

КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЬ ПРОДУКЦІЇ ЯК ІНСТРУМЕНТ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ

Вступ. Підприємства як самостійні ланки економіки виробляють продукцію, надають різноманітні послуги як з метою задоволення потреб населення, так і для вирішення потреб власного виробництва. Від того, як підприємства використовують власні ресурси, наскільки якісною та конкурентоспроможною є вироблена ними продукція, як здійснюються інноваційні перетворення, значною мірою залежать добробут населення й економічна могутність держави загалом.

Безумовно, що в сучасному світі діяльність будь-якого підприємства, його роль на ринку товарів і послуг визначається рівнем конкурентоспроможності.

Сьогодні в Україні (в умовах дефіцитної економіки) споживач задовольняється лише тим, до чого він має доступ. Якість потребує значних зусиль та витрат щодо своєчасного оновлення технічної бази виробництва та його об'єктів. Без зростання якості продукції є неможливим забезпечення конкурентних переваг підприємства та його сталого економічного розвитку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Роль та місце конкурентоспроможності для функціонування суб'єкта господарювання досліджувалося багатьма вченими, починаючи з А. Сміта, Д. Рікардо, К. Маркса, Дж. Кейнса та закінчуючи працями їх послідовників. Серед сучасних наукових підходів щодо визначення конкурентоспроможності та підвищення її рівня слід виділити наукові праці Г.Л. Азоева, А.П. Градова, В.І. Гринчуцького, П.С. Зав'ялова, К. Макконнелла, А. Маршалла, М. Портера, Б.А. Райзберга, І.А. Спірідонова, Р.А. Фатхутдінова, А.Ю. Юданова та інших. Вони намагалися найбільш точно розкрити зміст конкурентоспроможності та обґрунтувати чинники, що впливають на неї.

Ціль роботи. Дати визначення поняттю «конкурентоспроможність продукції», описати основні методи оцінки конкурентоспроможності виробів, проаналізувати та охарактеризувати чинники, які сприяють зростанню конкурентоспроможності продукції.

Виклад основного матеріалу. Конкурентоспроможність можна визначити як спроможність деякого класу об'єктів (товар, підприємство, країна) займати визначену ринкову нішу. Конкурентоспроможність характеризує ступінь відповідності окремого класу об'єктів визначеним ринковим потребам: пропозиції (товару) – попиту на нього, підприємства – можливості забезпечити конкурентні переваги, країни – соціально-економічній моделі розвитку [1, с. 451].

Загалом поняття конкурентоспроможності характеризує властивість об'єкта задовольняти певну конкретну потребу як порівняти з аналогічними об'єктами даного ринку. Конкурентоспроможність можна розглядати стосовно найрізноманітніших об'єктів: проектно-конструкторської документації, технології виробництва продукції, окремого проекту, окремої фірми (організації, підприємства), галузі, регіону, країни в цілому.

Конкурентоспроможність підприємства означає його здатність до ефективної господарської діяльності та забезпечення прибутковості за умов конкурентного ринку. Інакше кажучи, конкурентоспроможність підприємства – це здатність забезпечувати випуск і реалізацію конкурентоспроможної продукції.

Під конкурентоспроможністю продукції зазвичай розуміють сукупність властивостей, що відбиває міру задоволення конкретної потреби проти репрезентованої на ринку аналогічної продукції. Вона визначає здатність витримувати конкуренцію на ринку, тобто мати якісь вагомі переваги над виробами інших товаровиробників [2, с. 350].

Конкурентоспроможність товарів закладається ще на стадії проектування. У процесі виробництва матеріалізуються найважливіші (визначальні) елементи конкурентоспроможності виробів: якість і витрати. Моделювання та визначення рівня конкурентоспроможності продукції є необхідною передумовою для її продажу (реалізації) на відповідному ринку.

Визначаючи конкурентоспроможність товару, виробник продукції має обов'язково знати вимоги потенційних покупців та оцінки споживачів. Тому формування конкурентоспроможності продукції починається з визначення суттєвих споживчих властивостей (потреб покупців), за якими оцінюється принципова можливість реалізувати продукцію на відповідному ринку, де покупці постійно будуть порівнювати її характеристики з товарами конкурентів стосовно міри задоволення конкретних потреб і цін реалізації.

Для визначення конкурентоспроможності продукції продуценту необхідно знати:

- конкурентні вимоги потенційних покупців (споживачів) до пропонованого на ринку товару;
- можливі розміри та динаміку попиту на продукцію;
- розрахунковий рівень ринкової ціни товару;
- очікуваний рівень конкуренції на ринку відповідних товарів;
- визначальні параметри продукції основних конкурентів;
- найбільш перспективні ринки для відповідного товару та етапи закріплення на них;
- термін окупності сукупних витрат, зв'язаних із проектуванням, виробництвом і просуванням на ринок нового товару.

Конкурентоспроможність конкретного об'єкта бажано вимірювати кількісно, що уможливить управління її рівнем. Для цього необхідна інформація, що характеризує корисний ефект даного об'єкта й об'єктів конкурентів за нормативний строк їхньої служби та сукупні витрати протягом життєвого циклу об'єктів.

