

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСОМ РОЗПОДІЛУ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ВАРТОСТІ НЕСПОЖИВНОГО МАЙНА ПІДПРИЄМСТВА

Розглянуто основні проблеми амортизаційної політики підприємства щодо розподілу амортизаційної вартості неспоживного майна, його зносу і формування витрат та визначено можливі шляхи їх вирішення.

Ключові слова: фінансовий облік, управління, амортизація, знос, амортизаційна вартість, управлінський облік, податки, виробнича собівартість.

Постановка проблеми. Однією з умов поступального економічного зростання суб'єктів господарювання та держави є здійснення прогресивної амортизаційної політики, яка б оптимізувала параметри інноваційного відтворення об'єктів неспоживного майна. Саме амортизаційна політика, як інструмент регулювання процесу відтворення неспоживного майна і складова частина інвестиційної політики, повинна створювати сприятливі умови для стимулювання процесу оновлення підприємства, його економічного розвитку та підвищенню інноваційної активності.

Однак сьогодні амортизація не лише не вирішує потреби повного відтворення неспоживного майна, але навіть не забезпечує його відновлення в межах фактичного зносу. Наразі в Україні об'єкти неспоживного майна знаходяться в критичному стані, про що свідчить ступінь їх зносу, що на кінець 2010 р. становив 74,9 % [1].

Вихід із такого становища неможливий без активізації процесу пошуку та залучення додаткових інвестиційних ресурсів як із зовнішніх, так і внутрішніх джерел. Головне навантаження у вирішенні цього завдання покладається на впровадження ефективної амортизаційної політики, яка, будучи складовою частиною економічної політики держави, є найважливішим інструментом впливу на економічні процеси в країні і, як елемент управління економікою, слугує одним із серйозних факторів стимулювання ділової активності суб'єктів господарювання. «...В період кризових явищ в економіці, що спостерігаються останнім часом, амортизаційні відрахування є найреальнішим джерелом фінансування процесів оновлення й модернізації основних фондів» [2].

Ефективність функціонування підприємства тісно пов'язана з інвестиціями в оновлення морально і фізично застарілого неспоживного майна. Здебільшого на підприємствах спостерігається низький рівень управління процесом відтворення неспоживного майна, що відображається на їх економічному потенціалі та ринковій вартості. Потрібною умовою його підвищення є формування належної інформаційної бази для прийняття альтернативних рішень щодо формування бюджету капітальних витрат та аналізу і покращення його виконання. Підвищення рівня управління передбачає удосконалення та упорядкування облікової інформації, яка повинна бути достовірною і точною, повною, якісною, корисною, актуальною, доступною та оперативною.

Саме тому є актуальними і необхідними дослідження щодо формування інформаційних ресурсів про розподілену амортизаційну вартість неспоживного майна в системі рахунків бухгалтерського обліку для потреб управління.

Мета дослідження полягає у забезпеченні потреб управління інформаційними ресурсами рахунків бухгалтерського обліку щодо вирішення проблем фінансування формування інноваційних об'єктів неспоживного майна підприємства.

Гіпотеза дослідження полягає в тому, що вдосконалена система інформаційних ресурсів бухгалтерського обліку щодо амортизації, зносу і формування витрат може забезпечити більш ефективне управління економічним потенціалом і ринковою вартістю підприємства.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженню теоретичних та практичних проблем формування інформаційних ресурсів щодо амортизації основних засобів у системі рахунків бухгалтерського обліку були присвячені дисертації за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності): М.А. Борисенко [3], Н.Г. Виговської [4], Л.В. Городянської [5], С.М. Євтушенко [6], Я.В. Ошмаріна [7], С.В. Хоми [8] та окремі наукові статті у фахових виданнях О.І. Авраменко і Є.В. Романенко [9], Н.Є. Білинської [10], О.М. Кундеуса [11], Я.В. Мухоморова [12], П.С. Скірпан [14], О.В. Щирської [15].

© Ю.Ю. Мороз, 2013

Інтенсивність нарахування економічної амортизації має визначатись шляхом генерування відповідного грошового потоку за умови застосування неприскореної системи амортизації протягом оптимального терміну експлуатації основних засобів. Визначення прийнятної для підприємства інтенсивності фіскального відшкодування вартості основних засобів має ґрунтуватись на принципі відшкодування основних фондів за рахунок зменшення оподаткованого

прибутку на суму амортизаційних відрахувань та одержання податкової знижки [3].

