;
- зберігають свою натурально-матеріальну форму;
- переносять свою вартість на продукт частинами відповідно до ступеня зносу, протягом всього періоду функціонування.

Оборотні фонди:

- повністю витрачаються у кожному виробничому циклі;

- втрачають або змінюють свою первісну форму;
- повністю включаються в продукт, в створенні якого вони брали участь. Одна частина входить в продукт матеріально і по вартості (матеріали), інша – лише по вартості (енергія, паливо);
- переносять свою вартість на створювану продукцію повністю протягом одного виробничого циклу.

З практичної точки зору (простоти обліку) до оборотних фондів належать малоцінні і швидкозношувальні (терміном служби менше 1 року) предмети – інструменти, інвентар, прилади тощо. Предмети, які своєю натуральною формою можуть бути засобами праці, стають основними фондами лише тоді, коли вони залучені у виробничий процес і використовуються для оброблення і передавання інформації.

В наш час не останнє значення у вирішенні питань розвитку, удосконалення виробництва, запровадження результатів науково-технічного прогресу мають основні засоби у вигляді нематеріальних активів. До складу нематеріальних активів входять придбані підприємством права користування землею, водою, іншими природними ресурсами, промисловими зразками, товарними знаками, об'єктами промислової та інтелектуальної власності "ноу-хау", обґрунтовані патентами, ліцензіями, угодами, договорами. Термін корисного використання нематеріальних активів встановлюється виходячи з розрахунку на десять років, але не більше терміну діяльності підприємства або за договором. Вартість нематеріальних активів та нарахування на них зносу враховуються і відбиваються у звітності окремо.

Основні фонди – це матеріальні цінності, які використовуються в господарській діяльності платника податків протягом періоду, що перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, і вартість яких поступово зменшується в зв'язку з фізичним та моральним зносом.

Основні засоби – це значна частина необоротних активів підприємства. Необоротні активи включають основні засоби; інші необоротні матеріальні активи; нематеріальні активи. Усі ці засоби мають термін корисного використання більш одного року, і протягом цього періоду виготовляється відповідний обсяг продукції (робіт, послуг).

Основні засоби – це матеріальні активи, очікуваний термін корисного використання яких більше одного року (чи операційного циклу, якщо він більше одного року). Вартісний критерій віднесення матеріальних засобів до основних засобів у господарських підприємствах не передбачається, за

винятком предметів, що відносяться до складу малоцінних необоротних матеріальних активів, на них підприємство може самостійно установити вартісні ознаки предметів. З 2004 р. Вартість малоцінних необоротних матеріальних активів для віднесення до основних фондів установлена у розмірі більш 1000 грн.

У бюджетних організаціях до основних засобів відносять не тільки за тимчасовим циклом, але і за вартісним. Їх вартість повинна складати понад 500 гривень за одиницю (комплект), а сценічно постановочних основних засобів понад 10 гривень.

У бухгалтерському обліку ведеться матеріальний облік основних засобів і всіх необоротних активів за їх натурально-речовинною видовою структурою.

Основні засоби відносяться до матеріальних активів і поділяються на дві підгрупи:

1. Основні засоби, за допомогою яких безпосередньо організується процес виробництва і реалізація продукції (робіт, послуг). До них відносяться:
 - земельні ділянки;
 - будинки, споруди і передавальні пристрої;
 - машини й обладнання;
 - транспортні засоби;
 - інструменти, прилади, інвентар;
 - робоча продуктивна худоба;
 - багаторічні насадження;
 - інші основні засоби (оргтехніка, офісні меблі і т.д.).
2. Інші необоротні матеріальні активи:
 - бібліотечний фонд;
 - малоцінні необоротні матеріальні активи;
 - тимчасові (не титульні) спорудження;
 - природні ресурси;
 - інвентарна тара;
 - предмети прокату;
 - інші необоротні матеріальні активи.

Характеристика об'єктів кожної групи наведена у табл.

Нематеріальні активи – це активи, що не мають фізичної форми. Це право на користування природними ресурсами; право на користування майном; права на знаки для товарів і послуг; права на об'єкти промислової власності; авторські і суміжні з ним права – патенти, авторські свідоцтва; гудвіл і ін.

Таблиця 2.1 – Об'єкти матеріальних основних фондів

Групи матеріальних основних фондів	Об'єкти основних фондів
1	2
1. Земельні ділянки і капітальні вкладення на поліпшення земель	Враховується земля, придбана за чинним законодавством і надана для користування, у тому ж році здана в оренду
2. Будинки, споруди і передавальні пристрої	Усі види будинків – виробничі і невиробничі.
3. Машини й обладнання – це силові машини й обладнання, робочі машини й обладнання, вимірювальні прилади, що регулюють прилади і пристрої. Лабораторне обладнання, обчислювальна техніка, медичне обладнання, інші машини й обладнання	1) силові машини й обладнання, машини-генератори, що виробляють теплову й електричну енергію, і машини-двигуни, що перетворюють різного роду енергію (енергію води, вітру, теплову, електричну енергію й ін.) у механічну, тобто в енергію руху; 2) робочі машини й обладнання, машини, апарати та їх обладнання, призначені для механічного, термічного і хімічного впливу на предмет праці в процесі створення продукту чи послуг виробничого характеру і переміщення предметів праці у виробничому процесі за допомогою механічних двигунів, обладнання передавальних і приймальних станцій, телефонних і телеграфних станцій поштових підприємств; 3) вимірювальні прилади – дозатори, амперметри, барометри, ватметри, водоміри, вакуумметри, вапориметри, вольтметри, висотоміри, гальванометри, геодезичні прилади, гіроскопи, індикатори, компаси, манометри, хронометри, спеціальні ваги, мірки, касові апарати й ін.;
	4) регулювальні прилади і пристрої, киснево-дихальні регулювальні прилади, електричні, пневматичні і гідравлічні пристрої, пульти автоматичного керування, апаратура централізації і блокування, лінійні пристрої диспетчерського контролю й ін.; 5) лабораторне устаткування – пірометри, регулятори, калориметри, прилади для визначення вологості, перегінні куби, лабораторні копри, прилади для іспиту на газонепроникність, прилади для іспиту точності зразків на розрив, мікроскопи, термостати, стабілізатори, витяжні шафи й ін.; 6) обчислювальна техніка – електронно-обчислювальні, керуючі й аналогові машини, цифрові обчислювальні машини і пристрої (клавійні обчислювальні і підсумовуючі машини й ін.); 7) медичне устаткування – медичне обладнання (стоматологічні крісла, операційні стели, ліжка зі спеціальним обладнанням та ін.), спеціальне дезінфекційне та дезінсекційне обладнання, обладнання молочних кухонь і молочних станцій, станцій переливання крові й ін.; 8) комп'ютерна техніка та її комплектуючі – комп'ютери, монітори, периферійне і мережне обладнання комп'ютера, що за вартістю за одиницю чи комплект відноситься до основних фондів; 9) інші машини й обладнання – машини, апарати й інше обладнання, не назване в перерахованих вище підгрупах. До інших машин і обладнання відносяться: обладнання стадіонів, спортмайданчиків і спортивних приміщень (у тому числі спортивні снаряди), обладнання кабінетів і майстерень у навчальних закладах, кіноапаратура, освітлювальна апаратура, обладнання сцен, музичні інструменти,

Таблиця 2.1 (продовження)

1	2
	телевізори, радіоапаратура, спеціальне обладнання науково-дослідних та інших установ, що займаються науковою працею, обладнання автоматизованих телефонних станцій, телефони, факси, копіювальна техніка, технічні засоби, підготовка транспортування їжі, пожежні машини, пожежні автоцистерни, механічні пожежні сходи, технічні засоби служби ПММ, пральні і швейні машини, пилососи й ін.
4. Транспортні засоби – усі види засобів пересування, призначені для переміщення вантажів, незалежно від вартості	1) рухомий склад залізничного, водяного, автомобільного транспорту (електровози, тепловози, паровози, мотовози, мотодрезини, вагони, платформи, цистерни-теплоходи, пароплави, дизель електроходи, буксири, баржі і барки, човни і судна службово-допоміжні, рятувальні, пристані плавучі, вітрильні судна, автомобілі вантажні і легкові, причепа, автосамоскидачі, автоцистерни, автобуси, трактори-тягачі й ін.); 2) рухомий склад повітряного транспорту (літаки, вертольоти); 3) гужовий транспорт; 4) виробничий транспорт (електрокари, мотоцикли, моторолери, велосипеди, візки й ін.); 5) запасні частини до транспортних засобів, що за своєю вартістю за одиницю (комплект) відносяться до основних фондів
5. Інструменти, прилади, інвентар	1) інструменти – механічні і немеханічні знаряддя праці загального призначення, а також прикріплені до машин предмети, що служать для обробки матеріалів. До них відносяться: різальні, ударні, натискні і знаряддя ручної праці, що ущільнюють, включаючи ручні механічні знаряддя, що працюють на електроенергії, енергії стиснутого повітря й ін. (електродрилі, фарбопульти, електровібратори, гайковерти й ін.), а також різного роду пристрої для обробки матеріалів, здійснення монтажних робіт та ін.
	(тиски, патрони, подільні голівки, пристрої для установки двигунів і для прокручування карданного валу на автомобілях та ін.); 2) виробничий інвентар і належності – предмети виробничого призначення, що служать для полегшення виробничих операцій під час роботи: робітничі столи, верстати, кафедри, парти й ін.; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного призначення, що не можуть бути віднесені до робочих машин (наприклад, світлокопіювальні рами й ін.); 3) господарський інвентар – предмети конторського і господарського благоустрою, конторське обладнання, переносні бар'єри, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи і шухляди вогнетривкі, друкарські машинки, гектографи, шапірографи й інші, ручні множні і нумерувальні апарати, переносні юрти, намети (крім кисневих), ліжка (крім ліжок зі спеціальним обладнанням), килими, порт'єри й інший господарський інвентар, а також предмети протипожежного призначення – гідропульти, стенди, сходи ручні й ін.; 4) лінії електропередач, трансмісії і трубопроводи з усіма проміжними пристроями, необхідними для трансформації (перетворення) і передачі енергії

Таблиця 2.1 (закінчення)

1	2
6. Робоча худоба	Робоча худоба
7. Інші основні засоби	Включають сценічно постановочні засоби; документація по типовому проектуванню; навчальні кінофільми, магнітні диски, стрічки, касети
До інших необоротних матеріальних цінностей відносяться: бібліотечні фонди; малоцінні необоротні матеріальні активи, до яких відносять:	
	1) знаряддя лову (трали, неводи, сіті й ін.); 2) бензомоторні пилки, сучкорізи, троси для сплаву; 3) спеціальні інструменти і спеціальні пристосування (для серійного і масового виробництва певних виробів чи для виготовлення індивідуальних замовлень); 4) предмети виробничого призначення вартістю до 500 гривень за одиницю (комплект) – робочі столи, верстати, кафедри, парти й ін.; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного призначення, що не можуть бути віднесені до робочих машин (світлокопіювальні рами й ін.); 5) предмети, призначені для видачі в тимчасове користування; 6) господарський інвентар вартістю до 500 гривень за одиницю (комплект) – предмети конторського і господарського благоустрою, конторське обладнання, переносні бар'єри, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи і шухляди вогнетривкі, друкарські машинки, гектографи, шапірографи й інші ручні множинні і нумерувальні апарати, переносні юрти, намети (крім кисневих), ліжка (крім ліжок зі спеціальним обладнанням), килими, порт'єри, столовий кухонний та інший господарський інвентар, а також предмети протипожежного призначення – гідропульти, стенди, сходи ручні й ін.; 7) інші малоцінні необоротні предмети, термін експлуатації яких більше одного року, а вартість за одиницю що не перевищує їх вартість, яка визначається керівництвом підприємства: телефони, обчислювальна; техніка, пральні і швейні машини, холодильники й ін.
"Тимчасові не титульні спорудження" враховуються: 1) тимчасові не титульні спорудження, пристосування і пристрої, витрати, які включаються в собівартість будівельно-монтажних робіт; 2) сезонні дороги, тимчасові відгалуження лісовозних доріг і тимчасові будівлі в лісі (пересувні будиночки, котлопункти, пилозатонні майстерні, бензозаправки й ін.).	"Інвентарна тара" – враховується інвентарна тара тривалого використання для збереження товарно-матеріальних цінностей на складах для здійснення технологічних процесів, сховища для збереження рідких і сипучих речовин (баки, скрині, чани, засіки й ін.); шафи торгові і стелажі; інша інвентарна тара.

Стан основних фондів характеризується також їхньою структурою. Для її аналізу проводяться спеціальні обстеження тривалості експлуатації окремих видів однорідних фондів, за даними яких судять про необхідність удосконалювання основних фондів.

Таблиця 2.2 – Аналіз структури основних фондів по їхньому складі

Найменування показників	Кількість одиниць по періодах		Питома вага, %		Зміна структури, %
	2004 р.	2005 р.	2004 р.	2005 р.	
Будинку, спорудження й передавальні пристрої	4835176,8	5507258,2	41,174	39,133	-2,041
Машини й обладнання	6010986,6	7697208,5	51,186	54,694	3,508
Транспортні засоби	168025,5	199650,3	1,431	1,419	-0,012
Інструменти, приладдя, інвентар (меблі)	229092,6	273366,9	1,951	1,942	-0,009
Малоцінні необоротні матеріальні активи	120406,1	153269,1	1,025	1,089	0,064
Інші основні засоби	379674,7	242452,6	3,23	1,72	-1,51
УСЬОГО	11743360,4	14073205,6	100,0	100,0	-

Проведений аналіз показав, що найбільша питома вага в структурі основних фондів займають машини й обладнання – більше 50%, що властиво для галузі зв'язку. Відбулися зміни в структурі основних виробничих фондів: питома вага будинків, споруджень і передавальних пристроїв понизилась на 2,041%. Зниження питомої ваги спостерігається також й у транспортних засобах: -0,012%. Питома вага машин й устаткування, які є активною частиною основних фондів підприємства зв'язку, виросла на 3,508%, що є позитивною тенденцією розвитку підприємства.

2.2. Види вартісних оцінок та рух основних фондів

Основні виробничі фонди – частина необоротних активів, що мають матеріальну форму й безпосередньо як засоби праці використовуються в процесі виробництва продукції й послуг протягом періоду більше одного року.

Первісна вартість – вартість основних фондів у момент їхнього придбання (обладнання) чи в момент введення в експлуатацію за актом (будинки, лінійні спорудження й т.д.).

Первісна вартість на придбання обладнання:

$$\Phi = \Pi_{\text{опт}} + K_{\text{тр}} + K_{\text{зскл}} + K_{\text{м}} + K_{\text{ін}},$$

де $\Pi_{\text{опт}}$ – оптова ціна обладнання; $K_{\text{тр}}$ – витрати на транспортування від постачальника; $K_{\text{зскл}}$ – витрати на заготівельно-складські витрати; $K_{\text{м}}$ – витрати на установку і монтаж обладнання; $K_{\text{ін}}$ – інші непередбачені витрати.

Результати аналізу занесемо в табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Аналіз динаміки первісної вартості основних фондів

Найменування показників	Первісна вартість, тис. грн.		Абсолют на зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-), %
	2004 р.	2005 р.			
Будинку, спорудження й передавальні пристрої	4835176,8	5507258,2	672081,4	1,139	13,9
Машини й обладнання	6010986,6	7697208,5	1686221,9	1,281	28,1
Транспортні засоби	168025,5	199650,3	31624,8	1,188	18,8
Інструменти, приладдя, інвентар (меблі)	229092,6	273366,9	44274,3	1,193	19,3
Малоцінні необоротні матеріальні активи	120406,1	153269,1	32863,0	1,273	27,3
Інші основні засоби	379674,7	242452,6	-137222,1	0,639	-36,1
УСЬОГО	11743360,4	14073205,6	2329845,2	1,198	19,8

Результати аналізу показують, що практично по всіх видах основних фондів первісна вартість в 2005р. збільшилася в порівнянні з 2004р. Найбільше збільшилася первісна вартість машин й обладнання – збільшення становить 28,1%. Зменшилася первісна вартість тільки в інших основних засобів – на 36,1%. У сумі основних фондів збільшення первісної вартості становить 19,8%.

Переоцінена (відбудовна) вартість – це вартість відтворення об'єктів основних фондів у поточних цінах. Переоцінка відбувається, якщо залишкова вартість об'єкта значно (більше 10%) відрізняється від первісної вартості.

Переоцінка відбувається, як правило, один раз на рік:

$$\Phi_{\text{в}} = \Phi(I_{\text{інф}} - 0,1),$$

де $\Phi_{\text{в}}$ – переоцінена (відбудовна) вартість; Φ – первісна вартість; $I_{\text{інф}}$ – індекс інфляції за рік.

Вартість, що амортизується (АВ) – це вартість, що враховується при розрахунку амортизаційних відрахувань:

$$\text{АВ} = \Phi_i - \text{ЛВ},$$

де Φ_i – відповідна вартість основних фондів (первісна, переоцінена, залишкова); ЛВ – ліквідаційна вартість, що визначається підприємством на

момент повного зносу (ліквідації) об'єкта основних фондів. Вона може бути плановою – якщо вона установлюється в момент придбання (прийому) в експлуатацію об'єкта основних фондів і фактичною – коли вона визначається в момент ліквідації основних фондів.