Корисний ефект – це віддача об'єкта, інтегральний показник, що розраховується на підставі окремих об'єктивних показників якості об'єкта, котрі задовольняють ту чи іншу конкретну потребу [2, с. 352]. Його можна вимірювати в натуральних одиницях, грошовому виразі або в умовних балах (для об'єктів з кількома важливими параметрами, що доповнюють один одного).

Конкурентоспроможність об'єктів, для яких неможливо розрахувати корисний ефект чи сукупні витрати, можна визначити з результатів експериментальної перевірки за конкретних умов споживання, за результатами пробного продажу, експертних та інших методів [2, с. 352].

Оцінка конкурентоспроможності товару здійснюється шляхом зіставлення параметрів аналізованої про-

дукції з параметрами бази порівняння. Порівняння здійснюється за групами технічних і економічних параметрів. При оцінці конкурентоспроможності використовуються диференціальний і комплексний методи оцінки.

Диференціальний метод оцінки конкурентоспроможності заснований на використанні та зіставленні одиничних параметрів аналізованої продукції і бази порівняння.

Диференціальний метод дає можливість лише констатувати факт конкурентоспроможності аналізованої продукції чи наявності в неї недоліків у порівнянні з товаром-аналогом. Проте він не враховує вплив вагомості кожного параметра на переваги споживача при виборі ним товару.

Для усунення цього недоліку використовується комплексний метод оцінки конкурентоспроможності. Він ґрунтується на застосуванні комплексних показників чи зіставленні питомих корисних ефектів аналізованої продукції та гіпотетичного зразка [1, с. 452-453].

У сучасному світі діяльність будь-якого підприємства, його непохитна роль на ринку товарів і послуг визначається рівнем конкурентоспроможності. У свою чергу, конкурентоспроможність пов'язана з двома показниками – рівнем ціни і рівнем якості продукції. Якість продукції в цьому випадку є головною.

Якщо підприємство змінює ціну на товари, конкуренти, дізнавшись про це, відразу можуть здійснити відповідні дії. Інша ситуація виникне в тому випадку, коли підприємство змінює якість свого товару, що сприймається покупцем як його поліпшення. Швидко дізнаються про це і конкуренти, але вони не можуть відразу вжити відповідних заходів, як це відбувалося при зміні ціни. Ті товари, які вони виробляють і які мають у запасі, в даний період мають гіршу якість порівняно з продукцією підприємства, яке поліпшило свій товар. Логічний хід у відповідь – поліпшення якості своїх товарів – зазвичай є процесом тривалим, тому що спочатку необхідно вдосконалити технологію, закупити нове устаткування тощо. Тривалість цього періоду зростає ще більше, якщо виробництво продукції нової якості потребує наявності особливого ноу-хау у робітників і нових виробничих потужностей, якими конкурент володіє. Таким чином, підприємство, що поліпшило якість своєї продукції, отримує значну перевагу в часі, яку воно може використати для поширення своєї частки на ринку, завоювання нових груп покупців і ускладнення повернення на ринок конкурента [3, с. 370].

Якість продукції – це сукупність властивостей продукції, що зумовлюють міру її придатності задовольняти потреби людини відповідно до свого призначення [2, с. 345].

Якість визначається мірою співвідношення товарів, робіт, послуг до умов та вимог стандартів, договорів, контрактів, запитів споживачів. Зазвичай прийнято розрізняти якість продукції, роботи, праці, матеріалів, товарів, послуг.

Поняття «якість» в економічній літературі визначається як ступінь відповідності виробу встановленим стандартам і технічним умовам, що дозволяють задовольнити конкретну потребу у витратах, тобто якість відображає здатність виробу виконувати задану функцію. Якість як економічна категорія – це суспільна оцінка, що характеризує ступінь задоволення потреб у конкретних умовах споживання тієї сукупності властивостей, що явно виражені або потенційно закладені в товар. Якість товару забезпечується па всіх етапах його створення: вивчення вимог споживача, проектування, виробництва, експлуатації [3, с. 571].

Отже, якість продукції в умовах сучасного виробництва – найважливіша складова частина ефективності, рентабельності підприємства, тому їй необхідно приділяти постійну увагу. Займатися якістю продукції

повинні всі – від директора підприємства до конкретно виконавця робочої операції. Система управління якістю об'єднує всі процеси щодо забезпечення, проектування та збереження якості.

На рівень якості й конкурентоспроможності продукції впливає багато різнопланових чинників. Досягти необхідного рівня якості й конкурентоспроможності товарів, що реалізуються на відповідних ринках товарів можна різними способами, скоординованими в часі і просторі.

З поміж технічних способів (чинників) підвищення якості продукції визначальне місце належить постійному вдосконаленню проектування, техніко-технологічної бази підприємства, використання досягнень науки і техніки в процесі проектування виробів, запровадження новітньої технології виробництва та суворе дотримання технологічної дисципліни, а також удосконалення застосовуваних стандартів і технічних умов.