Н.Г. Виговська вважає, що основними недоліками діючої системи обліку амортизації основних засобів є: 1) невдала класифікація основних засобів та встановлення єдиної норми амортизації для кожної групи основних засобів; 2) викривлення первісної вартості основних засобів за рахунок поточних витрат та витрат на відновлення (модернізацію, капітальний ремонт); 3) відсутність показника ліквідаційної вартості. В результаті проведеного дослідження встановлено важливу роль системи норм амортизації у формуванні амортизаційної політики. Її удосконалення необхідно проводити за умови виконання таких вимог: 1) структура норм амортизації повинна відображати принципові особливості виробничих відносин та цілі виробництва; 2) в нормах амортизації повинні враховуватись моральний та фізичний знос основних засобів; 3) норми амортизації повинні бути економічно обґрунтованими; 4) при виборі норм амортизації важливою економічною умовою є необхідність скорочення можливих втрат, спричинених моральним зносом в умовах розвитку виробництва [4].

Л.В. Городянська запропонувала формули для розрахунків показників амортизації основних засобів у бухгалтерському обліку за нормами та методами, встановленими нормативними документами [5].

С.М. Євтушенко вважає, що надання широкої свободи підприємствам у визначенні терміну корисного використання активів має серйозний недолік, який полягає у наявності суттєвих розбіжностей і невідповідності у термінах використання на аналогічні об'єкти в різних господарствах. Так, проведені дослідження свідчать, що різниця у встановлених термінах на аналогічну техніку між різними сільськогосподарськими підприємствами становить 2 рази (від 5 до 10 р.). Таким чином, втрачається об'єктивність облікової інформації про нарахування амортизації, що веде до неточностей у фінансовій звітності. Враховуючи відсутність досвіду в національній практиці щодо встановлення термінів корисного використання основних засобів на кожному підприємстві, найбільш доцільним на сучасному етапі є централізоване визначення таких термінів. Тому необхідно забезпечити уніфікацію порядку визначення термінів корисного використання основних засобів на державному рівні з урахуванням галузевих особливостей. Але при цьому амортизаційна політика підприємства також повинна бути врахована. Для цього основні засоби слід згрупувати за економічно обґрунтованими термінами корисного використання, і для кожної групи мають бути визначені межі, в яких підприємство самостійно може визначити термін використання [6].

Я.В. Ошмарін вважає, що, згідно з динамічною теорією балансу, активи повинні обліковуватися за собівартістю. В сучасних умовах (коли частина вартості майна, що амортизується, включається до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг) та відшкодовується з виручкою) з кожним нарахуванням амортизаційних відрахувань та їх відшкодуванням, собівартість необоротного активу знижується.

Контроль за використанням амортизаційних відрахувань виключно на оновлення майна, що амортизується, можна здійснити тільки за умов формування амортизаційного фонду. Формування фонду не повинно зводитися тільки до записів на рахунках бухгалтерського обліку. Фонд повинен бути покритий реальними грошовими коштами [7].

На думку С.В. Хоми, нормативні документи не дають змоги зробити достовірну оцінку придбання основних засобів, зокрема тих, які вже були в експлуатації. З цією метою розроблено методику обліку надходження частково зношених основних засобів. Запропоновано за умови придбання необоротних активів, що були у використанні в постачальника, з метою забезпечення реальної оцінки ступеня зносу придбаних основних засобів у момент введення в експлуатацію на величину накопиченої амортизації за даними бухгалтерського обліку продавця донараховувати амортизацію придбаного активу з одночасним збільшенням первісної ціни придбання. Це дасть змогу визначити більш реальну оціночну вартість засобів праці з урахуванням їхнього зносу на всіх етапах експлуатації [8].

О.І. Авраменко і Є.В. Романенко пропонують запровадити контроль за цільовим використанням амортизаційних коштів у випадку, коли підприємства обирають нелінійні методи амортизації [9].

Н.Є. Білинська обґрунтовує потребу в інформації позабалансового обліку щодо нарахування та використання амортизації для управління процесом відтворення неспоживного майна [10].