Підприємством також нараховується сума амортизаційних відрахувань, що розраховується на підставі норм амортизації. Норми амортизації, розраховані по бухгалтерському методі, визначаються розподілом амортизації, нарахованої за звітний період, на залишкову вартість основних фондів. Норми амортизації, розраховані по податковому методі, установлюються для кожної групи основних фондів Законом про прибуток.

У табл. 2.4 приведемо динаміку нарахованої підприємством амортизації за 2004-2005р.

Таблиця 2.4 – Аналіз динаміки нарахованої амортизації

Найменування показників	Амортизація за рік, тис. грн.		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-), %
	2004 р.	2005 р.			
Будинку, спорудження й передавальні пристрої	133925,5	231216,9	97291,4	1,726	72,6
Машини й обладнання	478359,6	572866,8	94507,2	1,198	19,8
Транспортні засоби	12443,1	17700,1	5257,0	1,422	42,2
Інструменти, приладдя, інвентар (меблі)	21954,8	31588,7	9633,9	1,439	43,9
Малоцінні необоротні матеріальні активи	28017,5	34893,7	6876,2	1,245	24,5
Інші основні засоби	35336,2	32883,3	-2452,9	0,931	-6,9
УСЬОГО	710036,7	921149,5	211112,8	1,297	29,7

Проаналізувавши динаміку нарахованої амортизації, слід зазначити, що значно збільшилося її нарахування для будинків, споруджень і передавальних пристроїв – збільшення становить 72,6%, внаслідок підвищення норм амортизації на основні фонди, які вводилися після 01.01.2004 р. У цілому ж, для всіх видів основних фондів, річна амортизація в 2005 р. більше, ніж в 2004 р. і збільшення становить 29,7%.

У цей час приділяється велика увага до використання амортизаційних коштів, як одного із джерел інвестиційної політики підприємства. У зв'язку із цим провадиться подання звітності використання амортизаційних відрахувань у період за 2004р. й 2005р.

Результати аналізу занесені в табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Використання амортизаційних відрахувань

Найменування показника	Амортизаційні відрахування, тис. грн.		Абс. зміна	Індекс динаміки	Темп прир., зниж.	Структура, %	
	2004 р.	2005 р.				2004р.	2005р.
Будівництво об'єктів	491302,0	688618,2	197316,2	1,402	40,2	65,47	72,0
Придбання (виготовлення) і поліпшення основних засобів	238801,5	232279,7	-6521,8	0,973	-2,7	31,82	24,29
Разом основних засобів	730103,5	920897,9	190794,4	1,261	26,1	-	-
Придбання (створення) нематеріальних активів	20316,0	35485,0	15169,0	1,747	74,7	2,71	3,71
Використано за рік – усього	750419,5	956382,9	205963,4	1,274	27,4	100,0	100,0

Проведений аналіз показав, що в 2005 р. було менше на 2,7% використано амортизаційних відрахувань для придбання (виготовлення) і поліпшення основних засобів. Найбільша питома вага в структурі амортизаційних відрахувань як в 2004 р., так й в 2005 р. займають витрати на будівництво об'єктів: 65,47% – в 2004 р. й 72% – в 2005 р.

Залишкова вартість (балансова):

$$\Phi_{\text{зал}} = \Phi - \sum_{t=1}^{t_e} 3_t,$$

де 3_t – величина зносу за t -й рік;

t_e – період експлуатації до моменту розрахунку залишкової вартості.

Результати аналізу занесемо в табл. 2.6

Таблиця 2.6 – Аналіз динаміки залишкової вартості основних фондів

Найменування показників	Залишкова вартість, тис. грн.		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-), %
	2004 р.	2005 р.			
Будинку, спорудження й передавальні устрої	2893776,4	3342971,5	449195,1	1,155	15,5
Машини й обладнання	3106334,0	3934327,5	827993,5	1,267	26,7
Транспортні засоби	59277,3	69610,9	10333,6	1,174	17,4
Інструменти, приладдя, інвентар (меблі)	94223,1	102998,2	8775,1	1,093	9,3
Малоцінні необоротні матеріальні активи	5189,4	4369,5	-819,9	0,842	-15,8
Інші основні засоби	186989,2	106244,8	-80744,4	0,568	-43,2
УСЬОГО	6345789,4	7560522,4	1214733,0	1,191	19,1

Результати аналізу показують, що залишкова вартість машин й обладнання значно зросла – на 26,7%. В інших основних засобів залишкова вартість знизилася на 43,2%, а в малоцінних необоротних матеріальних активів – на 15,8%. У цілому, по всіх видах основних фондів залишкова вартість в 2005р. у порівнянні з 2004р. збільшилася на 19,1%.

Величина зносу основних фондів за рік прирівнюється сумі нарахованої амортизації:

$$З_t = A_t.$$

Аналіз динаміки зносу представимо в табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Аналіз зносу основних фондів

Найменування показників	Знос, тис. грн		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-), %
	2004 р.	2005 р.			
Будинку, спорудження й передавальні устрої	1941400,4	2164286,7	222886,3	1,115	11,5
Машини й обладнання	2904652,6	372881,0	858228,4	1,295	29,5
Транспортні засоби	108748,2	130039,4	21291,2	1,196	19,6
Інструменти, приладдя, інвентар (меблі)	134869,5	170368,7	35499,2	1,263	26,3
Малоцінні необоротні матеріальні активи	115216,7	148899,6	33682,9	1,292	29,2
Інші основні засоби	192683,6	136207,8	-56475,8	0,707	-29,3
УСЬОГО	5397571,0	6512683,2	1115112,2	1,207	20,7

Проведений аналіз показав, що в 2005 р. у порівнянні з 2004 р. найбільший знос мають машини й обладнання – збільшення зносу на 29,5%, а також малоцінні необоротні матеріальні активи – збільшення на 29,2%. Ця тенденція властива для підприємств зв'язку, тому що саме ці види основних фондів є активною частиною основних засобів. У загальній сумі основних фондів знос в 2005 р. збільшився на 20,7%.

Використовуючи дані бухгалтерського балансу за 2004 – 2005 р., проаналізуємо стан основних фондів і визначимо ступінь їхнього зносу. Ступінь зносу визначається коефіцієнтом зносу, що показує, яка частина вартості основних виробничих фондів (ОВФ) перенесена в процесі виробництва на вартість продукції. Він визначається розподілом суми зносу ОВФ (З) на їх повну первісну вартість ($\Phi_{\text{перв}}$):

$$K_z = \frac{Z}{\Phi_{\text{перв}}} \times 100$$

Розрахуємо також коефіцієнт придатності основних фондів:

$$K_{\text{пр}} = \frac{\Phi_{\text{зал}}}{\Phi_{\text{перв}}} \times 100$$

Між коефіцієнтами зносу й придатності існує взаємозв'язок:

$$K_z + K_{\text{пр}} = 1.$$

Приведемо таблицю аналізу стану ОВФ (табл. 2.8).

Таблиця 2.8 – Аналіз стану основних виробничих фондів

Найменування показників	Кількість одиниць по періодах		Абсолютна зміна	Індекс динамік и	Темп приросту (+), зниження (-), %
	2004 р.	2005 р.			
Основні фонди, тис. грн. Залишкова вартість	6345789,4	7560522,4	1214733,0	1,191	19,1
Знос, тис. грн.	5397571,0	6512683,2	1115112,2	1,207	20,7
Первісна вартість, тис. грн.	11743360,4	14073205,6	2329845,2	1,198	19,8
Коефіцієнт зносу, %	45,963	46,277	0,314	1,007	0,7
Коефіцієнт придатності, %	54,037	53,723	-0,314	0,994	-0,6
$K_z + K_{\text{пр}}$	100,0	100,0	-	-	-

Як показують дані табл. 2.8 коефіцієнт зносу досить високий як в 2004 р., так й в 2005 р. Він показує, що майже половина основних фондів підприємства

зробилася непридатними. Коефіцієнт придатності, хоч і незначно, але зменшився – на 0,6%. Дана тенденція стану основних фондів є негативною для подальшого розвитку підприємства.

Залишкова вартість на момент звіту відповідно до податкового обліку визначається:

$$\Phi_{\text{зал(бал)}}_t = [\Phi_{\text{зал}} + \Delta\Phi_{\text{ву}} - \Delta\Phi_{\text{виб}} - A]_{(t-1)},$$

де t – звітний період; $(t-1)$ – попередній період; $\Delta\Phi_{\text{ву}}$ – вартість уведених основних фондів; $\Delta\Phi_{\text{виб}}$ – вартість вибулих основних фондів; A – амортизаційні відрахування.

Вартість уведених основних фондів:

$$\Delta\Phi_{\text{ув}} = \Delta\Phi'_{\text{ув}} + \Delta\Phi'_{\text{пол}},$$

де $\Delta\Phi'_{\text{ув}}$ – вартість уведених нових основних фондів; $\Delta\Phi'_{\text{пол}}$ – витрати на поліпшення основних фондів, що враховуються у валових витратах:

$$\Delta\Phi'_{\text{пол}} = \Phi_{\text{бал}} (\%_{\text{факт пол}} - \%_{\text{лім пол}}) / 100,$$

де $\%_{\text{факт пол}}$ – відсоток від балансової вартості, фактично витраченої на поліпшення основних фондів. Ця сума враховується у витратах на експлуатацію; $\%_{\text{лім пол}}$ – відсоток від балансової вартості, що установлений в “Законі про оподаткування прибутку підприємства” для віднесення цих засобів на поліпшення у валові витрати, що враховуються при розрахунку оподаткованого прибутку. Цей відсоток на даний момент (з 1.01.04 р.) складає 10 %.

Результати аналізу занесемо в табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Аналіз динаміки уведених основних фондів

Найменування показників	Уведено за рік, тис. грн		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-), %
	2004 р.	2005 р.			
Будинку, спорудження й передавальні пристрої	512711,1	726291,5	213580,4	1,417	41,7
Машини й обладнання	909054,6	1428227,1	519172,5	1,571	57,1
Транспортні засоби	22549,8	27720,6	5170,8	1,229	22,9
Інструменти, приладдя, інвентар (меблі)	32291,2	48558,1	16266,9	1,504	50,4
Малоцінні необоротні матеріальні активи	31205,1	37214,2	6009,1	1,193	19,3
Інші основні засоби	35748,1	65078,3	29330,2	1,820	82,0
УСЬОГО	1543559,9	2329386,7	785826,8	1,509	50,9

Проведений аналіз показав, що в 2005 р. по всіх видах основних фондів відбулося збільшення уведених основних засобів. Найбільше було уведено машин й обладнання – збільшення становить 57,1%, що є позитивною тенденцією розвитку для підприємства галузі зв'язку. У цілому, охарактеризувавши введення нових основних фондів можна відзначити, що збільшення становить 50,9%.

Середня вартість основних фондів:

$$\bar{\Phi} = \Phi_{\Pi} + \sum_{i=1}^m \frac{\Delta\Phi_{\text{ув}i} \cdot \Delta t_i}{t_k} - \sum_{j=1}^n \frac{\Delta\Phi_{\text{виб}j} \cdot \Delta t_j}{t_k};$$

$$\bar{\Phi} = \frac{\Phi_{\Pi} + \Phi_{\text{к}}}{2}; \quad \bar{\Phi} = \frac{\Phi_{\Pi} + \Phi_{\text{к}} + \Phi_{\Pi 2} + \Phi_{\Pi 3} + \dots + \Phi_{\Pi i}}{t_k},$$

де Φ_{Π} – вартість основних фондів на початок періоду; $\Phi_{\text{к}}$ – вартість основних фондів на кінець періоду:

$$\Phi_{\text{к}} = \Phi_{\Pi} + \Delta\Phi_{\text{ув}} - \Delta\Phi_{\text{виб}},$$

де $\Delta\Phi_{\text{ув}}$, $\Delta\Phi_{\text{виб}}$ – загальна вартість, що уводяться і вибулих основних фондів за аналізований період; $\Delta\Phi_{\text{ув}i}$ – вартість фондів, що уводяться, в i -й момент години; m – число моментів введення основних фондів; Δt_i – тривалість з моменту введення до кінця аналізованого періоду за місяцями (кварталами); – $\Delta\Phi_{\text{виб}j}$ – вартість вибулих основних фондів в j -й момент години; n – число моментів вибуття основних фондів; Δt_j – тривалість з моменту вибуття до кінця аналізованого періоду, за місяцями (кварталами); t_k – число місяців (кварталів) аналізованого періоду; $\Phi_{\Pi 2}$, $\Phi_{\Pi 3}$, $\Phi_{\Pi i}$ – вартість основних фондів на початок наступних місяців після Φ_{Π} .

Результати аналізу занесемо в табл. 2.10.

Таблиця 2.10 – Аналіз динаміки середньої вартості основних фондів

Найменування показників	Середня вартість ОФ, тис. грн		Абсолют- на зміна	Індекс дина- міки	Темп приросту (+), зниження (-), %
	2004 р.	2005 р.			
Будинку, спорудження й передавальні пристрої	4623748,0	5218487,5	594739,5	1,129	12,9
Машини й обладнання	5594455,0	7145576,5	1551121,5	1,277	27,7
Транспортні засоби	157410,15	189736,15	32326,0	1,205	20,5
Інструменти, приналежності, інвентар (меблі)	218758,9	257405,8	38646,9	1,177	17,7
Малоцінні необоротні матеріальні активи	109373,75	138493,3	29119,55	1,266	26,6
Інші основні засоби	342046,55	311180,25	-30866,3	0,910	-9,0
УСЬОГО	11045792,0	13260879,4	2215087,0	1,201	20,1

Аналіз показав, що майже по всіх видах основних фондів їхня середня вартість в 2005 р. збільшилася в порівнянні з 2004 р. Виключенням є інші основні засоби: їхня середня вартість зменшилася на 9%. У цілому збільшення середньої вартості всіх основних фондів становить 20,1%.

Рух основних фондів протягом періоду характеризують такі показники, як коефіцієнт уведення, оновлення та вибуття основних фондів.

Коефіцієнт уведення основних фондів:

$$K_{\text{ув}} = \frac{\Delta\Phi_{\text{ув}}}{\Phi_{\text{к}}} \times 100.$$

Результати аналізу занесемо в табл. 2.11.

Таблиця 2.11 – Аналіз динаміки коефіцієнта уведення основних фондів

Найменування показників	Коефіцієнт уведення		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-), %
	2004 р.	2005 р.			
Будинку, спорудження й передавальні пристрої	10,6	13,2	2,6	1,245	24,5
Машини й обладнання	15,1	18,6	3,5	1,232	23,2
Транспортні засоби	13,4	13,9	0,5	1,037	3,7
Інструменти, приладдя, інвентар (меблі)	14,1	17,8	3,7	1,262	26,2
Малоцінні необоротні матеріальні активи	25,9	24,3	-1,6	0,938	-6,2
Інші основні засоби	74,1	69,5	-4,6	0,938	-6,2
УСЬОГО	13,1	16,6	3,5	1,267	26,7

Як показують дані табл. 2.11 в цілому в 2005р. коефіцієнт уведення по всіх видах основних фондів більше, ніж в 2004р. Виключення становлять малоцінні необоротні матеріальні активи – зменшення на 6,2% та інші основні засоби – зменшення на 6,2%. У цілому по всіх видах основних фондів коефіцієнт уведення в 2005 р. у порівнянні з 2004 р. збільшився на 26,7%.

Коефіцієнт оновлення основних фондів:

$$K'_{\text{ув}} = \frac{\Delta\Phi'_{\text{ув}}}{\Phi_{\text{к}}} \times 100,$$

$\Delta\Phi'_{\text{ув}}$ – вартість нових основних фондів, уведених за аналізований період.

Коефіцієнт оновлення можна розраховувати також іншим способом:

$$K_{\text{он}} = \frac{\Phi_{\text{вв}} - \Phi_{\text{виб}}}{\Phi_{\text{к.р.}}}$$

$\Phi_{\text{вв}}$ – вартість введених основних фондів;

$\Phi_{\text{виб}}$ – вартість фондів, що вибули за аналізований період;

$\Phi_{\text{к.р.}}$ – вартість основних фондів на кінець року.

Результати аналізу занесемо в табл. 2.12.

Таблиця 2.12 – Аналіз динаміки коефіцієнта відновлення основних фондів

Найменування показників	Коефіцієнт відновлення		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-), %
	2004 р.	2005 р.			
Будинку, спорудження й передавальні пристрої	8,9	10,8	01,9	1,213	21,3
Машини й обладнання	12,5	11,5	-1,0	0,92	-8,0
Транспортні засоби	9,2	10,9	1,7	1,185	18,5
Інструменти, приладдя, інвентар (меблі)	9,9	12,3	2,4	1,242	24,2
Малоцінні необоротні матеріальні активи	17,9	18,9	1,0	1,056	5,6
Інші основні засоби	1,9	19,9	18,0	10,47	В 10 разів
УСЬОГО	10,7	11,5	0,8	1,075	7,5

Проведений аналіз показав, що практично по всіх видах основних фондів відбулося відновлення. Виключення становлять тільки машини й обладнання - зменшення на 8%. Це пов'язане з більшим збільшенням вибуття цих видів основних фондів. У цілому в 2005 р. загальна сума основних фондів була оновлена на 7,5% більше, ніж в 2004 р.

Коефіцієнт вибуття основних фондів:

$$K_{\text{виб}} = \frac{\Delta\Phi_{\text{виб}}}{\Phi_{\text{п}}} \times 100.$$

Результати аналізу занесемо в табл. 2.13.