Ринкові умови господарювання передбачають активне та широке використання організаційних чинників підвищення якості продукції на всіх підприємствах. До пріоритетних належать: запровадження сучасних форм і методів організації виробництва та управління ним, удосконалення методів технічного контролю та розвиток масового самоконтролю на всіх стадіях виготовлення продукції, розширення прямих господарських зв'язків між продуцентами та покупцями, узагальнення й використання вітчизняного та зарубіжного досвіду в галузі підвищення конкурентоспроможності продукції.

Нагальною потребою є розробка й використання різноманітних форм та методів економічного впливу: застосування узгодженої системи прогнозування та планування якості продукції, встановлення прийнятних для продуцентів і споживачів цін на окремі види товарів; і соціального впливу: усебічна активізація людського чинника, проведення ефективної кадрової політики, створення належних умов праці та життєдіяльності [2, с. 355-357].

Висновки. Таким чином, в умовах конкурентного ринку діяльність будь-якої господарської одиниці обов'язково підлягає подвійному контролю. Зовнішній контроль проводиться конкурентами, але не безпосередньо, а через якісні результати ринкової діяльності. Об'єктивну оцінку цієї діяльності дають врешті-решт покупці (споживачі). Конкуренція – найефективніший і

найдешевший метод економічного контролю, який не має собі рівних. Такого роду контроль коштує суспільству мінімальних витрат, він не тільки створює умови для забезпечення покупця товарами необхідної якості, а й сприяє виконанню цього у визначений строк. Це важлива динамічна сила, яка постійно підштовхує виробника до скорочення витрат виробництва та зниження цін, розширення виробництва та збуту, до боротьби за покупця, за покращення якості продукції.

Розвиток конкурентного ринку та підвищення його вимог до товарів, посилення на ньому ролі покупців, зростання ролі науково-технічного фактора – все це змушує вдосконалювати форми та методи вирішення проблем якості та конкурентоспроможності, механізму управління якістю.

Список джерел

1. Гетьман О.О. Економіка підприємства : навч. посіб. / О.О. Гетьман, В.М. Шаповал. – 2-ге видання. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 448 с.
2. Економіка підприємства : підручник / За заг. ред. С.Ф. Покропівного. – вид. 2-ге, перероб. та доп. – К. : КНЕУ, 2001. – 528 с.
3. Іванілов О.С. Економіка підприємства : підруч [для студ. вищ. навч. закл.] / О.С. Іванілов. – К. : Центр учбової

АМОРТИЗАЦІЯ, ЗНОС ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ, НАРАХУВАННЯ, ЗМІНИ У НЕЗАЛЕЖНІЙ УКРАЇНІ

Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання в процесі виробництва або постачання продукції (товарів), надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій.

Для того щоб забезпечити безперервне функціонування основних засобів, протягом амортизаційного строку служби слід час від часу ремонтувати їх, замінювати окремі деталі, вузли, які зношуються раніше, ніж основні засоби в цілому.

Основні засоби підлягають як фізичному так і моральному зносу як у процесі їх використання так і при їх бездіяльності.

Фактори, які можуть впливати на розміри фізичного зносу основних засобів у процесі їх використання наступні:

- якість основних засобів;
- ступінь навантаження виробничих засобів у процесі виробництва, що залежить від кількості змін і годин роботи за добу, тривалості праці впродовж року, інтенсивності праці;
- якість догляду за основними засобами;
- особливості технологічного процесу і ступінь захисту основних засобів від впливу зовнішніх умов (температура, вологість, атмосферні опади тощо);
- кваліфікація робітників і ставлення їх до основних засобів.

Моральний знос зумовлюється двома факторами: зростанням продуктивності праці і темпами технічного прогресу.

Фізичний знос основних засобів може бути визначений відповідно до термінів їх служби за допомогою формули:

$$z = \frac{T_{\phi}}{T_n} \div (100 - L), \quad (1)$$

де T_{ϕ} , T_n – фактичний і нормативний строки служби об'єктів за встановленою нормою (амортизаційний період) роки;

L – ліквідаційна вартість об'єкта, % до його балансової вартості.

Проте, найбільш правильно можна визначити фізичний знос основних засобів шляхом обстеження технічного стану об'єкта в натурі (вузлів/, частин і об'єкта в цілому). Водночас доцільно визначити ступінь зносу і за термінами служби.

За чинними раніше законодавчими нормами знос і амортизація основних засобів нараховувалися за різними обґрунтованими нормами і обліковувалися на різних рахунках бухгалтерського обліку (у Плані рахунків бухгалтерського обліку):

- на рахунку №02 «Знос та ліквідація основних засобів»;
- на рахунку №86 «Амортизаційний фонд».

Облік на рахунку №02 вели на субрахунках:

№02-1 «Знос основних засобів»;

№02-2 «Ліквідація основних засобів».

На рахунку № 86 відображали рух амортизаційних відрахувань на повне відновлення основних засобів, направлених до фондів економічного стимулювання та

до централізованих фондів розвитку виробництва, науки і техніки.

Суму амортизаційних відрахувань визначали і відображали за кредитом рахунку №86 щомісячно у кореспонденції з рахунками обліку витрат (основне виробництво, допоміжні виробництва, витрати на утримання і експлуатацію машин та обладнання, загальновиробничі витрати, загальногосподарські витрати, обслуговуючі виробництва і господарства та інші). Величина амортизаційних відрахувань обчислювалася лише за нормами на повне відновлення засобів праці.