О.П. Скирпан надає пропозиції щодо застосування методів нарахування амортизації по довгострокових біологічних активах, які дадуть можливість об'єктивно формувати витрати на виробництво сільськогосподарської продукції [14].

Втім, в наявних дослідженнях відсутній системний підхід до формування амортизації, зносу і витрат від використання неспоживного майна на рахунках бухгалтерського обліку та відповідних показників, що не відповідає потребам ефективного управління господарською діяльністю підприємства. Необхідно відмітити, що зарубіжний досвід амортизаційної політики підприємств представляє значний інтерес в теоретичному і практичному плані, але його вивчення і використання вітчизняними теоретиками і практиками повинно максимально враховувати особливості розвитку і становлення економіки України на сучасному етапі.

Викладення основного матеріалу. Для підприємств амортизаційні відрахування є головним джерелом інвестицій і часткового поповнення оборотних активів. Причому йдеться не про просте

відтворення наявного неспоживного майна, а про регулярну зміну його активної частини, яка визначає в кінцевому підсумку витрати виробництва і конкурентоспроможність продукції [11].

Проблеми обліку амортизації є предметом особливої уваги економічної науки, оскільки амортизація одночасно є витратами виробництва та джерела відтворення і, як наслідок, впливає на широке коло економічних показників: собівартість, ціну, прибуток, податки, кількісні та якісні оцінки ринкової вартості підприємства. При цьому її актуальність обумовлена, в першу чергу, існуванням значної кількості невіршених проблемних питань, що час від часу з'являються із прийняттям чергових недосконалих нормативно-правових актів [15].

Сума амортизації за об'єктами діяльності підприємства (АОД) щодо рахунків 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» і 15 «Капітальні інвестиції» розраховуються за кожний місяць таким чином:

$$\text{АОД} = \text{АММ} - \text{АВМ} - \text{АМП} - \text{ПВМ} - \text{АСМ} + \text{АВП} + \text{АПП} + \text{ПВП} + \text{АНП},$$

де АММ – амортизація за минулий місяць; АВМ – амортизація, нарахована за виробничим методом у минулому місяці; АМП – амортизація минулого місяця щодо об'єктів за методом нарахування 50/50 % (перший місяць використання або місяць вилучення з об'єктів амортизації); ПВМ – амортизація минулого місяця за методом нарахування 100 % (перший місяць використання); АСМ – амортизація за об'єктами, що вибули в минулому місяці, щодо яких призупинено нарахування амортизації, а також об'єктів, вартість яких повністю амортизувалися; АВП – амортизація нарахована з виробничим методом у поточному місяці; АПП – амортизація поточного місяця щодо об'єктів за методом нарахування 50/50 % (перший місяць використання або місяць вилучення з об'єктів амортизації); ПВП – амортизація поточного місяця щодо об'єктів за методом нарахування 100 % (перший місяць використання); АНП – амортизація за об'єктами, що надійшли в минулому місяці і за об'єктами, щодо яких поновлено нарахування амортизації.

Процес розрахунку і відображення нарахованої амортизації в системі рахунків бухгалтерського обліку щодо формування залишкової вартості неспоживного майна і витрат підприємства є дуже суб'єктивним. Це стосується умовних розрахунків, що здійснюються в системі обліку зносу неспоживного майна та його амортизації у складі витрат підприємства щодо:

- оцінки об'єктів неспоживного майна (первісної, переоціненої, залишкової і ліквідаційної вартості);
- обґрунтування строків корисного використання неспоживного майна і вартісних критеріїв, які характеризують його об'єкти;
- групування об'єктів неспоживного майна за класифікаційними ознаками визначеними стандартами обліку [16] і Податковим кодексом України [17].