Таблиця 2.13 – Аналіз динаміки коефіцієнта вибуття основних фондів

Найменування показників	Коефіцієнт вибуття		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-), %
	2004 р.	2005 р.			
Будинку, спорудження й передавальні пристрої	1,8	2,7	0,9	1,5	50,0
Машини й обладнання	3,0	8,2	5,2	2,733	173,3
Транспортні засоби	4,9	3,4	-1,5	0,694	-30,6
Інструменти, приладдя, інвентар (меблі)	4,6	6,2	1,6	1,348	34,8
Малоцінні необоротні матеріальні активи	9,8	6,7	-3,1	0,684	-31,6
Інші основні засоби	30,0	20,9	-9,1	0,697	-30,3
УСЬОГО	2,8	5,7	2,9	2,036	103,6

Аналіз показав, що в 2005 р. було більше вибулих фондів, чим в 2004 р. Виключення становлять тільки транспортні засоби – зменшення на 30,6%, а також малоцінні необоротні матеріальні активи – зменшення на 31,6%. Це вплинуло на загальну суму основних фондів, внаслідок чого коефіцієнт вибуття в 2005 р. більше, ніж в 2004 р. в 2 рази.

Для оцінки використання основних фондів зв'язку застосовується загальноприйнята система показників, у якій кожен показник характеризує певну сторону у використанні фондів. Вся система показників використання основних фондів поділяється на натуральні та вартісні. Натуральні показники дають можливість визначати використання виробничої потужності та час роботи об'єктів основних фондів.

Для оцінки використання сукупності різних видів основних фондів у цілому по підприємству або його структурному підрозділу використовують вартісні показники використання основних фондів.

Вартісні показники використання основних фондів

– Фондовіддача (показник оборотності основних фондів):

$$K_{\text{н}} = \frac{Q}{\Phi}; \quad K'_{\text{н}} = \frac{Д}{\Phi}; \quad K''_{\text{н}} = \frac{ЧД}{\Phi},$$

де Q, Д, ЧД – обсяг продукції, виторг (доход), чистий доход відповідно;

Φ – середня вартість основних фондів за відповідний період.

Результати аналізу занесемо в табл. 2.14.

Таблиця 2.14 – Аналіз динаміки фондовіддачі основних фондів

Найменування показників	Фондовіддача, $\frac{ЧД}{\Phi_{\text{перв}}}, \frac{\text{грн}}{\text{Ігрн}}$		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-), %
	2004 р.	2005 р.			
Будинку, спорудження й передавальні устрої	1,083	1,20	0,117	1,108	10,8
Машини й устаткування	0,871	0,858	-0,013	0,985	-1,5
Транспортні засоби	31,177	33,089	1,912	1,061	6,1
Інструменти, приналежності, інвентар (меблі)	22,867	24,166	1,299	1,057	5,7
Малоцінні необоротні матеріальні активи	43,507	43,103	-0,404	0,991	-0,9
Інші основні кошти	2094,2	2024,57	-69,63	0,967	-3,3
УСЬОГО	0,446	0,469	0,023	1,052	5,2

Результати аналізу показують, що майже по всіх видах основних фондів показники фондовіддачі виросли в 2005 р. у порівнянні з 2004 р. Це пояснюється, насамперед, збільшенням чистих доходів. У загальній сумі основних фондів фондовіддача виросла на 5,2%, що є позитивною тенденцією розвитку підприємства.

– Фондоємність одиниці продукції (виторгу чистого доходу):

$$h = \frac{1}{K_{\pi}} \text{ чи } h = \frac{\bar{\Phi}}{Q}; \quad h' = \frac{\Phi}{D}; \quad h'' = \frac{\bar{\Phi}}{ЧД};$$

Результати аналізу занесемо в табл. 2.15.

Таблиця 2.15 – Аналіз динаміки фондоємності основних фондів

Найменування показників	Фондоємність, $\frac{\Phi_{\text{перв}}}{ЧД}, \frac{\text{грн}}{1\text{грн}}$		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-), %
	2004 р.	2005 р.			
Будинку, спорудження й передавальні пристрої	0,923	0,833	-0,09	0,902	-9,8
Машини й обладнання	1,148	1,166	0,018	1,016	1,6
Транспортні засоби	0,032	0,03	-0,002	0,938	-6,2
Інструменти, приладдя, інвентар (меблі)	0,044	0,041	-0,003	0,932	-6,8
Малоцінні необоротні матеріальні активи	0,023	0,023	0	1,0	-
Інші основні засоби	0,0727	0,0367	-0,0367	0,505	-49,5
УСЬОГО	2,242	2,132	-0,11	0,951	-4,9

Проведений аналіз показав, що в цілому, практично по все видам основних фондів фондоємність падає, що є позитивною тенденцією розвитку підприємства. Зменшення фондоємності в загальній сумі основних фондів становить 4,9%.

Фондоозброєність праці:

$$V = \frac{\bar{\Phi}}{Ш},$$

де Ш – чисельність працівників;

Результати аналізу занесемо в табл. 2.16.

Таблиця 2.16 – Аналіз динаміки фондоозброєності підприємства

Найменування показників	Фондоозброєність, $\frac{\Phi_{\text{перв}}}{\text{Ш}}, \frac{\text{тис.грн}}{\text{чол.}}$		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-), %
	2004 р.	2005 р.			
Будинку, спорудження й передавальні пристрої	39,429	45,582	6,153	1,156	15,6
Машини й обладнання	49,017	63,707	14,69	1,3	30,0
Транспортні засоби	1,370	1,652	0,282	1,206	20,6
Інструменти, приладдя, інвентар (меблі)	1,868	2,263	0,395	1,211	21,1
Малоцінні необоротні матеріальні активи	0,982	1,269	0,287	1,292	29,2
Інші основні засоби	3,096	2,01	-1,086	0,649	-35,1
УСЬОГО	95,763	116,479	20,716	1,216	21,6

Проведений аналіз показав, що в 2005р. по всіх видах основних фондів відбулося збільшення фондоозброєності. У загальній сумі збільшення склало 21,6%. Збільшення фондоозброєності говорить про ефективну діяльність підприємства.

Проаналізувавши фондоозброєність доцільно провести аналіз продуктивності праці працівників. Аналіз представлений у табл. 2.17.

Таблиця 2.17 – Аналіз продуктивності праці працівників

Найменування показників	Кількість одиниць по періодах		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-), %
	2004 р.	2005 р.			
Чистий дохід, тис. грн.	5238564,5	6606286,5	1367722,0	1,261	26,1
Середньоспискова чисельність працівників, чол.	122630	120822	-1808	0,985	-1,5
Продуктивність праці, тис. грн./чол.	42,718	54,678	11,96	1,28	28,0

Проведений аналіз показав, що продуктивність праці в 2005 р. виросла в порівнянні з 2004р. на 28%. Це пояснюється, насамперед, зростанням доходів – на 26,1%, а також скороченням чисельності працівників – на 1,5%.

Рентабельність основних фондів:

$$r_{\text{оф}} = \frac{\Pi_i}{\Phi},$$

де Π_i – відповідний вид прибутку (валовий; звичайної діяльності; операційної діяльності; чистий чи нерозподілений).

Результати аналізу занесемо в табл. 2.18.

Таблиця 2.18 – Аналіз динаміки рентабельності основних фондів

Найменування показників	Кількість одиниць по періодах		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-), %
	2004 р.	2005 р.			
Первісна вартість ОВФ, тис. грн	11743360,4	14073205,6	2329845,2	1,198	19,8
Чистий прибуток, тис. грн.	911556,3	519133,5	-392422,8	0,57	-43
Рентабельність ОВФ, %	7,76	3,69	-4,07	0,476	-52,4

Проведений аналіз показав, що в 2005 р. у порівнянні з 2004 р. рентабельність ОВФ знизилася на 52,4%. Це пояснюється зниженням чистого прибутку в 2005 р. на 43%. Зниження рентабельності ОВФ є негативною тенденцією розвитку підприємства.

Зведемо основні вартісні оцінки основних фондів у підсумкову таблицю й проаналізуємо підприємство в силу стану й руху основних виробничих фондів.

Таблиця 2.19 – Підсумкова таблиця вартісних оцінок основних фондів

Найменування показників	Кількість одиниць по періодах		Абс. зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-)
	2004 р.	2005 р.			
Коефіцієнт уведення, %	13,1	16,6	3,5	1,267	26,7
Коефіцієнт відновлення, %	10,7	11,5	0,8	1,075	7,5
Фондовіддача, тис.грн./ тис. грн. ОФ	0,446	0,469	0,023	1,052	5,2
Фондоозброєність, тис. грн. ОФ/чол	95,763	116,479	20,716	1,216	21,6
Продуктивність праці, тис. грн/чол	42,718	54,678	11,96	1,28	28,0

Проведений аналіз основних виробничих фондів підприємства показав, що в цілому практично по всіх вартісних оцінках і показникам використання ОВФ спостерігається позитивна тенденція розвитку. Фондовіддача підприємства зростає – на 7,5%, фондоозброєність також збільшується (на 21,6%), що обумовлено зростанням доходів підприємства. Продуктивність праці також збільшується на 28%, що свідчить про ефективну діяльність підприємства.

2.3 Оцінка корисності основних засобів

На даний час, у період формування ринкової економіки, важливу роль має повернення інвестицій у відповідне виробництво продукції, робіт, послуг. Інвестиції - це довгострокове вкладення капіталу з метою одержання кінцевого продукту у вигляді доходів або прибутку. Можна вважати, що інвестиції, вкладені у виробництво, є тим матеріальним фактором, що викликає подальше збільшення обсягів виробництва, приріст кінцевого продукту. По суті, матеріальним фактором буде обсяг виробничих фондів, тобто знарядь і засобів праці, які додатково будуть уведені у виробництво й забезпечать збільшення необоротних й оборотних активів підприємства.

Приріст інвестицій, а відповідно й приріст виробничих фондів (внаслідок цього й приріст кінцевого продукту), буде визначатися їхньою ефективністю й строком корисного використання, що можна відбити формулою:

$$\Delta D_t = \left(\frac{D}{\Phi} \right) \times \Delta \Phi_{\text{інв}} \cdot t,$$

де ΔD_t – кінцевий продукт (приріст доходів, прибутку) за період t ;

(D/Φ) – середня величина використання існуючих виробничих фондів у відповідній галузі;

$\Delta \Phi_{\text{інв}}$ – приріст виробничих фондів за рахунок інвестицій;

t – строк корисного використання.

Строк корисного використання (експлуатації) основних засобів уперше вводиться й дається визначення в П(С)БО 7. Відповідно до даного стандарту строк корисного використання основних засобів визначається очікуваним періодом часу, протягом якого необоротні активи будуть використатися підприємством або з їхнім використанням буде зроблений (виконаний) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг).

Звідси відбувається нове поняття, таке як зменшення корисності. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» (далі П(С)БО 28) визначає методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про зменшення корисності активів й її розкриття у фінансовій звітності.

Відповідно до П(С)БО 28 втрати від зменшення корисності - це сума, на яку балансова (залишкова) вартість активу перевищує суму його очікуваного відшкодування.

Про зменшення корисності активів можуть свідчити, зокрема, наступні признаки:

А) незалежні від діяльності кожного конкретного підприємства, а саме:

- зменшення ринкової вартості активу протягом звітного періоду на істотно більшу величину, чим очіувалося;
- старіння активу;
- істотні негативні зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якій діє підприємство, що відбулися протягом звітного періоду або очікувані найближчим часом;
- збільшення протягом звітного періоду ринкових ставок відсотка або інших ринкових ставок доходу від інвестицій, що може вплинути на ставку дисконту й істотно зменшити суму очікуваного відшкодування активу;
- інші незалежні від підприємства свідчення того, що ефективність активу вже є або буде гірше, ніж очіувалося.

Б) залежні від діяльності кожного конкретного підприємства, а саме:

- старіння або фізичне ушкодження активу;
- перевищення балансової вартості чистих активів підприємства над їхньою ринковою вартістю;
- істотні зміни способу використання активу протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які негативно впливають на діяльність підприємства;
- інші свідчення того, що ефективність активу вже є або буде гірше, ніж очіувалося. Наявність у списку ознак інших свідчень того, що ефективність активу вже є або буде гірше, ніж очіувалося, свідчить про те, що перелік ознак зменшення корисності в стандарті далеко не вичерпний, причин може бути для цього більше, і їх треба з'ясовувати кожному підприємству самостійно.

Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» й 8 «Нематеріальні активи» вимагають проведення систематичної процедури оцінки зменшення корисності цих активів на дату балансу. У них навіть передбачена кореспонденція рахунків, застосовувана у випадку виявлення факту зменшення корисності. Проте на питання, яким образом здійснити оцінку суми зменшення корисності активу, дає відповідь нове П(С)БУ 28 «Зменшення корисності активів».

При визначенні строку корисного використання об'єктів основних засобів потрібно враховувати фізичний й моральний знос окремих об'єктів. Корисність

об'єкта основних засобів або дійсна його вартість як при зменшенні, так і при відновленні його корисності визначаються по нормах П(С)БО 28 шляхом розрахунку суми очікуваної вартості відшкодування, порядок розрахунку якої наведений нижче в розрахунковій частині роботи.

Зменшення й відновлення корисності об'єктів основних засобів пов'язані з визначенням і відбиттям у бухгалтерському обліку втрат від зменшення корисності й вигід (доходу) від відновлення корисності.

Втрати від зменшення корисності – це сума, на яку балансова (залишкова) вартість активу перевищує суму очікуваного відшкодування.

Вигоди від відновлення корисності – це величина, на яку сума очікуваного відшкодування активу (у межах балансової (залишкової) вартості цього активу, певної на дату відновлення корисності без обліку попередньої суми втрат від зменшення його корисності) перевищує його балансову (залишкову) вартість.

Втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів включаються до складу витрат звітного періоду зі збільшенням у балансі суми зносу основних засобів, а щодо об'єктів основних засобів, відбитих в обліку по переоціненій вартості, – відображаються в порядку, передбаченому п.20 П(С)БО 7 (п.31)

Сума вигід від відновлення корисності об'єкта основних засобів, визнані відповідно до П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», відображається шляхом визнання доходу з одночасним зменшенням суми зносу об'єкта основних засобів. Вигоди від відновлення корисності об'єктів основних засобів, відбитих в обліку по переоціненій вартості, відображаються в порядку, передбаченому абзацом першим п.20 П(С)БО 7 (п.32).

Здійснити оцінку суми зменшення корисності активу можна в п'ять кроків.

Крок 1. Оцінити наявність ознак втрати корисності активів підприємства на дату балансу, які в чинність причин їхнього виникнення підрозділяють на внутрішні й зовнішні.

Причини зменшення корисності активів представлені на рис. 2.1.

Крок 2.

При наявності ознак втрати корисності розглянути й зважити наслідки двох перспектив одержання економічної вигоди від контролю за активом: продажу активу або його подальшого використання. Із цією метою визначають чисту ціну реалізації й/або вартість його використання.

ПРИЧИНИ ЗМЕНШЕННЯ КОРИСНОСТІ АКТИВІВ	
Внутрішні	Зовнішні
– Старіння або фізичне ушкодження активу – Істотні зміни способу використання активу протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які негативно будуть впливати на діяльність підприємства – Інші внутрішні свідчення погіршення економічної ефективності активу	– Значне зниження ринкової вартості активу протягом звітного періоду – Негативні зміни технологічного, ринкового або правового середовища, у якій діє підприємство – Збільшення ринкових ставок відсотка або інших ринкових ставок доходу від інвестицій, що може вплинути на ставку дисконту й істотно зменшити суму очікуваного відшкодування активу – Перевищення балансової вартості чистих активів над їхньою ринковою вартістю

Рисунок 2.1 – Причини зменшення корисності активів

Крок 3.

Зрівняти балансову вартість активу із сумою очікуваного відшкодування, що рівняється вищій із двох оцінок – чистій ціні реалізації й вартості використання.



Рисунок 2.2 – Сума очікуваного відшкодування

Якщо виявиться, що балансова вартість вище суми очікуваного відшкодування, то це свідчить про втрати від зменшення корисності активу, тобто:

$$\boxed{\text{Втрати від зменшення корисності активу}} = \boxed{\text{Балансова вартість активу}} - \boxed{\text{Сума очікуваного відшкодування активу}}$$

Крок 4.

При наявності втрат відбити їх за допомогою такої кореспонденції:

Д-т 97 «Інші витрати»

К-т 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Якщо актив був раніше переоцінений, втрати від зменшення його корисності варто спочатку списати за рахунок перевищення дооцінок над уцінками, що відбито на субрахунку 423 «Дооцінка активів» по цьому активі. Якщо ж після цього залишаються ще будь-які втрати від зменшення корисності, то їх відображають по дебету рахунку 97. таким чином, кореспонденція рахунків буде мати такий вид:

Д-т 42 «Додатковий капітал»

Д-т 97 «Інші витрати»

К-т 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Після визнання втрат від зменшення корисності амортизованого активу варто скорегувати нарахування амортизації, виходячи з нової балансової вартості активу й переглянутого (у випадку зміни) строку його корисного використання (експлуатації).

Крок 5.

Підготувати необхідні примітки про зменшення корисності активу.