Ці норми визначали економічно доцільний строк служби засобів праці, виходячи з темпів фізичного та морального зносу. Джерелами усіх видів ремонту основних засобів, у тому числі капітального був ремонтний фонд, який підприємства створювали за нормативом і рівними частинами відносили на собівартість продукції (робіт, послуг).

Норми амортизаційних відрахувань на реновацію основних засобів були єдині для підприємств усіх форм власності.

Згідно з порядком, який діяв до 1991 р., після закінчення строку служби основних виробничих засобів у разі продовження експлуатації їх річні суми амортизації нараховувалися у тих же розмірах і включалися до собівартості, не знижуючи її рівня, а отже, не збільшуючи суми прибутку. Після 1991 р. на активну частину основних виробничих засобів, строк служби яких закінчився, але вони продовжували експлуатуватися, амортизацію не нараховували і не включали її до собівартості продукції (відповідно отримували додатковий прибуток).

Підприємства могли визначити поправочні коефіцієнти, що враховували специфічні умови експлуатації основних засобів: змінність роботи машин і устаткування, природно-кліматичні умови, вплив агресивного середовища і враховували перевищення нормативного коефіцієнта змінності роботи підприємства (норма амортизації встановлена за умови двозмінної роботи підприємства).

За умови, якщо основні засоби ставали непридатними для експлуатації раніше ніж їхня балансова вартість повністю перенесена на витрати виробництва і обігу, то суми недорахованої амортизації відшкодовувалися за рахунок прибутку. Такі суми використовували для заміни засобів праці, що вибули.

Норму амортизаційних відрахувань на реновацію (На) визначали за формулою:

$$H_a = \frac{OZ_n - OZ_n}{T_a \times OZ_n} \times 100, \quad (2)$$

де OZ_n , OZ_n – відповідно первісна і ліквідаційна вартість основних засобів певного виду;

T_a – тривалість амортизаційного періоду.

Середньорічну вартість основних засобів ($OZ_{с.р.}$) визначали:

$$OZ_{с.р.} = OZ_{н.п.} + \frac{OZ_6 \times t_6}{12} - \frac{OZ_{виб} \times t_{виб}}{12}, \quad (3)$$

де $OZ_{n,p}$, $OZ_{в}$, $OZ_{виб}$ – повна вартість відповідно основних засобів на початок року та введених і вибулих протягом року;

$t_{в}$ – кількість місяців функціонування введених в експлуатацію основних засобів;

$t_{виб}$ – кількість місяців до кінця року з моменту вибуття з виробництва основних засобів.

Ліквідаційна вартість дорівнює виручці від реалізації зношених основних засобів.

Щорічну суму амортизаційних відрахувань визначали як добуток установлених державою норм амортизації на повне відновлення і середньорічної вартості основних засобів.

Для відтворення планування основних засобів за галузями потрібно мати дані про залишкову вартість основних засобів, яка дорівнює різниці між повною вартістю основних засобів та зносом їх за час експлуатації:

$$OZ_{зап} = OZ_n - \frac{\sum_{t=1}^{t_n} OZ_{вт} \times H_{вт}}{100}, \quad (4)$$

де OZ_n , $OZ_{вт}$ – повна вартість основних засобів відповідно у розрахунку і t -му році;

$H_{вт}$ – норма амортизації в t -му році.

Норми амортизації для однотипних об'єктів були єдиними для всіх підприємств незалежно від галузі; для будинків – окремо для залізобетонних цегляних і дерев'яних споруд.

Норми амортизації для енергетичного обладнання визначалися окремо для електродвигунів, дизельгенераторів, двигунів внутрішнього згорання з урахуванням потужності, швидкості обертання.

Норма амортизації передбачали більш високий рівень на повне відтворення, що давало змогу скоротити строки заміни морально застарілого устаткування, підвищити технічний рівень виробництва. В умовах ринкової економіки в Україні роль амортизаційних відрахувань (фонду) у відтворенні основних засобів і підвищенні технічного рівня виробництва мала би зростати.

Амортизаційні відрахування здійснювалися згідно з нормами, що введені в дію 22 грудня 1990 р. постановою Ради Міністрів СРСР №1072 з подальшими змінами.

З 1 січня 1991 р. введені індекси зміни норм амортизаційних відрахувань на повне відновлення активної частини основних виробничих засобів по основних групах машин, обладнання та транспортних засобів і порядок визначення загальної суми цих відрахувань.

Амортизаційні відрахування на повне відновлення основних засобів були визначені листом Мінфіну УРСР і Мінекономіки УРСР №04-5033/2131/31 від 25.01.1991 р. «Про нарахування амортизації».

Наказом Міністерства фінансів та Мінекономіки України №48/59 від 06.06.1994р. затверджено «Положення про порядок використання норм прискореної амортизації активної частини (машини, обладнання, транспортних засобів) основних виробничих засобів з метою підвищення зацікавленості підприємств та організацій у відновленні основних виробничих засобів.