• використання методів нарахування амортизації. Ще у 1954 р. економісти Фрідріх і Віра Лутц писали: «Впродовж останнього століття економісти шукали “істинний” метод амортизації, який дозволяє розподілити початкову вартість машин за відрізками термінів їх служби відповідно до реального рівня їх зношення. Вони розчарувалися: немає “істинного” методу амортизації, всі існуючі методи є лише умовними правилами, вибір між якими є питанням практичної зручності» [18, С. 7];

• формування об'єктів основних засобів, що використовуються в господарській діяльності за окремими аналітичними рахунками витрат;

• виділення непрямой амортизації на окремих аналітичних рахунках (23 «Виробництво» і 91 «Загальновиробничі витрати») та розподілу їх на об'єкти обліку витрат виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);

• визначення амортизації як одноелементної статті калькуляції в загальній сумі витрат обслуговуючих, допоміжних і підсобних виробництв (23 «Виробництво») та загальновиробничого управління (91 «Загальновиробничі витрати») з розподілом їх як комплексної статті витрат на основне виробництво.

Впроваджуючи амортизаційну політику на підприємстві, необхідно, перш за все, чітко з'ясувати відмінності між категоріями знос та амортизація, що сьогодні досить часто несправедливо ототожнюються. Знос основних засобів – це втрата ними первинних фізичних і моральних характеристик під впливом сил природи, старіння та знецінення. Іншими словами процес зносу – фізичний, що впливає на економіку підприємства в тому сенсі, що після втрати певної долі первинних характеристик об'єкт повинен бути списаний, а на його місце необхідно придбати новий. На нашу думку, ступінь зносу є поняттям суб'єктивним та може визначатися лише на ринку під впливом попиту на певний об'єкт основних засобів. На відміну від зносу, амортизація навпаки процес економічний: з одного боку – це перенесення вартості основних засобів на витрати зі створенням об'єктів діяльності підприємства, а з іншого – цільове накопичення ресурсів для відновлення зношених об'єктів. Виходячи цього, немає змісту говорити про побудову політики нарахування зносу, оскільки законами природи управляти неможливо. Навпаки, амортизація являючись механізмом створення фінансових ресурсів для відновлення основних засобів, потребує управлінського підходу до його побудови. Зокрема, розрахунок амортизації повинен охопити в собі всі складові витрат, необхідних для створення аналогічних об'єктів в

момент їх відтворення, які можна виразити через таке балансове рівняння:

$$A = \text{ПВ} + \text{ДО} + \text{ВП},$$

де А – амортизація, ПВ – первісна вартість, ДО – дооцінена вартість, ВП – вартість поліпшення.

Дотримання цього балансу має значний вплив на структуру розподілу створеної доданої вартості та формування економічного потенціалу та ринкової вартості підприємства. Достовірно визначеною величиною амортизації треба вважати таку систему її нарахування, що протягом усього економічно раціонального строку служби засобів праці забезпечує співпадання накопиченої суми амортизаційних відрахувань з діючими темпами втрати засобами праці споживчих якостей та вартості [12].

Підтвердження правильності та достовірності даних про знос неспоживного майна можливо забезпечити за допомогою інвентаризації, що полягає в перевірці обґрунтованості балансової (справедливої) вартості, об'єктів та їх зносу на кінець кожного року. Для цього необхідно:

- інвентаризаційній комісії встановити рівень (коефіцієнт) зносу об'єктів;
- за даними коефіцієнтів зносу кожного об'єкта та його первісної (переоціненої) вартості розрахувати суму зносу;
- визначити загальну суму зносу за наявними об'єктами неспоживного майна на кінець року;
- розрахувати різницю між фактичною сумою зносу на кінець і початок року;
- здійснити записи на рахунках бухгалтерського обліку про приріст зносу неспоживного майна підприємства, що відбувся протягом року. За бухгалтерськими рахунками нарахований знос буде відображатися такими записами; дебет рахунку 79 «Фінансові результати» і кредит 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Виробничу собівартість продукції слід визначати виходячи з матеріальних та прирівняних до них витрат оплати праці і коштів відрахованих на соціальні заходи, що пов'язані з утриманням робочої сили та формуванням її потенціалу і вартості. Ці витрати відображають ефективність використання всіх ресурсів, що надаються працівникам для створення об'єктів діяльності. Різниця між чистим доходом і визначеною таким чином виробничою собівартістю буде формувати прибуток типу Earnings Before Interest Taxes Depreciation and Amortization, що є основним економічним показником зарубіжних підприємств.