Однак при більш уважному ознайомленні з П(С)БО 28 виявляється, що не все так просто. Виконуючи процедуру оцінки на зменшення корисності, керівництво підприємства повинне постійно керуватися професійним судженням, зокрема, застосовувати свої знання по управлінському обліку й фінансовому менеджменті.

Вищезазначені кроки можна представити у вигляді алгоритму (рис. 2.3, див. Додатки)

Перша проблема виникає при спробі зв'язати той або інший актив із грошовими потоками. Наприклад, це реально для верстата, на якому виточують певні деталі, або транспортного засобу (маршрутного таксі), призначеного для

перевезення пасажирів (неадміністративного призначення). Що стосується меблів і комп'ютерів, які перебувають в офісі підприємства, та й самого приміщення офісу, то вони безпосередньо не сприяють надходженню коштів на підприємство. У такому випадку пропонується визначити найменшу групу активів, використання якої веде до збільшення коштів окремо від інших активів (груп активів). При цьому балансова вартість групи активів, що генерує грошові потоки, включає балансову вартість лише тих активів, які можна прямо віднести до такої групи, або визначається шляхом розподілу балансової вартості активів на обґрунтованій і послідовній основі.

Друга проблема – оцінка чистої вартості продажу активу (групи активів). У п. 10 П(С)БО28 зазначено, що при відсутності активного ринку його чиста вартість реалізації базується на наявній інформації про суму, що підприємство може одержати за актив на дату річного балансу в операції між обізнаними, зацікавленими й незалежними сторонами після вирахування витрат на його реалізацію. Джерелами такої інформації можуть бути юридично обов'язкова угода про продаж даного активу, результати останніх операцій з подібними активами цього підприємства або інших підприємств тієї ж галузі.

До витрат на реалізацію ставляться витрати, які можна прямо зв'язати із продажем активу, за винятком фінансових витрат і витрат по податку на прибуток.

При певних обставинах чисту вартість продажу встановити неможливо. Припустимо, підприємство має закордонну господарську одиницю. Урядом країни, де перебуває ця одиниця, було прийняте обмеження щодо експорту продукції, вироблюваною цією одиницею. Таким чином, можливість продати активи такої одиниці близька до нуля. Тому балансова вартість активів господарської одиниці з метою оцінки зменшення їхньої корисності буде зіставлятися тільки з вартістю їхнього використання.

Третя проблема – розрахунок вартості використання. Дійсна вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу визначається шляхом застосування відповідної ставки дисконту до майбутніх грошових потоків від безперервного використання активу і його продажі або списання наприкінці строку експлуатації. Майбутні грошові потоки можуть бути визначені завдяки перспективним оцінкам керівництва, зробленим на основі бюджетів або прогнозів, які повинні охоплювати період не більше п'яти років. Це порозумівається тим, що прогнози, зроблені на період більше п'яти років, вважаються недостатньо точними й надійними. Якщо ж строк корисної експлуатації активу перевищує п'ятирічний період, то грошові потоки за

кожний наступний рік використання активу приймаються в сумі, що не перевищує (без обліку впливу інфляції) величини грошових потоків останнього (п'ятого) року, на який складений фінансовий план.

При визначенні майбутніх грошових надходжень витрати на капітальний ремонт, модифікацію, реконструкцію й т.п. не враховуються. Це визначено п.12.2 П(С)БО28. Таким чином, якби підприємство планувало здійснити витрати такого характеру протягом залишкового строку експлуатації, вони б не зменшили чистих грошових надходжень від використання активу.

Ставка дисконтування майбутніх чистих грошових надходжень від використання активу визначається на основі діючої ставки дисконту, скоректованої на рівень інфляції:

$$\left[1 + \frac{\text{Діюча ставка дисконту, \%}}{100} \right] \times \left[1 + \frac{\text{Індекс інфляції, \%}}{100} \right] - 1$$

На практиці можуть виникнути труднощі з визначенням ставки дисконту. Відповідно до вимог П(С)БО 28 ставка дисконту є ринковою ставкою відсотка (до вирахування податку), використовуваної в операціях з аналогічними активами. При відсутності ринкової ставки відсотка ставка дисконту базується на ставці відсотка на можливі позички підприємства або розраховується по методу середньозваженої вартості капіталу підприємства. При визначенні ставки дисконту варто враховувати ризики, які не були враховані при визначенні майбутніх грошових потоків.

Згодом фактори зменшення корисності активу можуть (повністю або частково) припинити своє існування. Тоді підприємство визначає й відображає вигоди від відновлення його корисності. При цьому балансова (залишкова) вартість активу, збільшена в результаті відновлення його корисності, не повинна перевищувати балансову (залишкову) вартість цього активу, певну на дату відновлення корисності без обліку попередньої суми втрат від зменшення його корисності.

Вигоди від відновлення корисності активу зізнаються іншим доходом (**К-м 74** «Інші доходи») з одночасним зменшенням суми накопиченої амортизації (**Д-м 13** «Знос (амортизація) необоротних активів»).

Якщо активи, корисність яких відновлена, були відбиті в обліку по переоціненій вартості, то порядок обліку вигоди від відновлення їхньої корисності визначається п.20 П(С)БО 7 «Основні засоби» і п.23 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи».

Після відновлення корисності амортизованого активу нарахування амортизації здійснюється виходячи з нової балансової (залишкової) вартості активу.

Розрахунковим шляхом для періоду з 2001 по 2004 роки визначимо суму очікуваного відшкодування активу й втрати від зменшення його корисності одного з операторів зв'язку.

2001 р. Вихідні дані:

Чистий доход (виторг) від реалізації продукції: (товарів, робіт, послуг): 3128003,7 тис. грн.;

Витрати: 2525119,8 тис. грн.;

Ємність станцій: 9187,5 тис. номерів;

Чистий прибуток: 442335,2 тис. грн.

Залишкова вартість основних фондів: 4392652,1 тис. грн.

1. Визначимо розмір чистого доходу, що доводиться на 1 номер:

$$\frac{\text{ЧД}}{N} = \frac{3128003,7}{9187,5} = 340,463 \text{ тис. грн.}$$

2. Розрахуємо величину витрат, що доводяться на 1 номер:

$$\frac{P}{N} = \frac{2525119,8}{9187,5} = 274,843 \text{ тис. грн.}$$

Різниця між чистими доходами й витратами являє собою величину прибутку операційної діяльності, що доводиться на 1 номер:

$$\frac{\text{ЧД}}{N} - \frac{P}{N} = \frac{3128003,7}{9187,5} - \frac{2525119,8}{9187,5} = 65,62 \text{ тис. грн.}$$

3. Коректуємо прибуток операційної діяльності, що доводиться на 1 номер, з урахуванням прогнозного індексу інфляції:

2002 рік: $65,62 \cdot 0,994 = 65,23$ тис. грн.;
2003 рік: $65,23 \cdot 1,082 = 70,58$ тис. грн.;
2004 рік: $70,58 \cdot 1,123 = 79,26$ тис. грн.;
2005 рік: $79,26 \cdot 1,144 = 90,67$ тис. грн.;
2006 рік: $90,67 \cdot 1,144 = 103,73$ тис. грн.;
2007 рік: $103,73 \cdot 1,144 = 118,67$ тис. грн.;
2008 рік: $118,67 \cdot 1,144 = 135,76$ тис. грн.;
2009 рік: $135,76 \cdot 1,144 = 155,31$ тис. грн.;
2010 рік: $155,31 \cdot 1,144 = 177,67$ тис. грн.

4. Розрахуємо коефіцієнт приросту обсягу продукції:

$$I = \sqrt{\frac{9187,5}{8890,5}} = \sqrt{1,033} = 1,016,$$

де 9187,5 тис. номерів – ємність станцій в 2001 році;
8890,5 тис. номерів – ємність станцій в 2000 році.

5. Визначимо прогнозні виробничі потужності:

2002 рік: $9187,5 \cdot 1,016 = 9334,5$ тис. номерів;
2003 рік: $9334,5 \cdot 1,016 = 9483,9$ тис. номерів;
2004 рік: $9483,9 \cdot 1,016 = 9635,6$ тис. номерів;
2005 рік: $9635,6 \cdot 1,016 = 9789,8$ тис. номерів;
2006 рік: $9789,8 \cdot 1,016 = 9946,4$ тис. номерів;
2007 рік: 9946,4 тис. номерів;
2008 рік: 9946,4 тис. номерів;
2009 рік: 9946,4 тис. номерів;
2010 рік: 9946,4 тис. номерів.

6. Далі визначаються чисті грошові надходження:

2002 рік: $65,23 \cdot 9334,5 = 608889,4$ тис. грн.;
2003 рік: $70,58 \cdot 9483,9 = 669373,7$ тис. грн.;
2004 рік: $79,26 \cdot 9635,6 = 763717,7$ тис. грн.;
2005 рік: $90,67 \cdot 9789,8 = 887641,2$ тис. грн.;
2006 рік: $103,73 \cdot 9946,4 = 1031740,1$ тис. грн.;
2007 рік: $118,67 \cdot 9946,4 = 1180339,3$ тис. грн.;
2008 рік: $135,76 \cdot 9946,4 = 1350323,3$ тис. грн.;
2009 рік: $155,31 \cdot 9946,4 = 1544775,4$ тис. грн.;
2010 рік: $177,67 \cdot 9946,4 = 1767176,9$ тис. грн.

7. Для кожного року визначаємо теперішню вартість однієї гривни, виходячи з існуючої ставки дисконту, скоректованої на рівень інфляції:

2002 рік: $1/0,994 = 1,006$ грн.;

2003 рік: $1/(1,082)^2 = 0,8547$ грн.;

2004 рік: $1/(1,123)^3 = 0,7062$ грн.;

2005 рік: $1/(1,144)^4 = 0,5838$ грн.;

2006 рік: $1/(1,144)^5 = 0,5104$ грн.;

2007 рік: $1/(1,144)^6 = 0,4461$ грн.;

2008 рік: $1/(1,144)^7 = 0,39$ грн.;

2009 рік: $1/(1,144)^8 = 0,3409$ грн.;

2010 рік: $1/(1,144)^9 = 0,298$ грн.

8. Далі розраховуємо нинішню вартість очікуваних грошових потоків від використання обладнання.

Таблиця 2.20 – Нинішня вартість очікуваних грошових потоків від використання обладнання в 2001р.

Рік	Очікувані чисті грошові надходження, тис. грн.	Фактор дисконту	Теперішня вартість, тис. грн.
2002	608889,4	1,006	612542,7
2003	669373,7	0,8547	572113,7
2004	763717,7	0,7062	539337,4
2005	887641,2	0,5838	518204,9
2006	1031740,1	0,5104	460259,3
2007	1180339,3	0,4461	526549,4
2008	1350323,3	0,39	526626,1
2009	1544775,4	0,3409	526613,9
2010	1767176,9	0,298	526618,7
УСЬОГО			4808866,1

Оскільки чисту вартість реалізації обладнання вірогідно визначити неможливо, очікуваною вартістю відшкодування обладнання є нинішня вартість очікуваних чистих грошових потоків. Виходячи із цього, сума втрат від зменшення корисності встаткування на 31 грудня 2001 року рівняється:

$$4392652,1 - 4808866,1 = -416214,0 \text{ грн.}$$

Оскільки балансова вартість перевищує вартість використання, то витрати від зменшення корисності в 2001 році не признаються.

2002 рік. Вихідні дані:

Чистий дохід (виторг) від реалізації продукції: (товарів, робіт, послуг):
3735626,9 тис. грн.;

Витрати: 2648179,2 тис. грн.;

Ємність станцій: 9411 тис. номерів;

Чистий прибуток: 832273,4 тис. грн.

Залишкова вартість основних фондів: 4929208,3 тис. грн.

1. Визначимо розмір чистого доходу, що доводиться на 1 номер:

$$\frac{\text{ЧД}}{N} = \frac{3735626,9}{9411} = 396,9 \text{ тис. грн.}$$

2. Розрахуємо величину витрат, що доводяться на 1 номер:

$$\frac{P}{N} = \frac{2648179,2}{9411} = 281,4 \text{ тис. грн.}$$

Різниця між чистими доходами й витратами являє собою величину прибутку операційної діяльності, що доводиться на 1 номер:

$$\frac{\text{ЧД}}{N} - \frac{P}{N} = \frac{3735626,9}{9411} - \frac{2648179,2}{9411} = 115,5 \text{ тис. грн.}$$

3. Коректуємо прибуток операційної діяльності, що доводиться на 1 номер, з урахуванням прогнозного індексу інфляції:

2003 рік: $115,5 \cdot 1,082 = 125,0$ тис. грн.;

2004 рік: $125,0 \cdot 1,123 = 140,4$ тис. грн.;

2005 рік: $140,4 \cdot 1,144 = 160,6$ тис. грн.;

2006 рік: $160,6 \cdot 1,144 = 183,7$ тис. грн.;

2007 рік: $183,7 \cdot 1,144 = 210,2$ тис. грн.;

2008 рік: $210,2 \cdot 1,144 = 240,5$ тис. грн.;

2009 рік: $240,5 \cdot 1,144 = 275,1$ тис. грн.;

2010 рік: $275,1 \cdot 1,144 = 314,7$ тис. грн.;

4. Розрахуємо коефіцієнт приросту обсягу продукції:

$$I = \sqrt[3]{\frac{9411}{8890,5}} = \sqrt[3]{1,059} = 1,029,$$

де 9411 тис. номерів – ємність станцій в 2002 році;

8890,5 тис. номерів – ємність станцій в 2000 році.

5. Визначимо прогнозні виробничі потужності:

2003 рік: $9411 \cdot 1,029 = 9683,9$ тис. номерів;

2004 рік: $9683,9 \cdot 1,029 = 9964,75$ тис. номерів;

2005 рік: $9964,75 \cdot 1,029 = 10253,73$ тис. номерів;

2006 рік: $10253,73 \cdot 1,029 = 10551,09$ тис. номерів;

2007 рік: $10551,09 \cdot 1,029 = 10857,07$ тис. номерів;

2008 рік: 10857,07 тис. номерів;

2009 рік: 10857,07 тис. номерів;

2010 рік: 10857,07 тис. номерів;

6. Далі визначаються чисті грошові надходження:

2003 рік: $125,0 \cdot 9683,9 = 1210487,5$ тис. грн.;

2004 рік: $140,4 \cdot 9964,75 = 1399050,9$ тис. грн.;

2005 рік: $160,6 \cdot 10253,73 = 1646749,04$ тис. грн.;

2006 рік: $183,7 \cdot 10551,09 = 1938235,23$ тис. грн.;

2007 рік: $210,2 \cdot 10857,07 = 2282156,11$ тис. грн.;

2008 рік: $240,5 \cdot 10857,07 = 2611125,34$ тис. грн.;

2009 рік: $275,1 \cdot 10857,07 = 2986779,96$ тис. грн.;

2010 рік: $314,7 \cdot 10857,07 = 3416719,93$ тис. грн.

7. Для кожного року визначаємо теперішню вартість однієї гривни, виходячи з існуючої ставки дисконту, скоректованої на рівень інфляції:

2003 рік: $1/1,082 = 0,9242$ грн.;

2004 рік: $1/(1,123)^2 = 0,7929$ грн.;

2005 рік: $1/(1,144)^3 = 0,6679$ грн.;

2006 рік: $1/(1,144)^4 = 0,5838$ грн.;

2007 рік: $1/(1,144)^5 = 0,5104$ грн.;

2008 рік: $1/(1,144)^6 = 0,4461$ грн.;

2009 рік: $1/(1,144)^7 = 0,39$ грн.;

2010 рік: $1/(1,144)^8 = 0,3409$ грн.

8. Далі розраховуємо нинішню вартість очікуваних грошових потоків від використання обладнання.

Таблиця 2.21 – Нинішня вартість очікуваних грошових потоків від використання обладнання в 2002 р.

Рік	Очікувані чисті грошові надходження, тис. грн.	Фактор дисконту	Теперішня вартість, тис. грн.
2003	1210487,5	0,9242	1118732,55
2004	1399050,9	0,7929	1109307,46
2005	1646749,04	0,6679	1099863,68
2006	1938235,23	0,5838	1131541,73
2007	2282156,11	0,5104	1164812,48
2008	2611125,34	0,4461	1164823,01
2009	3416719,93	0,39	1164844,18
2010	2986779,96	0,3409	1164759,82
УСЬОГО			9118684,91

Оскільки чисту вартість реалізації обладнання вірогідно визначити неможливо, очікуваною вартістю відшкодування обладнання є нинішня вартість очікуваних чистих грошових потоків. Виходячи із цього, сума втрат від зменшення корисності встаткування на 31 грудня 2002 року рівняється:

$$4929208,3 - 9118684,91 = -4189746,61 \text{ грн.}$$

Оскільки балансова вартість перевищує вартість використання, то витрати від зменшення корисності в 2002 році не признаються.

2003 рік. Вихідні дані:

Чистий дохід (виторг) від реалізації продукції: (товарів, робіт, послуг):

4278903,9 тис. грн.;

Витрати: 3102601,5 тис. грн.;

Ємність станцій: 9838 тис. номерів;

Чистий прибуток: 615982,4 тис. грн.

Залишкова вартість основних фондів: 5578519,9 тис. грн.