Норми прискореної амортизації машин та обладнання могли використовуватися під час реалізації інвестиційних проектів за участю іноземних інвесторів відповідно до вищезазначеного Положення за дозволом Міністерства фінансів та Міністерства економіки України.

Річна норма амортизації на повне відновлення основних виробничих засобів (машин, обладнання, транспортних засобів) мала підвищуватися не більше ніж у 2 рази.

Метод нарахування прискореної амортизації не поширювався на такі основні засоби: машини,

обладнання і транспортні засоби з нормативним терміном служби 3 років, а також введені в дію з 1 січня 1991 р. (відповідний перелік). Якщо основні засоби перебували на реконструкції і модернізації з їх повною зупинкою або ж законсервовані знос (амортизація) не нараховувалися. На цей же період продовжувався термін нарахування амортизації.

З введенням в дію Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» №283/97-ВР від 22 травня 1997 р. змінена методологія обліку основних засобів і нематеріальних активів, змінена класифікація основних засобів за натурально-матеріальним складом (замість 12 груп встановлено 3 групи, змінена методика нарахування амортизації основних засобів, нематеріальних активів, відповідно змінені норми амортизації, які не обґрунтовані жодною методикою, а встановлені адміністративним шляхом:

- **група 1** – будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої - річна 5%, квартальна – 1,25%;

- **група 2** – автомобілі, призначені для перевезення людей, включаючи вантажно-пасажирські автомобілі, фургони та інші подібні до них транспортні засоби, меблі, побутові електронні, включаючи електронно-обчислювальні, та інші машини для автоматичної обробки інформації, інше конторське (офісне) обладнання та інвентар – річна 25%, квартальна – 6,25%;

- **група 3** – інші основні засоби, що не увійшли до 1 і 2, включаючи сільськогосподарські машини і знаряддя, робочу худобу – річна 15%, квартальна – 3,75%.

З 1 січня 2004 р. встановлюються нові норми амортизації (Закон України №349-IV від 24.12.2002 р.):

	Річна норма	Квартальна норма
група 1	8%	2%
група 2	40%	10%
група 3	24%	6%
група 4	60%	15%

Зазначені норми застосовуються для нарахування зносу невиробничих основних засобів, у тому числі житлових будинків.

До речі Планом рахунків бухгалтерського обліку №291 від 30.11.1999р. введено тільки один рахунок №13 «Знос необоротних активів», рахунок для нарахування амортизації не передбачено і тільки з часом внесено зміни до рахунку №13 «Знос (амортизація) необоротних активів», з'єднавши два зовсім протилежні поняття у щось єдине, а значить і єдина норма що зносу, що амортизації.

У перекладі з пізньюлатинського «amortisation» - це погашення – оплата боргів. З точки зору бухгалтерського обліку «амортизація» - це джерело коштів для відтворення (придбання нових об'єктів основних засобів, для заміни вибулих).

Встановлені норми амортизації (групи 1-3) використовувалися у 1997 р. з коефіцієнтом 0,7, а з 1 січня 1998 р. – з понижуючим коефіцієнтом 0,6 з метою спрямування зазначених сум до Державного бюджету України (Постанова Кабінету Міністрів України №335 від 15 березня 1998 р. та №165 від 8 лютого 1999 р.).

Постановою Кабінету Міністрів України №85 від 26.01.1999 р. встановлено обов'язок підприємств перераховувати 10% амортизаційних відрахувань від нарахованої суми за місяць до Державного бюджету України.

Закон України №568-ХІІ від 6 квітня 1999 р. скасував 10%-ний амортизаційний податок і реанімував систему сплати до Державного бюджету України – у розмірі понижуючого коефіцієнта – 0,8.

Відповідно до пп. 3 і 4 розділу 1 Закону України №1523-III від 02.03.2000 р. нарахування амортизаційних відрахувань на основні засоби в I кварталі 2000 р.; провадиться без застосування понижуючого коефіцієнта 0,8, тобто за розміром амортизації пп.8.6.1 Закону України №283/97-ВР, а з 1 квітня 2000 р. знову застосовується понижуючий коефіцієнт 0,8 (Закон України №349-IV від 24.12.2002 р. ст. 22, п. 22.4).

Таким чином Закон України №283/97-ВР від 22 травня 1997 р. вносить багато змін у ведення бухгалтерського обліку, законодавчо встановлюється поняття «основні фонди» замість «основні засоби», які за суттю не ідентичні: фонди – це пасиви, засоби – це активи і з'являється нове поняття «податковий облік», який законодавчо стає над бухгалтерським обліком.

Значні зміни відбуваються у бухгалтерському обліку нарахування амортизації у зв'язку з введенням Національних стандартів бухгалтерського обліку. Так, П(С)БО 7 «Основні засоби» запропоновано для цілей бухгалтерського обліку класифікацію основних засобів за 9-ма групами (рахунок №10) та 7 груп інших необоротних матеріальних активів (рахунок 11), які є складовою частиною основних засобів, замість 4-х груп за податковим обліком. Амортизація основних засобів нараховується відповідно до П(С)БО-7 та 5-ма методами:

1. Прямолінійний метод – метод за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів.

2. Метод зменшення залишкової вартості (відсотковий), за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість.