Для оцінки підприємства приймається показник, що формується з прибутку і розподіленої амортизаційної вартості неспоживного майна (ЕВІТ):

$$\text{ЕВІТ} = \text{ЧДП} - \text{МПВ} - \text{ВРС} = \text{ППП},$$

де ЧДП – чистий дохід підприємства; МПВ – матеріальні та прирівняні до них витрати; ВРС – вартість робочої сили; ППП – продуктивний прибуток підприємства.

Продуктивний прибуток підприємства розподіляється на нормативне відновлення справедливої первісної вартості неспоживного майна (фізичний і моральний знос), податок на прибуток, розвиток господарської діяльності (приріст майна) та дивіденди власникам:

$$\text{ППП} = \text{НВМ} + \text{ПНП} + \text{РГД} + \text{ДВП}; \text{ПСП} = \text{НВМ} + \text{РГД}; \text{ЧПП} = \text{РГД} = \text{ПМП},$$

де НВМ – вартість нормативного відновлення справедливої первісної вартості неспоживного майна; ПНП – податок на прибуток; РГД – розвиток господарської діяльності; ДВП – дивіденди власникам підприємств; ПСП – прибуток створений для підприємства; ЧПП – чистий прибуток підприємства (сума перевищення витрат підприємства його доходами); ПМП – приріст майна підприємства за рахунок власних коштів.

Варто звернути увагу на питання, що у бухгалтерському обліку формування амортизації як окремої статті витрат можливе лише в операційній діяльності при виробництві продукції, виконанні робіт і наданні послуг. Саме по собі нарахування амортизації не означає акумулювання коштів, а лише показує, яка умовна сума вартості неспоживного майна перенесена на створені об'єкти діяльності. У собівартості реалізованої продукції, товарів (робіт, послуг) неможливо виділити окрему складову «амортизація» щодо обсягів реалізованих об'єктів діяльності підприємства. Нархування амортизації пов'язане з виробничою діяльністю і не здійснюється при реалізації товарів, крім об'єктів, що забезпечують операції з відносин підприємства з його покупцями. Тут потрібно врахувати, що можливими є варіанти, коли не вся сума нарахованої амортизації фактично надходить підприємству, тобто частина створених об'єктів діяльності залишається не реалізованими або вони можуть бути реалізовані за ціною, нижчою ніж витрати.

Водночас, для формування державної амортизаційної політики, спрямованої на створення суб'єктам господарювання найбільш сприятливих та рівноцінних умов забезпечення процесу простого відтворення неспоживного майна на інноваційній основі необхідно захистити частину доходу підприємства від оподаткування. Для цього доцільно визначити підприємствам, залежно від їх КВЕД нормативні ставки амортизації до справедливої первісної вартості неспоживного майна (власного, орендованого), щоб розрахувати інвестиційну величину цільового чистого доходу, що не підлягає оподаткуванню. Як приклад, для сільськогосподарських виробників нормативна ставка амортизації може бути 15–20 % (на рівні 5–6 років повного оновлення об'єктів неспоживного майна). Якщо підприємство використовує для господарської діяльності об'єкти неспоживного майна за справедливою первісною вартістю на 5 млн.

грн., то йому встановлюється величина неоподаткованого доходу в сумі 1 млн. грн. (5 x 20 : 100). Визначена сума може бути зменшена за умови її нецільового використання на інші витрати, ніж формування об'єктів неспоживного майна.

Так, у США удосконалення амортизаційної політики характеризувалося скороченням тривалості амортизаційних періодів та ростом масштабів прискореної амортизації. Внаслідок цих заходів, промислові підприємства отримали можливість за рахунок амортизаційних відрахувань фінансувати майже 70 % інвестицій з метою прискорення оновлення виробництва [13].

Отже, повний управлінський цикл у системі амортизаційної політики можна створити без значної кількості умовних розрахунків з використанням спрощених підходів до облікового процесу формування коштів для інвестиційної діяльності та їх оцінки в системі доданої вартості, економічного потенціалу і ринкової вартості підприємства.

Висновки та перспективи подальших досліджень. На основі виконаного дослідження можемо зробити висновок, що належним чином організований облік дасть змогу відмовитись від умовних розрахунків щодо амортизації, зносу і формування витрат, що створюються в процесі використання неспоживного майна. Створений продуктивний прибуток підприємства дозволить отримати необхідну обліково-аналітичну інформацію для управління процесом відтворення неспоживного майна та його розвитком.