1. Визначимо розмір чистого доходу, що доводиться на 1 номер:

$$\frac{\text{ЧД}}{N} = \frac{4278903,9}{9838} = 434,94 \text{ тис. грн.}$$

2. Розрахуємо величину витрат, що доводяться на 1 номер:

$$\frac{P}{N} = \frac{3102601,5}{9838} = 315,4 \text{ тис. грн.}$$

Різниця між чистими доходами й витратами являє собою величину прибутку операційної діяльності, що доводиться на 1 номер:

$$\frac{\text{ЧД}}{\text{N}} - \frac{\text{Р}}{\text{N}} = \frac{4278903,9}{9838} - \frac{3102601,5}{9838} = \frac{1176302,4}{9838} = 119,6 \text{ тис. грн.}$$

3. Коректуємо прибуток операційної діяльності, що доводиться на 1 номер, з урахуванням прогнозного індексу інфляції:

2004 рік: $119,6 \cdot 1,123 = 134,3$ тис. грн.;

2005 рік: $134,3 \cdot 1,144 = 153,6$ тис. грн.;

2006 рік: $153,6 \cdot 1,144 = 175,7$ тис. грн.;

2007 рік: $175,7 \cdot 1,144 = 201,0$ тис. грн.;

2008 рік: $201,0 \cdot 1,144 = 229,9$ тис. грн.;

2009 рік: $229,9 \cdot 1,144 = 263,0$ тис. грн.;

2010 рік: $263,0 \cdot 1,144 = 300,9$ тис. грн.

4. Розрахуємо коефіцієнт приросту обсягу продукції:

$$I = \sqrt[3]{\frac{9838}{8890,5}} = \sqrt[3]{1,107} = 1,03,$$

де 9838 тис. номерів – ємність станцій в 2003 році;

8890,5 тис. номерів – ємність станцій в 2000 році.

5. Визначимо прогнозні виробничі потужності, тобто множимо ємність на величину росту обсягу надання послуг і таким чином визначимо величини виробничих потужностей для кожного наступного року:

2004 рік: $9838 \cdot 1,03 = 10133,14$ тис. номерів;

2005 рік: $10090,8 \cdot 1,03 = 10393,52$ тис. номерів;

2006 рік: $10350,1 \cdot 1,03 = 10660,60$ тис. номерів;

2007 рік: $10616,1 \cdot 1,03 = 10934,58$ тис. номерів;

2008 рік: $10934,58 \cdot 1,03 = 11262,62$ тис. номерів;

2009 рік: 11262,62 тис. номерів;

2010 рік: 11262,62 тис. номерів.

Для наступного після 2007 року років беремо обсяг виробничої потужності на рівні 2008 року й прогнозуємо для інших років, тому що величина росту обсягу розраховується тільки на період 5 років.

6. Визначаємо чисті грошові надходження, тобто беремо величину скоректованої на рівень інфляції чистого прибутку, що доводиться на 1 номер, і множимо на величину виробничої потужності. Т.ч., ми одержимо загальну суму прибутку операційної діяльності:

2004 рік: $134,3 \cdot 10133,14 = 1360880,70$ тис. грн.;
 2005 рік: $153,6 \cdot 10393,52 = 1596444,67$ тис. грн.;
 2006 рік: $175,7 \cdot 10660,60 = 1873067,42$ тис. грн.;
 2007 рік: $201,0 \cdot 10934,58 = 2197850,58$ тис. грн.;
 2008 рік: $229,9 \cdot 11262,62 = 2589276,34$ тис. грн.;
 2009 рік: $263,0 \cdot 11262,62 = 2962069,06$ тис. грн.;
 2010 рік: $300,9 \cdot 11262,62 = 3388922,36$ тис. грн.

7. Ставку дисконтування розраховуємо на основі таких дисконт-факторів, як величина або ступінь впливу ризику, рівень інфляції, а також ступінь зміни (зокрема збільшення) процентної ставки за кредит. Але при даному розрахунку враховується тільки рівень інфляції для розрахунку ставки дисконтування:

2004 рік: $1/(1,123) = 0,8905$;
 2005 рік: $1/(1,144)^2 = 0,7641$;
 2006 рік: $1/(1,144)^3 = 0,6679$;
 2007 рік: $1/(1,144)^4 = 0,5838$;
 2008 рік: $1/(1,144)^5 = 0,5104$;
 2009 рік: $1/(1,144)^6 = 0,4461$;
 2010 рік: $1/(1,144)^7 = 0,39$.

8. Далі розраховуємо нинішню вартість очікуваних грошових потоків від використання обладнання.

Таблиця 2.22 – Нинішня вартість очікуваних грошових потоків від використання обладнання в 2003 р.

Рік	Очікувані чисті грошові надходження, тис. грн.	Фактор дисконту	Теперішня вартість, тис. грн.
2004	1360880,70	0,8905	1211864,26
2005	1596444,67	0,7641	1219843,37
2006	1873067,42	0,6679	1251021,73
2007	2197850,58	0,5838	1283105,16
2008	2589276,34	0,5104	1321566,64
2009	2962069,06	0,4461	1321379,01
2010	3388922,36	0,39	1321679,72
УСЬОГО			8930459,89

Оскільки чисту вартість реалізації обладнання вірогідно визначити неможливо, очікуваною вартістю відшкодування обладнання є нинішня вартість очікуваних чистих грошових потоків. Виходячи із цього, сума втрат від зменшення корисності обладнання на 31 грудня 2003 року рівняється:

$$5578519,9 - 8930459,89 = -3351939,99 \text{ грн.}$$

Оскільки балансова вартість перевищує вартість використання, то витрати від зменшення корисності в 2003 році не признаються.

2004 рік. Вихідні дані:

Чистий дохід (виторг) від реалізації продукції: (товарів, робіт, послуг):

5238600 тис. грн.;

Витрати: 4328457,4 тис. грн.;

Ємність станцій: 10207 тис. номерів;

Чистий прибуток: 9116000 тис. грн.

Залишкова вартість основних фондів: 6345789,4 тис. грн.

1. Визначимо розмір чистого доходу, що доводиться на 1 номер:

$$\frac{\text{ЧД}}{N} = \frac{5238600}{10207} = 513,2 \text{ тис. грн.}$$

2. Розрахуємо величину витрат, що доводяться на 1 номер:

$$\frac{P}{N} = \frac{4328457,4}{10207} = 424,1 \text{ тис. грн.}$$

Різниця між чистими доходами й витратами являє собою величину прибутку операційної діяльності, що доводиться на 1 номер:

$$\frac{\text{ЧД}}{N} - \frac{P}{N} = \frac{5238600}{10207} - \frac{4328457,4}{10207} = 513,2 - 424,1 = 89,1 \text{ тис. грн.}$$

3. Коректуємо прибуток операційної діяльності, що доводиться на 1 номер, з урахуванням прогнозного індексу інфляції, що для наступного після 2003 року років приймемо рівним 1,144:

$$2005 \text{ рік: } 89,1 \cdot 1,144 = 101,9 \text{ тис. грн.};$$

$$2006 \text{ рік: } 101,9 \cdot 1,144 = 116,6 \text{ тис. грн.};$$

$$2007 \text{ рік: } 116,6 \cdot 1,144 = 133,4 \text{ тис. грн.};$$

$$2008 \text{ рік: } 133,4 \cdot 1,144 = 152,6 \text{ тис. грн.};$$

$$2009 \text{ рік: } 152,6 \cdot 1,144 = 174,6 \text{ тис. грн.};$$

$$2010 \text{ рік: } 174,6 \cdot 1,144 = 199,7 \text{ тис. грн.}$$

4. Розрахуємо коефіцієнт приросту обсягу продукції:

$$I_{\text{год}} = \sqrt[4]{\frac{10207}{8890,5}} = \sqrt[4]{1,148} = 1,035$$

10207 тис. номерів – ємність станцій в 2004 році;

8890,5 тис. номерів – ємність станцій в 2000 році.

5. Визначимо прогнозні виробничі потужності, тобто множимо ємність на величину росту обсягу надання послуг і таким чином визначимо величини виробничих потужностей для кожного наступного року:

2005 рік: $10207 \cdot 1,035 = 10564,2$ тис. номерів;

2006 рік: $10564,2 \cdot 1,035 = 10933,9$ тис. номерів;

2007 рік: $10933,9 \cdot 1,035 = 11316,6$ тис. номерів;

2008 рік: $11316,6 \cdot 1,035 = 11712,7$ тис. номерів;

2009 рік: $11712,7 \cdot 1,035 = 12122,6$ тис. номерів;

2010 рік: 12122,6 тис. номерів.

6. Визначаємо чисті грошові надходження, тобто беремо величину скоректованої на рівень інфляції чистого прибутку, що доводиться на 1 номер, і множимо на величину виробничої потужності. Т.ч., ми одержимо загальну суму прибутку операційної діяльності:

2005 рік: $101,9 \cdot 10564,2 = 1076492,0$ тис. грн.;

2006 рік: $116,6 \cdot 10933,9 = 1274892,7$ тис. грн.;

2007 рік: $133,4 \cdot 11316,6 = 1509634,4$ тис. грн.;

2008 рік: $152,6 \cdot 11712,7 = 1787358,0$ тис. грн.;

2009 рік: $174,6 \cdot 12122,6 = 2116606,0$ тис. грн.;

2010 рік: $199,7 \cdot 12122,6 = 2420883,2$ тис. грн.

7. Ставку дисконтування розраховуємо за наступною схемою:

2005 рік: $1/(1,144) = 0,8741$

2006 рік: $1/(1,144)^2 = 0,7641$;

2007 рік: $1/(1,144)^3 = 0,6679$;

2008 рік: $1/(1,144)^4 = 0,5838$;

2009 рік: $1/(1,144)^5 = 0,5104$;

2010 рік: $1/(1,144)^6 = 0,4461$.

8. Далі розраховуємо нинішню вартість очікуваних грошових потоків від використання обладнання.

Таблиця 2.23 – Нинішня вартість очікуваних грошових потоків від використання обладнання в 2004 р.

Рік	Очікувані чисті грошові надходження, тис. грн.	Фактор дисконту	Теперішня вартість, тис. грн.
2005	1076492,0	0,8741	940961,7
2006	1274892,7	0,7641	974145,5
2007	1509634,4	0,6679	1008284,8
2008	1787358,0	0,5838	1043459,6
2009	2116606,0	0,5104	1080315,7
2010	2420883,2	0,4461	1079956,0
УСЬОГО			6127123,3

Оскільки чисту вартість реалізації обладнання вірогідно визначити неможливо, очікуваною вартістю відшкодування обладнання є нинішня вартість очікуваних чистих грошових потоків. Виходячи із цього, сума втрат від зменшення корисності обладнання на 31 грудня 2004 року рівняється:

$$6345789,4 - 6127123,3 = 218666,1 \text{ тис. грн.}$$

Таким чином, втрати від зменшення корисності на 31 грудня 2004 року становлять 218666,1 тис. грн.

2005 рік. Вихідні дані:

Чистий дохід (виторг) від реалізації продукції: (товарів, робіт, послуг):

6606286,5 тис. грн.;

Витрати: 5802348,6 тис. грн.;

Ємність станцій: 10519,0 тис. номерів;

Чистий прибуток: 519133,5 тис. грн.

Залишкова вартість основних фондів: 7560522,4 тис. грн.

1. Визначимо розмір чистого доходу, що доводиться на 1 номер:

$$\frac{\text{ЧД}}{\text{N}} = \frac{6606286,5}{10519,0} = 628,034 \text{ тис. грн.}$$

2. Розрахуємо величину витрат, що доводяться на 1 номер:

$$\frac{\text{P}}{\text{N}} = \frac{5802348,6}{10519,0} = 551,6065 \text{ тис. грн.}$$

Різниця між чистими доходами й витратами являє собою величину прибутку операційної діяльності, що доводиться на 1 номер:

$$\frac{\text{ЧД}}{\text{N}} - \frac{\text{P}}{\text{N}} = \frac{6606286,5}{10519,0} - \frac{5802348,6}{10519,0} = 628,034 - 551,61 = 76,428 \text{ тис. грн.}$$

3. Коректуємо прибуток операційної діяльності, що доводиться на 1 номер, з урахуванням прогнозного індексу інфляції, що для наступного після 2003 року років приймемо рівним 1,144:

$$2006 \text{ рік: } 76,428 \cdot 1,144 = 87,43 \text{ тис. грн.};$$

$$2007 \text{ рік: } 87,43 \cdot 1,144 = 100,02 \text{ тис. грн.};$$

$$2008 \text{ рік: } 100,02 \cdot 1,144 = 114,42 \text{ тис. грн.};$$

$$2009 \text{ рік: } 114,42 \cdot 1,144 = 130,9 \text{ тис. грн.};$$

$$2010 \text{ рік: } 130,9 \cdot 1,144 = 149,75 \text{ тис. грн.}$$

4. Розрахуємо коефіцієнт приросту обсягу продукції:

$$I_{\text{год}} = \sqrt[5]{\frac{10519,0}{8890,5}} = \sqrt[5]{1,183} = 1,034$$

10519,0 – ємність станцій в 2005 році, тис. номерів;

8890,5 – ємність станцій в 2000 році, тис. номерів.

5. Визначимо прогнозні виробничі потужності, тобто множимо ємність на величину росту обсягу надання послуг і таким чином визначимо величини виробничих потужностей для кожного наступного року:

$$2006 \text{ рік: } 10519,0 \cdot 1,034 = 10876,65 \text{ тис. номерів};$$

$$2007 \text{ рік: } 10876,65 \cdot 1,034 = 11246,45 \text{ тис. номерів};$$

$$2008 \text{ рік: } 11246,45 \cdot 1,034 = 11628,83 \text{ тис. номерів};$$

$$2009 \text{ рік: } 11628,83 \cdot 1,034 = 12024,21 \text{ тис. номерів};$$

$$2010 \text{ рік: } 12024,21 \cdot 1,034 = 12433,03 \text{ тис. номерів.}$$

6. Визначаємо чисті грошові надходження, тобто беремо величину скоректованої на рівень інфляції чистого прибутку, що доводиться на 1 номер, і множимо на величину виробничої потужності. Т.ч., ми одержимо загальну суму прибутку операційної діяльності:

$$2006 \text{ рік: } 87,43 \cdot 10876,65 = 950945,51 \text{ тис. грн.};$$

$$2007 \text{ рік: } 100,02 \cdot 11246,45 = 1124869,93 \text{ тис. грн.};$$

$$2008 \text{ рік: } 114,42 \cdot 11628,83 = 1330570,73 \text{ тис. грн.};$$

$$2009 \text{ рік: } 130,9 \cdot 12024,21 = 1573969,09 \text{ тис. грн.};$$

$$2010 \text{ рік: } 149,75 \cdot 12433,03 = 1861846,24 \text{ тис. грн.}$$

7. Ставку дисконтування розраховуємо за наступною схемою:

2006 рік: $1/(1,144) = 0,8741$

2007 рік: $1/(1,144)^2 = 0,7641$;

2008 рік: $1/(1,144)^3 = 0,6679$;

2009 рік: $1/(1,144)^4 = 0,5838$;

2010 рік: $1/(1,144)^5 = 0,5104$.

8. Далі розраховуємо нинішню вартість очікуваних грошових потоків від використання обладнання.

Таблиця 2.24 – Нинішня вартість очікуваних грошових потоків від використання обладнання в 2005 р.

Рік	Очікувані чисті грошові надходження, тис. грн.	Фактор дисконту	Теперішня вартість, тис. грн.
2006	950945,51	0,8741	2458661,27
2007	1124869,93	0,7641	859513,11
2008	1330570,73	0,6679	888688,19
2009	1573969,09	0,5838	918883,15
2010	1861846,24	0,5104	950286,32
УСЬОГО			6076032,04

Оскільки чисту вартість реалізації обладнання вірогідно визначити неможливо, очікуваною вартістю відшкодування обладнання є нинішня вартість очікуваних чистих грошових потоків. Виходячи із цього, сума втрат від зменшення корисності обладнання на 31 грудня 2004 року рівняється:

$7560522,4 - 6076032,04 = 1484490,36$ тис. грн.

Таким чином, втрати від зменшення корисності на 31 грудня 2005 року становлять 1484490,36 тис. грн.

Таблиця 2.25 – Зведена таблиця показників використання основних фондів

Роки	Первісна вартість, тис. грн.	Залишкова вартість, тис. грн.	Фондовіддача, грн/1 грн ОФ	Фондоємкість,	Втрати від зменшення корисності
2001	8130168,3	4392652,1	0,385	2,597	-416214,0
2002	9167801,3	4929208,3	0,407	2,457	-4189476,61
2003	10348224,7	5578519,9	0,413	2,421	-3351939,99
2004	11743360,4	6345789,4	0,446	2,242	218666,1
2005	14073205,6	7560522,4	0,469	2,132	1484490,36

Проаналізувавши отримані дані по використанню основних фондів, можна зробити висновок, що як показують показники фондівіддачі й фондоємкості підприємство розвивається ефективно з погляду використання своїх основних виробничих фондів й одержання від їхньої експлуатації економічної вигоди, тобто доходів. Негативним явищем є зменшення корисності амортизованих активів в 2004р. й 2005р. Це пояснюється, насамперед, збільшенням зносу даних основних засобів і нестачею коштів для поліпшення основних фондів підприємства. Результати аналізу представлені на рис. 2.4.