3. Метод прискореного зменшення залишкової вартості – метод за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється виходячи із терміну корисного використання об'єкта і подвоюється.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби).

Прискорений метод амортизації відрізняється від прямолінійного (вираженого у відсотках) тільки тим, що нараховується на залишкову вартість об'єкта основних засобів, при цьому сума амортизації помножується на 2. У зв'язку з тим, що амортизація нараховується на залишкову вартість об'єкта, то більшу суму амортизації нараховують у перший рік і поступово вона зменшується до кінця терміну експлуатації об'єкта.

4. Кумулятивний метод – метод за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта.

5. Виробничий метод, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації.

Введення податкового обліку основних засобів з усіма іншими правилами нарахування амортизації ніж у бухгалтерському обліку підтверджує, що поєднати бухгал-

терський і податковий облік нарахування амортизації основних засобів у єдине ціле неможливо (табл. 1).

Для визначення переліку об'єктів основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів за групами відповідно до пункту 145.1 статті 145 Податкового Кодексу України з метою нарахування амортизації з дати набрання чинності розділом III цього Кодексу застосовуються дані інвентаризації, проведеної за станом на 1 квітня 2011 року.

Вартість, яка амортизується, по кожному об'єкту основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів визначається як первісна (переоцінена) з урахуванням капіталізованих витрат на модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкції тощо, а також суми накопиченої амортизації за даними бухгалтерського обліку на дату набрання чинності розділом III цього Кодексу.

Норми цього підпункту поширюються також на платників податку у разі їх переходу із спрощеної системи оподаткування на загальну.

До переоціненої вартості основних засобів не включається сума дооцінки основних засобів, що проведена після 1 січня 2010 року.

Якщо загальна вартість усіх груп основних засобів за даними бухгалтерського обліку менша, ніж загальна вартість усіх груп основних фондів за даними податкового обліку на дату набрання чинності розділом III цього Кодексу, то тимчасова податкова різниця, яка виникає в результаті такого порівняння, амортизується як окремий об'єкт із застосуванням прямолінійного методу протягом трьох років.

Строк корисного використання об'єктів основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів для нарахування амортизації з дати набрання чинності розділом III цього Кодексу визначається платником податку самостійно з урахуванням дати введення їх в експлуатацію, але не менше мінімально допустимих строків корисного використання, визначених пунктом 145.1 статті 145 цього Кодексу.

Первісна вартість основних засобів не збільшується на вартість придбання або поліпшення після дати набрання чинності розділом III цього Кодексу в частині витрат, віднесених на збільшення балансової вартості об'єктів до такої дати.

У Податковому кодексі України (Розділ III, стаття 144) наведено об'єкти, які підлягають амортизації і об'єкти які не підлягають амортизації.

Амортизації підлягають:

- витрати на придбання основних засобів, нематеріальних активів та довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності;

- витрати на самостійне виготовлення основних засобів вирощування довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності, в тому числі витрати на оплату заробітної плати працівникам, які були зайняті на виготовленні таких основних засобів;

- витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів, що перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації;

- витрати на капітальне поліпшення землі, не пов'язане з будівництвом, а саме іригацію, осушення та інше подібне капітальне поліпшення землі;

- капітальні інвестиції, отримані платником податку з бюджету у вигляді цільового фінансування на придбання об'єкта інвестування (основного засобу, нематеріального активу) за умови визнання доходів про-

порційно сумі нарахованої амортизації по такому об'єкту відповідно до положень підпункту 137.2.1) пункту 137.2 статті 137 Податкового кодексу України;

- сума переоцінки вартості основних засобів, проведеної відповідно до статті 146 цього Кодексу та ін.

Таблиця 1

Неузгодженість нарахування амортизації основних засобів за бухгалтерським обліком та основних засобів за податковим обліком