Практичні рекомендації можуть використовувати підприємства під час формування системи управлінського обліку та оцінки діяльності структурних підрозділів.

Подальшим дослідженням підлягають питання обліково-аналітичних процедур оцінки зносу конкретних об'єктів неспоживного майна за справедливою вартістю і обґрунтування нормативних ставок розподілу його амортизаційної вартості для визначення неоподаткованого доходу на потреби відтворення.

Список використаної літератури:

1. Основні засоби України за 2000–2010 роки : статистичний бюлетень [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.
2. Сочнев А.К. К критике законопроекта «Об обороте основного капитала». Кто же прав? / А.К. Сочнев [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.bankir.ru>.
3. Борисенко М.А. Обґрунтування амортизаційної політики підприємства в умовах її лібералізації : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.01 / М.А. Борисенко. – Х. : Харк. нац. екон. ун-т, 2004. – 19 с.
4. Виговська Н.Г. Удосконалення обліку амортизації: стан, проблеми, перспективи (на прикладі підприємств м. Житомира та Житомирської області) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Н.Г. Виговська. – К. : Київ. нац. екон. ун-т, 1999. – 20 с.
5. Городянська Л.В. Облік і аналіз нарахування та використання амортизації : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Л.В. Городянська. – К. : Київ. нац. екон. ун-т, 2005. – 19 с.
6. Євтушенко С.М. Амортизація основних засобів у системі бухгалтерського обліку : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / С.М. Євтушенко. – К. : Нац. наук. центр «Ін-т аграр. Економіки» УААН, 2004. – 22 с.
7. Ошмарін Я.В. Облікове забезпечення амортизаційної політики підприємств АПК : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Я.В. Ошмарін. – К. : Нац. аграр. ун-т, 2008. – 20 с.
8. Хома С.В. Облік і аналіз амортизації основних засобів на підприємствах нафтогазовидобувного комплексу : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / С.В. Хома. – Тернопіль : Терноп. нац. екон. ун-т, 2008. – 20 с.
9. Авраменко О.І. Проблеми організації обліку амортизації основних засобів в бухгалтерському і податковому обліку / О.І. Авраменко, Є.В. Романенко // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту / Економічні науки. – 2011. – Вип. III (43) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchtei/2011_3/NV-2011-V3_63.pdf.
10. Білинська Н.Є. Інформаційні можливості позабалансового обліку амортизації та напрямки їх розширення / Н.Є. Білинська // Науковий вісник НЛТУ України : зб. наук.-техн. пр. – 2010. – Вип. 20.2. – С. 136–141.
11. Кундеус О.М. Нарахування амортизації згідно нового Податкового кодексу України / О.М. Кундеус // Всеукраїнський науково-виробничий журнал / Інноваційна економіка. – № 7. – 2011. – С. 120–127.
12. Мех Я.В. Проблеми обліку амортизації в Україні та шляхи подолання / Я.В. Мех, Н.І. Федоронько // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – 2009. – № 3. – С. 111–114.
13. Рунчева Н.В. Облік амортизації в Україні / Н.В. Рунчева // Вісник Бердянського університету

- менеджменту і бізнесу. – 2009. – № 3 (7). – С. 104–108.
14. *Скирпан О.П.* Особливості нарахування амортизації на сільськогосподарських підприємствах в системі бухгалтерського обліку / *О.П. Скирпан* // Всеукраїнський науково-виробничий журнал / Інноваційна економіка. – 2012. – № 5. – С. 123–128.
 15. *Щирська О.В.* Питання обліку амортизації в різних літературних джерелах / *О.В. Щирська* // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. пр. – Вип. 3 (21). – Ч. II. – 2011. С. 410–415.
 16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. за № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
 17. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JF5H901V.html.
 18. *Luts F.* The theory of investment of the firm / *F.Luts.* – Princeton University Press, 1954.

МОРОЗ Юлія Юзефівна – доктор економічних наук, професор кафедри бухгалтерського обліку Житомирського національного агроєкологічного університету.

Наукові інтереси:

- економічний потенціал підприємства;
- ринкова вартість підприємства.

Стаття надійшла до редакції 18.10.2013