2.4 Шляхи поліпшення використання виробничих фондів

Підвищення ефективності виробництва можна забезпечити за рахунок як створення та запровадження нових, більш досконалих і економічних коштів праці, так і більш повного використання діючих виробничих фондів. Ступінь використання діючих виробничих фондів, як вже було зазначено, в остаточному підсумку відбивається показником фондівіддачі. Тому основні матеріальні й фінансові ресурси галузі будуть направлені передусім на технічне переозброєння і реконструкцію діючих підприємств, щоб дістати максимальний приріст доходів з вже створених потужностей. Підвищення ефективності використання виробничих фондів забезпечує не тільки економію капітальних витрат, вивільнення оборотних засобів з обігу, але й економію поточних експлуатаційних витрат, що дуже суттєво при ринковій економіці.

Основними шляхами поліпшення використання виробничих фондів з урахуванням особливості галузі зв'язку є:

- раціональна побудова і подальше удосконалення загальнодержавної мережі зв'язку, збільшення числа пунктів зв'язку і тривалості їх роботи, установлення раціональної схеми проходження інформації між різними пунктами за оптимальної організації прямих і транзитних зв'язків;
- запровадження комплексної механізації та автоматизації виробничих процесів, використання вискоелективних багатоканальних систем зв'язку, систем автоматичного управління зв'язком, модернізація існуючого обладнання з метою підвищення його продуктивності;
- активізація послуг зв'язку, що призводить до зростання доходів;
- поліпшення використання діючих фондів шляхом збільшення частки діючого обладнання у складі наявного обладнання, підвищення

коефіцієнтів задіяння монтованої місткості станції, екстенсивного й інтенсивного використання виробничого обладнання.

Значні резерви в поліпшенні використання основних фондів закладені в прискоренні освоєння виробничих потужностей підприємств і споруд, що знову вводяться. При цьому під виробничою потужністю об'єктів зв'язку розуміється потенційно можливий обсяг продукції чи обсяг технічних засобів (каналів або номерів місткості), який може бути забезпечений (представлений при повному використанні виробничого обладнання і виробничих площ з урахуванням досягнень передової технології, організації праці й високої якості продукції).

Процес освоєння потужностей регламентується відповідними нормативами, що визначають об'єктивно необхідні терміни і темпи нарощування (рівень освоєння) потужностей в період освоєння від моменту взяття на баланс підприємств і споруд різних типів по всіх підгалузях зв'язку.

III. ВПЛИВ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ НА ЕФЕКТИВНІСТЬ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

3.1 Покриття втрат від зменшення корисності основних фондів

Галузь зв'язку має велике значення в розвитку й зміцненні фінансів у країні. Засоби зв'язку не тільки забезпечують оперативне керування, але й перетворюються в необхідний елемент продуктивних сил, технології виробництва.

Зв'язок є найважливішим і невід'ємним елементом ринкової економіки. Передана за допомогою засобів зв'язку інформація забезпечує координацію ринкових зв'язків між виробниками й споживачами як усередині країни, так і за рубежом, активізує ділові контакти й підприємництво. Реальним хазяїном є той, хто має у своєму розпорядженні власність, володіє інформацією. Домінуючим об'єктом у системі власності перестають бути засоби виробництва. Ця роль практично перейшла до інформації, що стає однією з неодмінних сторін власності.

Зв'язок, будучи однією з матеріальних галузей, споживає незначні кошти з матеріального балансу країни, але в кожній гривні доходів значна питома вага тієї частки, за рахунок якої утвориться національний дохід країни (у порівнянні із промисловістю).

Розвинені засоби зв'язку сприяють здійсненню прямих контактів між постачальниками й споживачами продукції народного господарства, що приводить до прискорення оборотності оборотних засобів, поліпшенню матеріально-технічного постачання, поліпшенню оперативного керування сільськогосподарським виробництвом й ін. У підсумку організація й проведення всіх цих заходів приводять до зміцнення фінансової системи країни, а фінанси галузі є складовою її частиною.

Фінанси галузі зв'язки являють собою систему грошових відносин підприємств, об'єднань, Державного департаменту з питань зв'язку й інформатизації між собою, а також з підприємствами й об'єднаннями інших галузей народного господарства, з різними комерційними структурами, з фінансово-кредитною системою, зі споживачами послуг зв'язку.

Фінанси підприємств зв'язки є складовою частиною фінансів галузі зв'язку й крім зазначених властивостей опосередковують також кругообіг

основних й оборотних засобів у процесі виробництва й відтворення, утворення й використання прибутку, амортизаційного, резервних й інших фондів.

Завдання фінансів галузі зв'язку складається у своєчасному утворенні, планомірному розподілі й найбільш ефективному використанні коштів для забезпечення найбільш повного задоволення потреб народного господарства й населення в послугах зв'язку.

До особливостей фінансів зв'язку можна віднести:

1. Наявність внутрісистемних розрахунків.

Під внутрісистемними розрахунками розуміються грошові розрахунки між підприємствами, Департаментом зв'язку й інформатизації України, філіями.

Внутрісистемні розрахунки викликані особливістю здійснення виробничого процесу в галузі зв'язку - у виробництві продукції (послуг) зв'язку беруть участь кілька підприємств й отримані доходи (Д) вимагають перерозподілу. Така розподільна функція фінансів зв'язку дозволяє здійснювати повний господарський розрахунок всіх підприємств і філій залежно від їхнього внеску у виробництво й надання послуг зв'язку.

Внутрісистемні розрахунки включають також:

- здійснення платежів із прибутку (доходу) у вищестоящі організації й бюджети (державний, місцевий), одержання асигнувань на покриття планового збитку;
- розподіл амортизаційних відрахувань, частини прибутку (доходу) і інших джерел, спрямованих на капітальні вкладення й інші потреби.

2. Значну централізацію розрахунків.

Централізовано, у першу чергу, підприємства проводять розрахунки з бюджетом (податок на прибуток). Крім того, підприємства оплачують у централізованому порядку витрати на перевезення пошти літаками, залізничним транспортом на території областей або країни, підготовку кадрів й ін.

3. Більше високу, чим в інших галузях народного господарства, централізацію грошових ресурсів на капітальні вкладення. Це пов'язане із зосередженням у підприємствах грошових ресурсів амортизаційних відрахувань, відрахувань із прибутку, які централізоване витрачаються на: оплату придбаного обладнання; заходи щодо розвитку й удосконалювання виробництва; фінансування капітальних вкладень на будівництво споруджень зв'язку; фінансування (підтримку) підприємств, що не мають у достатньому ступені власних коштів й ін.

4. Двосторонній принцип грошових відносин з державою, тобто грошові відносини підприємств зв'язку з однієї сторони проявляються здійсненням

платежів у бюджет (із прибутку, доходів), з іншої сторони вони одержують асигнування з бюджету для фінансування капітальних вкладень. У цей час галузь зв'язку асигнувань із бюджету не одержує. Розвиток галузі в основному йде за рахунок власних або притягнутих коштів (банківських кредитів або коштів населення, підприємств).

5. Фінанси галузі зв'язку України роз'єднані й вступають у самостійні відносини з державним бюджетом країни. Держдепартамент зв'язку й інформатизації тільки організує, направляє й контролює діяльність всіх підприємств зв'язку на території країни й не може маневрувати фінансовими ресурсами галузі.

6. Акумуляція коштів Держдепартаментом зв'язку й інформатизації з підприємств і створення централізованих фондів для фінансування наукових розробок, капітального будівництва й ін. тільки за згодою відповідних підприємств.

Для забезпечення грошових відносин на підприємствах зв'язку створюються фонди коштів, що мають цільове призначення: фонди заробітної плати (ФЗП), фонд економічного стимулювання (ФЕС), амортизаційний фонд, кошти для платежів у вищестоящу організацію й ін.

Основними джерелами утворення фондів коштів підприємств зв'язку, їхніми фінансовими ресурсами є одержувані за надані послуги зв'язку доходи (Д), асигнування від вищестоящих організацій, кредити банків, притягнуті кошти населення, підприємств й організацій.

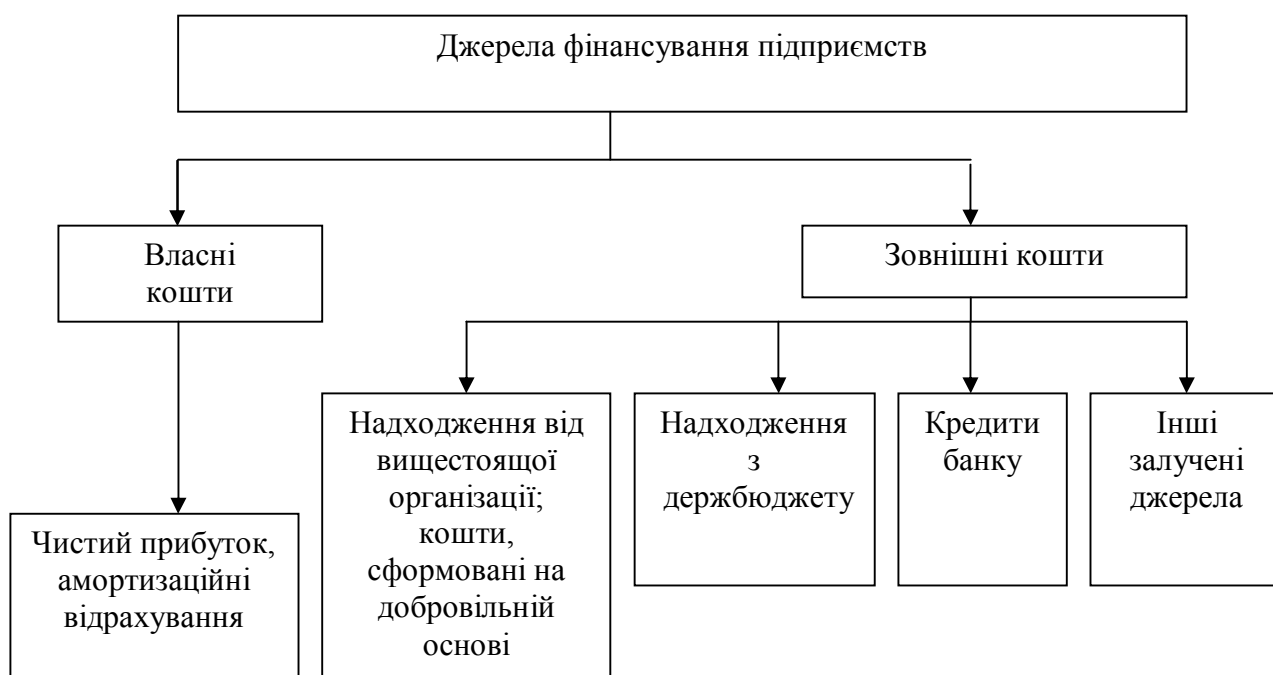


Рисунок 3.1 – Джерела фінансування підприємства

До власних коштів відносяться чистий прибуток від основної діяльності підприємств, від допоміжних виробництв і підсобних господарств, від робіт, виконуваних на сторону, а також доходи по цінних паперах, що належать підприємству, дивіденди від участі на паях у спільних підприємствах, акціонерних товариствах й ін.

У цей час прибуток підприємства визначається як різниця між доходами (для філій доходи визначаються у вигляді суми доходів від основної діяльності плюс або мінус доходи підприємства, отримані після взаєморозрахунків) і витратами після взаєморозрахунків.

Чистий прибуток, що залишається в розпорядженні підприємства після сплати податків, і амортизація становлять основні джерела самофінансування.

Прибуток - важлива економічна категорія, вона відіграє більшу роль у розвитку економіки, особливо в умовах ринку. Значення прибутку визначається, насамперед, тим, що він виступає в якості одного з основних джерел розширеного відтворення, підвищення матеріального рівня життя трудящих. За рахунок прибутку формуються основні й оборотні засоби підприємств, а також утворюються заохочувальні фонди. Прибуток служить важливим джерелом формування державного бюджету. Сутність прибутку, як будь-якої економічної категорії, проявляється в її функціях, основними з яких є наступні:

- функція прибутку як узагальнюючого показника роботи підприємства служить для обліку останнього етапу кругообігу коштів (стадії «товар - гроші», у зв'язку «результат виробництва - гроші»). Це обумовлено тим, що прибуток відображає всі сторони діяльності підприємства;
- розподільна функція прибутку використовується державою для диференціації рівня рентабельності по галузях виробництва й окремих видів продукції з урахуванням необхідності їхнього стимулювання або обмеження. Таким чином, прибуток є знаряддям розподілу прибавочного продукту і його грошової форми - чистого доходу між підприємством і суспільством у вигляді федеральних, республіканських і місцевих органів керування;
- функція прибутку як знаряддя економічного стимулювання підприємства і його працівників служить джерелом формування заохочувальних фондів, оскільки прибуток є джерелом розширеного відтворення й НТП.

Під амортизаційними відрахуваннями розуміється зменшення споживчої вартості обладнання, використовуваного протягом розрахункового

періоду часу. З погляду бухгалтерського обліку, амортизаційні відрахування забезпечують перенесення поточних інвестиційних витрат на майбутні звітні періоди.

Метою амортизаційних відрахувань є підвищення ефективності інвестицій за допомогою стимулювання придбання нового активу замість зношеного. Амортизаційні відрахування в складі операційних витрат збільшують розмір останніх і тим самим скорочують суму оподаткованого прибутку в «Звіті про прибутки й збитки». Беручи до уваги, що амортизаційні відрахування фактично нікому не виплачуються й залишаються в повнім розпорядженні підприємства, вважають, що вони скорочують строк окупності проектів, збільшуючи суму коштів на рахунок підприємства, вільних від боргових зобов'язань. Тому амортизаційні відрахування є одним з найбільш важливих факторів, внутрішніх джерел фінансування, яким у жодному разі не можна зневажати в процесі інвестиційного аналізу.

Утворення власних фінансових ресурсів є важливим з погляду не тільки відтворення, соціального розвитку й стимулювання, але й певної фінансової незалежності в умовах ринку.

У другому розділі роботи (п.2.3) було встановлено, що внаслідок певних причин підприємство має втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів, тобто відбувається перевищення балансової (залишкової) вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.

Виникає питання: за рахунок яких джерел, або яким чином відшкодувати втрати від зменшення корисності амортизованого активу. Як уже був відзначений вище чистий прибуток, що залишається в розпорядженні підприємства після сплати податків, й амортизація становлять основні джерела самофінансування підприємства.

Тому передбачається, що буде доцільно покрити існуючі втрати від зменшення корисності за рахунок амортизації й чистого прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства.

Згідно П(С)БО 28 після визнання втрат від зменшення корисності амортизованого активу варто скорегувати нарахування амортизації.

У цьому випадку будемо користуватися загальною сумою внутрішніх джерел фінансування підприємства – чистим прибутком й амортизацією. У табл. 3.1 приведемо динаміку чистого прибутку й амортизації за 2004-2005 рр.

Таблиця 3.1 – Динаміка внутрішніх джерел фінансування

Найменування показника	Кількість одиниць по періодах		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-)
	2004р.	2005р.			
Чистий прибуток, ЧП, тис. грн	911556,3	519133,5	-392422,8	0,57	-43,0
Амортизація, А, тис. грн	710036,7	921149,5	211112,8	1,297	29,7
Втрати від зменшення корисності, тис. грн	218666,1	1484490,3 6	1265824,26	6,79	Збільшення майже в 7 разів
Знос, тис. грн	5397571,0	6512683,2	1115112,2	1,207	20,7
Залишкова вартість ОФ, тис. грн	6345789,4	7560522,4	1214733,0	1,191	19,1
$\sum \text{ЧП} + \text{А}$	1621593,0	1440283,0	-181310,0	0,888	-11,2

Проведений аналіз показав, що в 2005 р. чистий прибуток зменшився на 43%. Амортизаційні відрахування збільшилися на 29,7%. Значно збільшилися втрати від зменшення корисності основних фондів. Це порозумівається, швидше за все, збільшенням зносу (на 20,7%). Залишкова вартість ОФ також збільшилася на 19,1%.

Визначимо, яку питому вагу в сумі чистого прибутку й амортизації займає кожний з наведених показників. Результати аналізу проведеного за період 2004-2005рр. приведемо в табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Питомі ваги внутрішніх джерел фінансування підприємства

Найменування показника	Кількість одиниць по періодах		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Питома вага, %	
	2004р.	2005р.			2004р.	2005р.
Чистий прибуток, ЧП, тис. грн	911556,3	519133,5	-392422,8	0,57	56,21	36,04
Амортизація, А, тис. грн	710036,7	921149,5	211112,8	1,297	43,79	63,96
$\sum \text{ЧП} + \text{А}$	1621593,0	1440283,0	-181310,0	0,888	100,0	100,0

Проаналізувавши питомі ваги цих показників можна відзначити, що в 2004 р. більшу питому вагу займає чистий прибуток (56,21%), а в 2005 р. – амортизація (63,96%). Це можна пояснити різким зниженням чистого прибутку в 2005 р. у порівнянні з 2004 р. на 43%.

Проведемо розрахунок амортизації по методу податкового обліку для порівняння з фактичною величиною амортизації, що нараховує підприємство на основі бухгалтерського стандарту.

Розрахуємо норми амортизації – фактичні – стосовно первісної й залишкової вартості, а також норми амортизації встановлені Законом про прибуток.

Фактичні норми амортизації визначимо як відношення амортизації, нарахованої підприємством за рік, до первісної і залишкової вартостям основних фондів. Норми амортизації податкового обліку встановлені законодавчо, причому вони міняються з 01.01.2004 р.