Бухгалтерський облік (П(С)БО 7 №92 від 27.04.2000 р. "Основні засоби")	Податковий облік. Закон України №283/97-ВР від 22.05.1997 р., №349-IV від 24.12.2002 р.																											
1. Амортизуються всі основні засоби, що є на балансі підприємства (виробничі, невиробничі, безкоштовно отримані). У разі реконструкції, добудови, модернізації, дообладнання і консервації об'єкта основних засобів нарахування амортизації призупиняється (п. 23, п. 25).	1. Амортизації підлягають витрати на придбання, виготовлення, реконструкцію, ремонти, модернізацію, поточні, капітальні ремонти та інші види поліпшення основних фондів. Капітальні поліпшення землі: іригація, осушення, збагачення та ін. (пп. 8.1.2).																											
2. Амортизація нараховується щомісячно за кожним об'єктом окремо, п. 29.	2. Амортизація нараховується поквартально за групами 1, 2, 3, 4 (пп. 8.3.1).																											
3. База для нарахування амортизації - первинна вартість основних засобів з урахуванням поліпшень, які призвели до зростання економічних вигод від використання об'єкта. Починається нарахування амортизації з місяця, ар наступає за місяцем введення об'єкта в експлуатацію, і припиняється в місяці, наступному за виведенням об'єкта зі складу основних засобів (п. 29).	3. База для нарахування амортизації - балансова (залишкова) вартість групи 2, груп 3 і 4 на початок (перше число) звітного кварталу; групи 1 - за кожним інвентарним об'єктом. При виведенні з експлуатації балансова вартість об'єкта групи 1 прирівнюється до нуля для цілей амортизації; об'єкта групи 2, групи 3 і 4 - не змінюється. Зворотне введення збільшує баланс груп 2, 3 і 4 тільки на суму витрат з цих робіт (п. п. 8.3.5; 8.3.7).																											
4. Методи нарахування амортизації згідно із Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" №92 від 27.04.2000 р. Використовується на вибір будь-який із п'яти методів нарахування амортизації (прямолінійний, зменшення залишкової вартості, метод прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий) (п. 26). Підприємство має право змінювати метод нарахування амортизації протягом періоду експлуатації об'єкта основних засобів. При цьому до різних об'єктів можуть застосовуватись різні методи амортизації. При зміні методу амортизації новий метод має застосовуватися з місяця, що настає за місяцем прийняття рішення про зміну методу нарахування амортизації.	4. Методи нарахування амортизації. Згідно з Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств" № 283/97-ВР від 22.05.97 р. та змінами, внесеними Законом України №349-IV від 24.12.2002 р. річні норми амортизаційних відрахувань встановлені у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних фондів на початок звітного періоду у таких розмірах, %: За Законами України: №283/97-ВР від 22.05.1997 р.(п.п. 8.6.1) <table border="1" data-bbox="815 1189 1385 1317"> <thead> <tr> <th></th> <th>Річна</th> <th>Квартальна</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Гр. 1</td> <td>5,0</td> <td>1,25</td> </tr> <tr> <td>Гр. 2</td> <td>25,0</td> <td>6,25</td> </tr> <tr> <td>Гр. 3</td> <td>15,0</td> <td>3,75</td> </tr> </tbody> </table> №349IV від 24.12.2002 р. <table border="1" data-bbox="815 1346 1385 1503"> <thead> <tr> <th></th> <th>Річна</th> <th>Квартальна</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Гр. 1</td> <td>8,0</td> <td>2,0</td> </tr> <tr> <td>Гр. 2</td> <td>40,0</td> <td>10,0</td> </tr> <tr> <td>Гр. 3</td> <td>24,0</td> <td>6,0</td> </tr> <tr> <td>Гр. 3</td> <td>60,0</td> <td>15,0</td> </tr> </tbody> </table>		Річна	Квартальна	Гр. 1	5,0	1,25	Гр. 2	25,0	6,25	Гр. 3	15,0	3,75		Річна	Квартальна	Гр. 1	8,0	2,0	Гр. 2	40,0	10,0	Гр. 3	24,0	6,0	Гр. 3	60,0	15,0
	Річна	Квартальна																										
Гр. 1	5,0	1,25																										
Гр. 2	25,0	6,25																										
Гр. 3	15,0	3,75																										
	Річна	Квартальна																										
Гр. 1	8,0	2,0																										
Гр. 2	40,0	10,0																										
Гр. 3	24,0	6,0																										
Гр. 3	60,0	15,0																										

Не підлягають амортизації та повністю відносяться до складу витрат за звітний період витрата платника податку на:

- утримання основних засобів, що знаходяться на консервації;
- ліквідацію основних засобів.
- придбання (виготовлення) сценічно-постановочних предметів вартістю до 5 тис гривень театральновидовищними підприємствами – платниками податку та ін.

Не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел фінансування:

- витрати бюджетів на будівництво та утримання споруд благоустрою та житлових будинків, придбання і збереження бібліотечних і архівних фондів;
- витрати бюджетів на будівництво та утримання автомобільних доріг загального користування;

- витрати на придбання та збереження Національного архівного фонду України, а також бібліотечного фонду, що формується та утримується за рахунок бюджетів, бібліотечних і архівних фондів;

- вартість гудвілу;
- витрати на придбання/самостійне виготовлення та ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих засобів.

Термін «невиробничі основні засоби» означає необоротні матеріальні активи, які не використовуються в господарській діяльності платника податку.

Амортизація основних засобів проводиться до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості.

Відповідно до ст. 148. п. 148.4 Податкового кодексу України сума амортизаційних відрахувань за звітний період об'єкта необоротних активів з видобутком корисних копалин (за винятком свердловин, що використо-

вуються для розробки нафтових та газових родовищ), розраховується за формулою:

$$C_{(a)} = B_{(a)} * O_{(a)} : O_{(3)}$$

де $C_{(a)}$ – сума амортизаційних відрахувань за звітний період;

$B_{(a)}$ – балансова вартість об'єкта необоротних активів з видобутку корисних копалин на початок звітного періоду, яка дорівнює балансовій вартості об'єкта необоротних активів з видобутку корисних копалин на початок періоду, що передє звітному, збільшений на суму витрат на розвітку (дорозвітку) та облаштування запасів (родовищ), корисних копалин, понесених протягом попереднього періоду;

$O_{(a)}$ – обсяг (у натуральних величинах) корисних копалин, фактично видобутих протягом звітного періоду;

$O_{(3)}$ – загальний розрахунковий обсяг (у натуральних величинах) видобутку корисних копалин на відповідному родовищі, який визначається за методикою (Методика визначення загального розрахункового обсягу видобутку корисних копалин, запроваджена постановою КМУ №1099 від 03.10.97 р.) що затверджується Кабінетом Міністрів України.