Таблиця 3.3 – Розрахунок норм амортизації

Найменування показника	2002 р.	2003 р.	2004 р.	2005 р.
Амортизація, А, тис. грн	505700,3	585147,6	710036,7	921149,5
Первісна вартість ОФ, тис. грн	9167801,3	10348224,7	11743360,4	14073205,6
Залишкова вартість ОФ, тис. грн	4929208,3	5578519,9	6345789,4	7560522,4
$H_{\text{перв}}, \%$	5,52	5,65	6,05	6,55
$H_{\text{зал}}, \%$	10,26	10,49	11,19	12,18

Як відомо, норми амортизації податкового обліку встановлені Законом про прибуток для кожної групи основних фондів. Оскільки нам необхідно розрахувати норму амортизації для всіх видів основних фондів у сумі, будемо користуватися середньозваженою:

$$\sum \frac{xf}{\sum f},$$

де x – варіанта, тобто величина ознаки, що змінюється. У нашому випадку це буде норма амортизації, установлена Законом про прибуток для кожної групи основних фондів;

f – частота ознаки. У нашому випадку це буде залишкова вартість основних фондів.

Проведемо розрахунок середньозваженої норми амортизації по податковому обліку для періоду з 2002 р. по 2005 р.

2002 рік

Група І

Залишкова вартість ОФ = 2286758,1 тис. грн.

Річна норма амортизації = 5%

Амортизація за рік = 2286758,1 · 5% = 114337,91 тис. грн.

Група II

Залишкова вартість ОФ = 2510685,5 тис. грн.

Річна норма амортизації = 25%

Амортизація за рік = 2510685,5 · 25% = 627671,38 тис. грн.

Група III

Залишкова вартість ОФ = 257175,2 тис. грн.

Річна норма амортизації = 15%

Амортизація за рік = 257175,2 · 15% = 38576,28 тис. грн.

$$\overline{\text{На}}_3 = \frac{114337,91 + 627671,38 + 38576,28}{4929208,3} \times 100 = 15,84\%$$

де 4929208,3 – залишкова вартість ОФ I, II й III груп у сумі.

Розрахуємо амортизаційні відрахування по податковому обліку:

$A_3 = 4929208,3 \cdot 15,84\% = 780786,59$ тис. грн.

Амортизація, нарахована за рік (A_{ϕ}) = 505700,3 тис. грн.

$A_3 - A_{\phi} = 780786,59 - 505700,3 = 275086,29$ тис. грн.

2003 рік

Група I

Залишкова вартість ОФ = 2573103,7 тис. грн.

Річна норма амортизації = 5%

Амортизація за рік = 2573103,7 · 5% = 128655,19 тис. грн.

Група II

Залишкова вартість ОФ = 2852948,3 тис. грн.

Річна норма амортизації = 25%

Амортизація за рік = 2852948,3 · 25% = 713237,08 тис. грн.

Група III

Залишкова вартість ОФ = 152467,9 тис. грн.

Річна норма амортизації = 15%

Амортизація за рік = 152467,9 · 15% = 22870,19 тис. грн.

$$\overline{\text{На}}_3 = \frac{128655,19 + 713237,08 + 22870,19}{5578519,9} \times 100 = 15,5\%,$$

де 5578519,9 – залишкова вартість ОФ I, II й III груп у сумі.

Розрахуємо амортизаційні відрахування по податковому обліку:

$$\text{Аз} = 5578519,9 \cdot 15,5\% = 864670,58 \text{ тис. грн.}$$

$$\text{Амортизація, нарахована за рік (А}_{\phi}) = 585147,6 \text{ тис. грн.}$$

$$\text{Аз} - \text{А}_{\phi} = 864670,58 - 585147,6 = 279522,98 \text{ тис. грн.}$$

2004 рік

Тут, а також в 2005р. відповідно до п.1 р.ІІ «Перехідні положення» «Закону України «Про внесення змін у Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 01.07.04 р. № 1957-IV норми амортизаційних відрахувань, зазначені в статті 8 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» для основних фондів груп 1, 2 й 3, застосовуються щодо витрат, понесених (нарахованих) платником податків після 1 січня 2004 року у зв'язку із придбанням або спорудженням нових основних фондів груп 1, 2 й 3, а також витрат на поліпшення таких нових основних фондів. Амортизація витрат, понесених (нарахованих) платником податків у зв'язку із придбанням, спорудженням і поліпшенням основних фондів груп 1,2 й 3 до 1 січня 2004 року, здійснюється по нормах амортизації, що діяли до 1 січня 2004 року (група 1 - 1,25%, група 2 - 6,25%, група 3 - 3,75%). Після 01.01 2004р. установлені нові норми амортизації (квартальні) для груп 1,2,3 й 4:

- група 1-2%;
- група 2-10%;
- група 3-6%;
- група 4-15%.

Річні норми дорівнюють відповідно:

- група 1-8%;
- група 2-40%;
- група 3-24%;
- група 4-60%.

Інакше кажучи, нова вартість фондів, уведених після 01.01.2004 р. дорівнює $\Phi_{\text{вв}}$, тобто первісної вартості уведених основних фондів. Стара залишкова вартість розраховується:

$$\Phi_{\text{зал}} = \Phi_{\text{п.р.}} - \Phi_{\text{виб}} - \Sigma_{\text{нос}},$$

де $\Phi_{п.р.}$ – первісна вартість основних фондів на початок року;

$\Phi_{виб}$ – вартість вибулих основних фондів.

Тобто, тут не враховуються основні фонди, введені після 01.01.2004 р.

Група І

$$\Phi_{зал} = \Phi_{п.р.} - \Phi_{виб} - \mathcal{Z}_{нос};$$

$$\Phi_{зал} = 4412345,8 - 80708,5 - 1941410,4 = 2390226,9 \text{ тис. грн.}$$

$$A_3 = 2390226,9 \cdot 5\% = 119511,345 \text{ тис. грн.}$$

$$\Phi_{зал\ нов} = \Phi_{вв} = 512711,5 \text{ тис. грн.}$$

$$A_{знов} = 512711,5 \cdot 8\% = 41016,92 \text{ тис. грн.}$$

$$A_3 + A_{знов} = 160528,27 \text{ тис. грн.}$$

Група ІІ

$$\Phi_{зал} = \Phi_{п.р.} - \Phi_{виб} - \mathcal{Z}_{нос};$$

$$\Phi_{п.р.} = 5533143,7 - 173244,8 - 3148270,3 = 2211628,6 \text{ тис. грн.}$$

$$A_3 = 2211628,6 \cdot 25\% = 552907,15 \text{ тис. грн.}$$

$$\Phi_{зал\ нов} = \Phi_{вв} = 963895,6 \text{ тис. грн.}$$

$$A_{знов} = 963895,6 \cdot 40\% = 385558,24 \text{ тис. грн.}$$

$$A_3 + A_{знов} = 938465,39 \text{ тис. грн.}$$

Група ІІІ

$$\Phi_{зал} = 402735,2 - 38205,1 - 307890,3 = 56639,8 \text{ тис. грн.}$$

$$A_3 = 56639,8 \cdot 15\% = 8495,97 \text{ тис. грн.}$$

$$\Phi_{зал\ нов.} = \Phi_{вв} = 66952,8 \text{ тис. грн.}$$

$$A_{знов.} = 66952,8 \cdot 6\% = 4017,168 \text{ тис. грн.}$$

$$A_3 + A_{знов.} = 12513,138 \text{ тис. грн.}$$

$$\overline{Ha}_3 = \frac{160528,27 + 938465,39 + 12513,138}{(2390226,9 + 512711,5) + (2211628,6 + 963895,6) + (56639,8 + 66952,8)} =$$

$$= \frac{1111506,798}{6202055,2} \times 100 = 17,92\%$$

$$A_3 = 6202055,2 \cdot 17,92\% = 1111408,29 \text{ тис. грн.}$$

$$A_{\phi} = 710036,7 \text{ тис. грн.}$$

$$A_3 - A_{\phi} = 401371,59 \text{ тис. грн.}$$

2005 рік

Група І

$$\Phi_{\text{зал}} = \Phi_{\text{п.р.}} - \Phi_{\text{виб}} - \Phi_{\text{нос}};$$

$$\Phi_{\text{зал}} = 4929744,3 - 133741,1 - 2164290,8 = 2631712,4 \text{ тис. грн.}$$

$$A_3 = 2631712,4 \cdot 5\% = 131585,62 \text{ тис. грн.}$$

$$\Phi_{\text{зал}} = \Phi_{\text{вв}} = 726291,5 \text{ тис. грн.}$$

$$A_{3 \text{ нов}} = 726291,5 \cdot 8\% = 58103,32 \text{ тис. грн.}$$

$$A_3 + A_{3 \text{ нов}} = 189688,94 \text{ тис. грн.}$$

Група ІІ

$$\Phi_{\text{зал}} = \Phi_{\text{п.р.}} - \Phi_{\text{виб}} - \Phi_{\text{нос}};$$

$$\Phi_{\text{зал}} = 7015211,4 - 560158,1 - 4063289,1 = 2391764,2 \text{ тис. грн.}$$

$$A_3 = 2391764,2 \cdot 25\% = 597941,05 \text{ тис. грн.}$$

$$\Phi_{\text{зал}} = \Phi_{\text{вв}} = 1504505,8 \text{ тис. грн.}$$

$$A_{3 \text{ нов}} = 1504505,8 \cdot 40\% = 601802,32 \text{ тис. грн.}$$

$$A_3 + A_{3 \text{ нов}} = 1199743,37 \text{ тис. грн.}$$

Група ІІІ

$$\Phi_{\text{зал}} = 503598,5 - 21297,6 - 285103,3 = 197197,6 \text{ тис. грн.}$$

$$A_3 = 197197,6 \cdot 15\% = 29579,64 \text{ тис. грн.}$$

$$\Phi_{\text{зал нов}} = \Phi_{\text{вв}} = 98589,4 \text{ тис. грн.}$$

$$A_{3 \text{ нов}} = 98589,4 \cdot 6\% = 5915,364 \text{ тис. грн.}$$

$$A_3 + A_{3 \text{ нов}} = 35495,004 \text{ тис. грн.}$$

$$\begin{aligned} \overline{\text{На}_3} &= \frac{189688,94 + 1199743,37 + 35495,004}{(2631712,4 + 726291,5) + (2391764,2 + 1504505,8) + (197197,6 + 98589,4)} = \\ &= \frac{1424927,314}{7550060,9} \times 100 = 18,87\% \end{aligned}$$

$$A_3 = 7550060,9 \cdot 18,87\% = 1424696,49 \text{ тис. грн.}$$

$$A_{\phi} = 921149,5 \text{ тис. грн.}$$

$$A_3 - A_{\phi} = 503546,99 \text{ тис. грн.}$$

Приведемо отримані результати на графіках для порівняння даних.

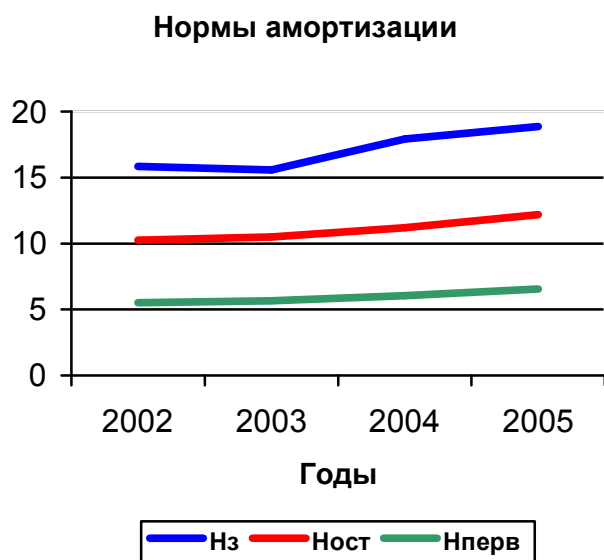


Рисунок 3.2 – Норми амортизації

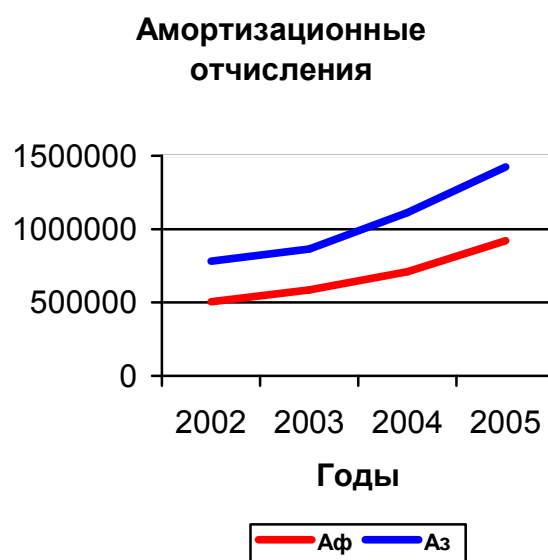


Рисунок 3.3 – Амортизаційні відрахування

На рис. 3.2 видно, що норма амортизації, розрахована відповідно до Закону про прибуток значно перевищує норми амортизації по первісній і залишковій вартості.

На рис. 3.3 видно, що амортизація, розрахована по методу податкового обліку, значно перевищує амортизацію, нараховану підприємством.

Із цього можна зробити висновок, що підприємство не використовує весь резерв амортизаційного фонду, що міг би бути отриманий на підставі Закону про прибуток. Інакше кажучи, підприємство, маючи законне право збільшити існуючі норми амортизації, (до норм, установлених Законом про прибуток) не робить цього, внаслідок чого не має коштів на покриття втрат.

Розглянемо шляхи, за допомогою яких, не застосовуючи податковий метод нарахування амортизації, можна дістати кошти для покриття втрат від зменшення корисності основних фондів. Вихідними даними будуть служити внутрішні джерела фінансування підприємства: чистий прибуток й амортизація.

Проведемо розрахунок для періоду 2004-2005 р.

Розрахуємо величину суми необхідної для покриття втрат від зменшення корисності на підставі амортизаційних відрахувань для 2004 р.

Вихідні дані:

Втрати від зменшення корисності ОФ: 218666,1 тис. грн.

Річна амортизація: 710036,7 тис. грн.

Чистий прибуток: 911556,3 тис. грн.

Питома вага амортизації в сумі ЧП+А: 43,79%

Питома вага чистого прибутку в сумі ЧП+А: 56,21%

Залишкова вартість ОФ: 6345789,4 тис. грн.

Оскільки питома вага амортизації в загальній сумі чистого прибутку й амортизації становить 43,79%, визначимо величину амортизаційних відрахувань, необхідну для покриття втрат від зменшення корисності (ΔA):

$$\Delta A = 218666,1 \cdot 0,4379 = 95753,89 \text{ тис.грн.}$$

Отримана величина (ΔA) і буде тією сумою амортизаційних відрахувань, на яку необхідно збільшити амортизацію для того, щоб покрити втрати, які несе підприємство. Таким чином, одержимо нову величину амортизаційних відрахувань:

$$A_{\text{нов}} = 710036,7 + 95753,89 = 805790,59 \text{ тис. грн.}$$

Оскільки ми одержали нову величину амортизаційних відрахувань, то на її підставі можна розрахувати нову норму амортизації, розраховану на основі залишкової вартості:

$$Na_{\text{нов}} = \frac{805790,59}{6345789,4} \times 100 = 12,7\%$$

Нова норма амортизації більше старої (розрахованої на основі амортизації рівної 710036,7 тис. грн.) на 13,5%.

Проаналізувавши вищевикладене, слід зазначити, що підприємству необхідно підвищити старі норми нарахування амортизації для того, щоб за рахунок амортизаційного фонду покривати втрати від зменшення корисності основних фондів.

Результати пропонованої методики представлені на рис. 3.4.

Амортизація, тис. грн.

Норми амортизації, %

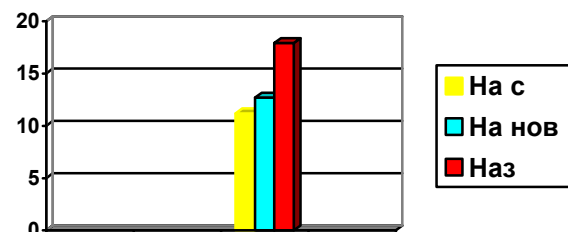
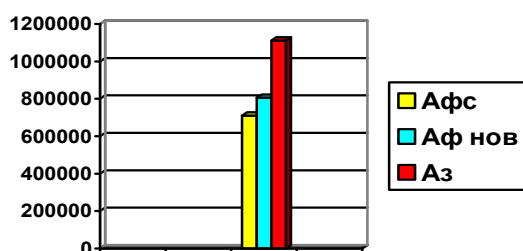


Рисунок 3.4 – Методика покриття втрат від зменшення корисності основних фондів в 2004 році

Аналогічно проведемо розрахунки для 2005 р.

Вихідні дані:

Втрати від зменшення корисності ОФ: 1484490,36 тис. грн.

Річна амортизація: 921149,5 тис. грн.

Чистий прибуток: 519133,5 тис. грн.

Питома вага амортизації в сумі ЧП + А: 63,96%

Питома вага чистого прибутку в сумі ЧП + А: 36,04%

Залишкова вартість ОФ: 7560522,4 тис. грн.

Оскільки питома вага амортизації в загальній сумі чистого прибутку й амортизації становить 63,96%, то визначимо величину амортизаційних відрахувань, необхідну для покриття втрат від зменшення корисності (ΔA):

$$\Delta A = 1484490,36 \cdot 0,6396 = 949480,03 \text{ тис.грн.}$$

Отримана величина (ΔA) і буде тією сумою амортизаційних відрахувань, на яку необхідно збільшити амортизацію для того, щоб покрити втрати, які несе підприємство. Таким чином, одержимо нову величину амортизаційних відрахувань:

$$A_{\text{нов}} = 921149,5 + 949480,03 = 1870629,53 \text{ тис. грн.}$$

Оскільки ми одержали нову величину амортизаційних відрахувань, то на її підставі можна розрахувати нову норму амортизації, розраховану на основі залишкової вартості:

$$Na_{\text{нов}} = \frac{1870629,53}{7560522,4} \times 100 = 24,74\%$$

Нова норма амортизації більше старої (розрахованої на основі амортизації рівної 921149,5 тис. грн.) на 103,1%.

Для 2005 р. ця методика не підходить, тому що перевищення фактичної амортизації над амортизацією, розрахованої за Законом про прибуток приведе до втрати чистого прибутку. Це пояснюється наступним.

Оскільки амортизаційні відрахування враховуються як одна зі складових у розрахунку оподаткованого прибутку ($\Pi_{\text{оп}} = \text{ВД} - \text{ВВ} - A_{\text{но}}$, де ВД, ВВ – валові доходи й валові витрати відповідно; $A_{\text{но}}$ – амортизаційні відрахування відповідно до податкового обліку), перевищення нарахованої підприємством амортизації приводить до втрати прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства. Інакше кажучи, відбувається збільшення податку на прибуток й, отже, зменшення чистого прибутку.

Таким чином, для 2005 р. рекомендується нараховувати амортизацію по методу податкового обліку.

У наступному підрозділі глави розглянемо шляхи збільшення чистого прибутку, як одного із джерел внутрішнього фінансування підприємства.

3.2 Шляхи збільшення чистого прибутку підприємства зв'язку

Одним з ефективних шляхів підвищення чистого прибутку підприємства є збільшення обсягу продукції (товарів, робіт, послуг). Цього можна досягти за допомогою підвищення відсотка залучення ємності.

Проаналізуємо на скільки підвищиться чистий прибуток внаслідок збільшення коефіцієнта залучення.

Аналіз проведемо для 2004-2005 рр.

Вихідні дані:

Монтована ємність АТС 2004 р. – 10212,62 тис. номерів;

Монтована ємність АТС 2005 р. – 10519 тис. номерів;

Коефіцієнт залучення ємності 2004 р. – 92,4%;

Коефіцієнт залучення ємності 2005 р. – 93,5%.

Визначимо величину задіяної ємності шляхом множення коефіцієнта залучення на монтовану ємність АТС:

$$N_{з2004} = 92,4\% \cdot 10212,62 = 9436,46 \text{ тис.номерів}$$

$$N_{з2005} = 93,5\% \cdot 10519 = 9835,27 \text{ тис.номерів}$$

Збільшимо коефіцієнт залучення до 98%. Тоді:

$$N_{з\text{нов}2004} = 98\% \cdot 10212,62 = 10008,37 \text{ тис.номерів}$$

$$N_{з\text{нов}2005} = 98\% \cdot 10519 = 10308,62 \text{ тис.номерів}$$

Проаналізуємо динаміку доходів і визначимо величину доходів, що доводиться на 1 номер задіяної ємності:

Доходи за 2004р.: 7203 млн. грн.;

Доходи за 2005р.: 7747 млн. грн.

Визначимо величину доходів, що доводиться на 1 номер задіяної ємності:

$$D_{1N_{з2004}} = \frac{7203,0}{9436,46} = 0,7633 \text{ млн.грн.}$$

$$D_{1N_{з2005}} = \frac{7747,0}{9835,27} = 0,7877 \text{ млн.грн.}$$

Розрахуємо величину доходів, що буде одержувати підприємство від експлуатації всього обсягу нової задіяної ємності, рівної 98%:

$$\text{Драсч}_{2004} = 10008,37 \cdot 0,7633 = 7639,39 \text{ тыс.грн.}$$

$$\text{Драсч}_{2005} = 10308,62 \cdot 0,7877 = 8120,1 \text{ млн.грн.}$$

Проаналізуємо розрахункові доходи й зрівняємо з доходами, що одержувало підприємство при використанні колишнього обсягу залучення ємності АТС.

Результати аналізу представимо в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Найменування показників	Кількість одиниць по періодах		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-)
	2004 р.	2005 р.			
Доходи, млн. грн	7203,0	7747,0	544,0	1,076	7,6
Доходи розр, млн. грн	7639,39	8120,1	480,71	1,063	6,3
№з, тис. номерів	9436,46	9835,27	398,81	1,042	4,2
№з _{нов} , тис. номерів	10008,37	10308,62	300,25	1,03	3,0

Проаналізувавши отримані дані, можна відзначити, що в 2005 р. доходи збільшилися на 7,6% у порівнянні з 2004 р. Внаслідок збільшення відсотка задіяної ємності доходи (розрахункові) також збільшилися на 6,3%. Задіяна ємність також збільшилася в 2005 р. – на 4,2% й як слідство була збільшена нова задіяна ємність – на 3%.

Проведемо аналіз витрат, понесених підприємством за 2004-2005 рр.

Вихідні дані:

Доходи 2004 р. – 7203 млн. грн.

Доходи 2005 р. – 7747 млн. грн.

Прибуток 2004 р. – 759,0 млн. грн.

Прибуток 2005 р. – 610,0 млн. грн.

Оскільки прибуток являє собою різницю між доходами й витратами, то маючи у своєму розпорядженні дані доходів і витрат можна визначити величину витрат:

$$В = Д - П,$$

де В – витрати, Д – доходи, П – прибуток.

Витрати 2004 р.: $7203 - 759 = 6444$ млн. грн.;

Витрати 2005 р.: $7747 - 610 = 7137$ млн. грн.

Розрахуємо прибуток з урахуванням задіяної ємності, прийнятої на рівні 98%:

$$\text{Прозр} = \text{Дрозр} - \text{В},$$

де Дрозр – доходи, отримані підприємством від експлуатації задіяної ємності, рівної 98%

$$\text{Прозр}_{2004} = 7639,39 - 6444,0 = 1195,39 \text{ млн. грн.};$$

$$\text{Прозр}_{2005} = 8120,1 - 7137 = 983,1 \text{ млн. грн.}$$

Проаналізуємо динаміку прибутку підприємства. Результати аналізу приведемо в табл. 3.5.

Таблиця 3.5

Найменування показника	Кількість одиниць по періодах		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту (+), зниження (-)
	2004 р.	2005 р.			
Прибуток, млн. грн	759,0	610,0	-149,0	0,804	-19,6
Прибуток розр., млн. грн	1195,39	983,1	-212,29	0,822	-17,8

Проведений аналіз показав, що в 2005 р. прибуток зменшився, внаслідок збільшення витрат. Розрахунковий прибуток вище звичайного прибутку. Тому можна зробити висновок, що завдяки збільшенню задіяної ємності підприємство одержує більше прибутки, що є позитивною тенденцією розвитку підприємства.

3.3 Рекомендації щодо удосконалення амортизаційної політики на основі зміни норм амортизації

Господарським кодексом України передбачено, що одним з основних напрямків державної економічної політики є амортизаційна політика, спрямована на створення для суб'єктів господарювання найбільш сприятливих і рівноцінних умов забезпечення процесу відтворення основних виробничих і невикористаних фондів переважно на якісно новій техніко-технологічній основі.

Із цією метою інвестиційна політика держави спрямована на створення суб'єктом господарювання необхідних умов для залучення й концентрації коштів для потреб розширеного відтворення основних засобів виробництва, а

також на забезпечення ефективного й відповідального використання коштів і здійснення контролю за ним.

Важливою умовою реалізації інвестиційної політики держави є її податкова система, що повинна стимулювати якнайшвидше відновлення підприємствами, насамперед активної частини основних засобів.

В Україні відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» з 1 січня 2004 р. норми амортизації встановлені в межах 1,25-15% балансової вартості відповідних груп основних фондів. Зокрема, для автомобілів й ЕОМ, придбаних після 1 січня 2004 р., ця норма становить відповідно 10 й 15%. Застосування цих норм приводить до того, що період амортизації зазначених засобів може перевищити 50 років, тобто майже в 10 разів перевищує строк податкової амортизації подібних об'єктів.

У цьому зв'язку варто нагадати, що Єдині норми амортизаційних відрахувань на повне відновлення основних фондів народного господарства СРСР (затверджені постановою Ради Міністрів СРСР від 22.10.90 р. №1072) передбачали загальні норми амортизаційних відрахувань, які підрозділялися на норми для повного відновлення основних виробничих фондів і на капітальний ремонт.

У табл. 3.6 наведені приклади норм амортизації, що нараховувались у СРСР.

Таблиця 3.6 – Норми амортизації для деяких видів основних фондів

Групи й види основних фондів	Загальна норма амортизаційних відрахувань	У тому числі	
		на повне відновлення	на капітальний ремонт
Антени УКХ передавальні	6,9	4,2	2,7
Повноповоротні антени супутникового зв'язку	10,8	8,3	2,5
Кабельні лінії зв'язку з металеву оболонкою:			
у ґрунті	3,9	2,5	1,4
у каналізації	3,2	2,0	1,2
Апаратури радіорелейного зв'язку	9,6	7,7	1,9
Таксофони міського, сільського й міжміського телефонного зв'язку	19,6	20,0	9,6
Спеціалізоване обладнання довідкових телефонних вузлів	10,6	5,0	3,5
Апаратури проміжних пунктів виборчого зв'язку	11,2	8,3	2,9
Поштооброблювальні машини	11,3	7,5	3,8
Підйомно-транспортні засоби підприємств поштового зв'язку	9,4	5,4	4,0

Таким чином, доцільним є для груп основних фондів провести підрозділ по певних ознаках. Одним з ознак підрозділу можна вважати природно-кліматичні умови експлуатації об'єктів галузі зв'язку. Ці умови, насамперед, пов'язані з демографічним положенням країни.

Наша держава обкреслена лінією морських узбереж, уздовж яких проходять повітряні лінії зв'язку. Є також такі зони, де розташовуються промислові заводи й, як наслідок, у цих районах небезпечна екологічна ситуація, що у свою чергу впливає на об'єкти зв'язку, які там перебувають.

Іншою ознакою виступають умови експлуатації основних фондів. Тут виділяються залізничні ділянки, райони сільської місцевості, де захищеність ділянок значно нижче, ніж у містах.

Доцільним є також пропозиція встановлення оптимальних строків експлуатації об'єктів зв'язку, для визначення норм амортизаційних відрахувань.

Проаналізувавши вищевикладене, пропонується для повітряних ліній зв'язку, що проходять уздовж морських узбереж, залізничних ділянок, а також у районах розташування важкої й вугільної промисловості (Донбас) до загальної норми амортизаційних відрахувань застосовувати коефіцієнт, рівний 1,3.

Цей же коефіцієнт можна застосовувати для ділянок, що проходять під водою, у районах гірських рік (Карпати, Крим), де часті зсуви й обвали, а також на ділянках з агресивним ґрунтом.

Крім того, варто пам'ятати, що в минулому в Україні застосовувалися понижуючі коефіцієнти до суми нарахованої амортизації, частина амортизації перераховувалася в бюджет, була заборона на нарахування податкової амортизації основних коштів, що вибули з експлуатації, до 2004р. діяли норми в діапазоні 1,25-6,25%.

Саме наслідком такої податкової політики є відсутність у багатьох підприємств коштів, необхідних для відтворення основних засобів.

Як показав аналіз, проведений раніше, збільшення норм амортизації приведе до збільшення амортизаційних відрахувань й, як наслідок, до збільшення суми, що є джерелом внутрішнього фінансування підприємства. Завдяки збільшенню додаткових коштів підприємство одержить здатність не тільки покривати втрати від зменшення корисності основних засобів, але й обновляти свою виробничу базу за рахунок уведення нових основних фондів, що приносять більше економічної вигоди, тобто доходів.

Немаловажним є також той факт, що внаслідок збільшення амортизаційного фонду відбувається збільшення чистого прибутку підприємства, що є позитивною тенденцією розвитку, а також підвищенням ефективної інвестиційної політики підприємства.

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №7 «Основні засоби» від 27.05.2000р.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №28 «Зменшення корисності активів» від 13.01.2005р. №35/10315
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №8 «Нематеріальні активи»
4. Орлов В.М., Спільна Н.П., Потапова-Сінько Н.Ю. Экономический анализ хозяйственной деятельности в отрасли связи в условиях реструктуризации. – Одеса, УДАЗ, 1998.
5. Потапова-Сінько Н.Ю., Конько І.В., Отливанська Г.А. Облік, стан та використання основних фондів у галузі зв'язку в сучасних умовах // Вісник соціально-економічних досліджень, випуск 8. – Ч.1, 2003.
6. Орлов В.М., Потапова-Сінько Н.Ю., Спільна Н.П. і ін. Экономика связи: Учебник для Вузов, Одесса, УГАС. – 1998.
7. Виговська Н.Г. Методи амортизації: проблема вибору оптимального варіанту // Вісник ЖІТІ, 1999, №9.
8. Кузьмін О.Є. та ін. Амортизаційна політика підприємств // Фінанси України, 2002, №2.
9. Козик В.В., Федоровський В. Вплив амортизації на формування інвестиційної привабливості проектів // Фінанси України, 2002, №8.
10. Потапова-Сінько Н.Ю., Новицька С.С. Сутність і удосконалення амортизаційної політики в Україні // Вісник Хмельницького національного університету, ч.2, т.1, квітень, 2005.
11. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» зі змінами, що внесені Законом України від 01.07.2004р., №1957-IV
12. Іванечко Ю. Зменшення корисності активів або як застосовувати на практиці П(С)БО 28 // Баланс, №43 (585), 24 жовтня, 2005.
13. Зубілевич С. Зменшення корисності активів // Бух. облік і аудит, №2, 2005.
14. Павлюк І. Зменшення і відтворення корисності основних засобів // Бух. облік і аудит, №12, 2005.
15. Голов С. Дискусійні аспекти амортизації // Бух. облік і аудит, №5, 2005.
16. Орлов П., Орлов С. Про використання в Україні різних норм амортизації // Економіка Укр., №5, 2005.

17. Житний Ю. Бухгалтерський і податковий облік основних засобів // Бух. облік і аудит, №11, 2005.
18. Іванов С. Порівняння правил бухгалтерського і податкового обліку основних засобів (фондів) // Бух. облік і аудит, №11, 2005.
19. Примакова Є., Пироженко О. Основні засоби: бухгалтерський і податковий облік. – Харків: Фактор. – 2004.
20. Бланк І.А. Фінансова стратегія підприємства. – Київ: Ніка-Центр Ельга, 2004. – С. 218-233.
21. Юджин Ф. Брігхем Енциклопедія фінансового менеджмента. – С. 49-52.
22. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський і фінансовий облік. – Житомир: ПП «Рута», 2001. – С. 167, 214.
23. Чумаченко Н. Еще раз об амортизации как важном источнике инвестиционной деятельности предприятия // Бух. учет и аудит. – 2004., №11. – С. 3-7.
24. Білоусов А. Шляхи гармонізації бухгалтерського і податкового обліку основних засобів // Бух. учет и аудит, №11, 2005.
25. «Изменение первоначальной стоимости основных средств и начисление амортизации», Школа бухгалтера, №20, 2004.
26. Конечко Ю. Аналіз податкового методу нарахування амортизації основних засобів // Збірник наукових праць, м. Дніпропетровськ, 2004.
27. Шевченкова Л. Налоговая амортизация – 2004 // Баланс, №10, 9 марта 2004.
28. Іванов Ю. Амортизация основных фондов: новый механизм – новые проблемы // Деловая неделя, Нюансы и мнения, 8 сентября 2004., №19, блок «Налоги и право».
29. Самарченко Е. Индексация основных фондов – 2005: и выгодно, и можно // Школа практикующего бухгалтера, 24 января, 2005.
30. Обзор к Закону Украины от 01.07.04г. №1957-IV «О внесении изменений в Закон Украины о налогообложении прибыли предприятий», Баланс, Осенний тур семинаров, 2004.
31. Економіка поштового зв'язку: Навчальний посібник / В.М. Орлов, Н.Ю. Потапова-Сінько, О.С. Редькін, Н.П. Спільна, Л.А. Захарченко, Г.А. Отливанська, Л.В. Кузнецова. – Одеса: СПД Бровкін О.В., прінт-студія “Абрикос”, 2005. – 468 с.
32. Городянская Л. Налоговый и бухгалтерский учет амортизации на предприятии // Бух. учет и аудит. – 2003, №2.

33. Забеліна І.Ю. Особливості нарахування амортизації основних засобів у ФРН // Фінанси України. – 2003, №11.
34. Голов С. Концепции амортизации и их влияние на учет и управление в современных условиях // Бух. учет и аудит. – 2004, №8.
35. Чумаченко Н. Амортизационные отчисления – существенный источник финансирования инвестиций предприятия // Бух. учет и аудит. – 2004, №8.
36. Хотомлянський А., Колосоп В. Амортизационний фонд як источник воспроизводства основных средств // Экономика Украины. – 2004, №3.
37. Житный П. Концепция формирования амортизационной политики в условиях рыночной экономики // Бух. учет и аудит. – 2004, №3.