Відповідно до ст. 148, п. 148.5 Податкового кодексу України норми амортизації для свердловин (Закон України № 283/97 – ВР), що використовуються для розробки нафтових та газових родовищ, встановлюються у відсотках до їх первісної вартості у такому розмірі (у розрахунку на рік):

- 1-й рік експлуатації – 10%;
- 2-й рік експлуатації – 18%;
- 3-й рік експлуатації – 14%;
- 4-й рік експлуатації – 12%;
- 5-й рік експлуатації – 9%;
- 6-й рік експлуатації – 7%;
- 7-й рік експлуатації – 7%;
- 8-й рік експлуатації – 7%;
- 9-й рік експлуатації – 7%;
- 10-й рік експлуатації – 6%;
- 11-й рік експлуатації – 3%.

Висновки:

1. Постійні зміни нарахування амортизації основних засобів і нематеріальних активів негативно впливають на процес ведення бухгалтерського обліку і відповідно одержання правдивих результатів.

2. Негативним і необґрунтованим є ведення у Планах рахунків бухгалтерського обліку, як для нарахування амортизації так і зносу одного рахунку №13 «Знос необоротних активів», пізніше з доповненням «Знос (амортизація) необоротних активів». Сума амортизації не може відповідати сумі зносу за своєю суттю і значенням.

3. Введення податкового обліку основних фондів і нематеріальних активів (Закон України № 283/97 – ВР від 22 травня 1997 р.) за зовсім іншими правилами нарахування амортизації (стаття 8) ніж в бухгалтерському обліку П(С)БО 7 «Основні засоби» підтверджено Податковим кодексом України п. 145.1, ст. 145. Поєднати бухгалтерський і податковий облік нарахування амортизації необоротних активів у єдине ціле не вдалося, але цей болочий експеримент існував в Україні 14 років.

4. У діючих методиках нарахування амортизації П(С)БО 7 «Основні засоби» №92 від 27.04.2000р. при

визначенні норми амортизації не враховані витрати на капітальний ремонт, витрати на демонтаж. Пропонується коригування методики встановлення норм амортизації прямолінійним методом:

Визначення річної суми амортизації

$$A_{(p)} = \frac{\Pi_{(e)} + KP + D - L}{T}; \text{ грн.}$$

де $A_{(p)}$ – річна сума амортизації, грн.;

$\Pi_{(e)}$ – первісна вартість об'єкта (або групи), грн.;

KP – капітальний ремонт за увесь термін експлуатації, грн.;

D – витрати на демонтаж, грн.;

L – ліквідаційна вартість;

T – термін експлуатації, роки.

Визначення річної норми амортизації (місячної):

$$H_{(ap)} = \frac{A_p}{\Pi} \cdot 100\% ; H_{(am)} = H_{(ap)} : 12 \text{ міс.}$$

(або кількість місяців сезону)

де $H_{(am)}$ – норма амортизації річна;

$H_{(ap)}$ – норма амортизації місячна.

5. Внести зміни до Плану рахунків бухгалтерського обліку №291 від 30.1.99 р.: необґрунтовано замінено номери рахунків і номери субрахунків на коди. Потрібно чітко визначити рахунок №10, рахунок №11 та інші рахунки до №99, аналогічно номери субрахунків, а не просто цифри рахунків (субрахунків) 10, 11, та ін.

Список джерел

1. План счетов бухгалтерского учета. Прейскурант. Москва. – 1988.
2. Постанова Ради Міністрів СРСР «Про зміни норм амортизаційних відрахувань» №1072 від 22.12.1990 р.
3. Лист Міністерства фінансів УРСР і Міністерства економіки УРСР «Про нарахування амортизації» №04-5033/2131 від 25.01.1991 р.
4. Положення про порядок використання норм прискореної амортизації активної частини (машин, обладнання, транспортних засобів) основних виробничих засобів. Наказ Міністерства фінансів та Мінекономіки України №48/59 від 06.06.1994 р.
5. Закон України «Про оподаткування прибутком підприємств» №283-97/ВР 22.05.1997 р.
6. Постанова Кабінету Міністрів України №335 від 15.03.1998 р. та №165 від 08.02.1999 р.
7. Постанова Кабінету Міністрів України № 85 від 26.01.1999р.
8. Закон України №568-ХІІ від 06.04.1999 р.
9. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затв. Наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.11.1999 р.
10. Закон України №1523-ІІІ від 02.03.2000 р.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Затверджено Міністерством фінансів України №92 від 27.04.2000 р.
12. Податковий кодекс України: чинне законодавство станом на 10 грудня 2010 р. – Київ: Алерта. – 488 с.

К. Хвостиков

г. Донецк

КРИТЕРИАЛЬНО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ЛОГИСТИЗАЦИИ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРОЦЕССОВ