

УДК 657.411.6

Панченко О.М.,
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту,
Лищенко В.Г.,
Запорізький національний технічний університет

ОБЛІК ВІДТВОРЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В РЕАЛІЗАЦІЇ ІННОВАЦІЙНОЇ МОДЕЛІ РОЗВИТКУ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД І ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА

Постановка проблеми. Стимулювання оновлення та модернізації матеріально-технічної бази на інноваційних засадах є невідкладним завданням для національної економіки України. Досвід більшості розвинених країн свідчить, що понад 80% зростання ВВП забезпечується технологічними нововведеннями, які здійснюються через технічне переозброєння виробництва [1]. В розвинених країнах, лідерах розвитку за інноваційною моделлю, відбуваються масштабні процеси розширеного відтворення основного капіталу. Натомість в Україні відбувається звуження процесів відтворення та зменшення темпів приросту інвестицій. На даний час фондоозброєність української промисловості менша, ніж в США майже в 25 разів, та в чотири рази гірша, ніж у Польщі [2]. За офіційними даними Держкомстату, станом на теперішній час понад 80 % основних засобів усіх підприємств країни є застарілими, а за деякими видами основних засобів, зокрема, техніки, обладнання, транспортних засобів, середній рівень спрацьованості оцінюється у 90 %.

Розвинені країни застосовують багато інструментів стимулювання інвестицій в технологічне оновлення основного капіталу господарюючих суб'єктів на інноваційних засадах: податкових, адміністративних, кредитних тощо. Для забезпечення належного управління процесами відтворення основних засобів значна увага приділяється методам побудови дієвого обліку як на рівні держави, так і на рівні підприємства. В Україні значна частина цих методів, які довели свою результативність для стимулювання оновлення технологічної бази промисловості на інноваційних засадах, не застосовується.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Облік відтворення основних засобів є однією з найбільш складних та відповідальних ділянок обліково-інформаційного забезпечення процесу управління підприємства. Питання обліку відтворення основних засобів підприємства відображено в роботах таких вчених, як: К. Бужимська [3], І. Волошан [4], А. Гуменюк [5], Л. Дяченко [6], Д. Крисанов [3], М. Михайлова [7], С. Почколіна [6], А. Стельмащук [8], Н. Ткаченко [9], Н. Шем'якіна [10], О. Щирська [11] та ін.

Аналіз вивчених наукових джерел доводить, що питання вдосконалення обліку відтворення основних засобів є предметом активного обговорення науковців. Проте більшість дискусій з вказаного питання обмежується обґрунтуванням вибору рахунків для відображення операцій зі створення та використання спеціального фонду для накопичення амортизаційних відрахувань. Але як цілісний об'єкт бухгалтерського обліку процес відтворення основних засобів не розглядається. Між тим, існує потреба у створенні такої обліково-інформаційної системи, яка би забезпечувала всі потреби управління процесом відтворення на інноваційних засадах як єдиного господарського явища.

Постановка завдання. Метою статті є обґрунтування науково-методичних рекомендацій щодо удосконалення обліку відтворення основних засобів на інноваційних засадах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Поняття «відтворення основних засобів» широко застосовується в економічній теорії процесів оновлення виробничої бази підприємств. Воно має складну структуру та представляє собою сукупність різноманітних процесів з формування, відновлення, покращення якісних характеристик об'єктів основних засобів.

За формою здійснення виділяють просте, розширене та звужене відтворення. Просте відтворення має місце, коли обсяг введених в експлуатацію основних засобів дорівнює обсягу вибулих (зношених) основних засобів за порівняний період. Просте відтворення здійснюється шляхом заміни зношених частин основних засобів або через придбання нових засобів на заміну зношених. Ознакою простого відтворення є те, що відтворені основні засоби аналогічні за первісним технічно-експлуатаційними характеристиками з вибулими (зношеними) основними засобами. В цілому, просте відтворення спрямоване на компенсацію, насамперед, фізичного зносу.

Результатом розширеного відтворення є перевищення суми введених за певний період основних засобів над сумою вибулих (зношених) за порівняльний період за обсягом та/або за технічно-експлуатаційними характеристиками. Розширене відтворення відбувається у формі технічного переозброєння, модернізації, реконструкції, розширення діючих потужностей, нового будівництва та інших заходів щодо оновлення основних засобів, які передбачають розширення

виробництва, підвищення продуктивності, розширення технологічних можливостей до сучасних вимог, досягнення економії енергії та матеріальних ресурсів, покращення умов праці, збільшення строку корисної експлуатації, зниження собівартості та збільшення продуктивності виробництва. Розширене відтворення спрямоване на компенсацію не тільки фізичного, а й, насамперед, морального зношення основних засобів. Саме розширене відтворення забезпечує оновлення основних засобів на інноваційних засадах.

Просте та розширене відтворення відображає позитивні процеси щодо оновлення основних засобів на підприємстві та в державі в цілому. Звужене відтворення є негативним явищем. Звужене відтворення має місце у разі, коли вартість оновлених основних засобів за порівняний період менша за вартість вибулих. Це відображається у збільшенні ступеню фізичного та, особливо, морального зносу основного капіталу.

В обліку операції з відтворення, залежно від форми здійснення, будуть відображатися як понесення підприємством первісних витрат (придбання, створення, обмін), подальших поточних витрат (обслуговування, технічні огляди, поточні ремонти, заміна запасних частин), отримання доходу (дооцінка, безкоштовне надходження), зменшення корисності (уцінка, вибуття), витрати на поліпшення експлуатаційних характеристик (модернізація, реконструкція) тощо.

Зважаючи на вищевказане, вважаємо, що з метою організації на підприємстві цілісної системи обліково-інформаційного забезпечення управлінських рішень, облік відтворення основного капіталу доцільно розподілити на дві взаємопов'язані складові: фінансову та інвестиційну.

Фінансова складова поєднує облік операцій з формуванні необхідних джерел фінансування відтворення основних засобів. Інвестиційна складова включає облік заходів з відтворення об'єктів основних засобів для відновлення їх первісного ресурсу та покращення якісних характеристик.

Належно побудований облік має відображати взаємозв'язок між фінансовою та інвестиційною складовими таким чином, щоб стимулювати здійснення заходів на технологічне оновлення. Але діюча методологія вітчизняного бухгалтерського обліку, на відміну від розвинених країн, цього не передбачає, що не дозволяє прямо, за результатами обліку, контролювати якість проходження процесу відтворення основного капіталу на підприємстві в цілому. Особливо проблемним є питання відображення в обліку взаємозв'язку джерел фінансування процесів відтворення з відповідними витратами. Наприклад, облік амортизаційних відрахувань вітчизняними суб'єктами підприємства не супроводжується створенням цільового амортизаційного фонду, за виключенням підприємств комунального та державного сектору. У розвинених країнах діють інші норми.

Наочною ілюстрацією є порівняння методики обліку амортизаційних коштів в США та в Україні. В США створена облікова та податкова система, яка сприяє цільовому використанню амортизаційних коштів. Введення нових основних засобів в США у середньому на 70% фінансується за рахунок амортизаційних відрахувань, решта – за рахунок коштів інвесторів та запозичень [12]. В Україні 2/3 амортизаційних відрахувань витрачаються не за своїм цільовим призначенням [13, с. 70-71].

У розвинених країнах характерним є економічний, а не фіскальний підхід до регламентації обліку оновлення основного капіталу. Для стимулювання процесів розширеного відтворення діє система заходів, спрямованих на ефективне використання, насамперед, внутрішніх інвестиційних джерел підприємства (амортизаційних відрахувань, прибутку, спеціальних резервів) та залучення коштів інвесторів. Заходи можливо умовно згрупувати у три основні групи:

1. Гнучка амортизаційна політика.

2. Контроль за витрачанням амортизаційних коштів.

3. Податкові стимули щодо використання доходів/прибутку для інвестування в технологічне оновлення основних засобів на інноваційних засадах, у тому числі для інвесторів.

Гнучка амортизаційна політика полягає в існуванні альтернатив у виборі методів амортизації при формуванні облікової політики підприємства у бухгалтерському та податковому обліку.

Співвідношення у застосуванні податкової та облікової амортизації у різних країнах відрізняється. В окремих країнах (Іспанія, Австрія, Норвегія, Німеччина, Японія та ін.) вимагається повна тотожність у застосуванні методів нарахування амортизації в бухгалтерському і податковому обліку, але дозволяється встановлювати різні терміни корисної експлуатації. У Франції застосовують спеціальний податковий коефіцієнт, проте дозволяють амортизаційні канікули.

В США бухгалтерський та податковий облік амортизаційних відрахувань не пов'язані між собою. У фінансовому обліку амортизація нараховується відповідно до встановленої облікової політики. У податковому обліку – згідно з законодавчо затвердженими нормативами амортизаційних відрахувань.

Також діє особливий режим визначення амортизаційних відрахувань для стимулювання технологічного оновлення виробничої бази на інноваційних засадах. Наприклад, для подолання наслідків фінансово-економічної кризи та інноваційно-інвестиційного стимулювання малого й середнього бізнесу уряд США прийняв закон, згідно з яким корпоративному сектору дозволено у перший рік списувати у вигляді амортизаційних відрахувань 50% від ціни придбаного обладнання, а малому і середньому бізнесу – всі 100% [14, с. 71]. Крім того, в США діє норма стосовно зниження термінів використання дослідницького устаткування з п'яти до трьох років [15, с. 226]

У Німеччині існують спеціальні норми амортизаційних відрахувань, які застосовуються по всіх інвестиціях, направлених на створення нових робочих місць, охорону навколишнього середовища, випуск технічно передової продукції. Вкладені засоби списуються за три роки: у перший рік – 50% вкладеного капіталу, в другій – 30% і в третій – 20% [16]. Як наслідок, в Україні частка амортизації у структурі ВВП становить 9,3%, тоді як у Німеччині аналогічний показник перевищує 14% [10, с. 361].

В Україні загальний порядок визначення амортизаційних відрахувань у бухгалтерському та податковому обліку наближений до європейської практики, але суттєво відрізняється функціонально, зокрема, відсутністю інноваційно-інвестиційних стимулів та у частині контролю за витрачанням амортизаційних коштів.

З метою введення обліку визначають амортизацію економічну (фінансову, бухгалтерську) та фіскальну (податкову). За економічним підходом нарахування амортизації – це виконання обов'язку підприємства стосовно відновлення використаних основних засобів, а амортизаційні відрахування призначені для забезпечення процесу відтворення основного капіталу. Фіскальний підхід розглядає амортизаційні відрахування як витратну частину, що зменшує об'єкт оподаткування.

Для стимулювання інноваційно-інвестиційних процесів в розвинених країнах домінує економічний підхід в регулюванні обліку амортизації. Амортизаційна політика проводиться таким чином, щоб усунути наслідки інфляції та створити міцний фінансовий фундамент для оновлення виробничої бази країни в цілому. Для цього гнучку систему методів амортизації використовують включно зі створенням цільового амортизаційного фонду.

Цільовий амортизаційний фонд нараховується паралельно з відображенням амортизаційних відрахувань в обліку у складі витрат. Кошти у сумі амортизаційних відрахувань накопичуються у вигляді спеціального банківського депозиту та/або за допомогою вкладень у цінні папери. Дохід від вказаних фінансових вкладень, у разі його спрямування на інвестиції в технологічне оновлення, звільняється від оподаткування.

Обов'язкова умова – використання коштів амортизаційного фонду на оновлення основних засобів. Якщо кошти витрачаються не за цільовим призначенням, то підприємство втрачає право на відповідну податкову пільгу. Такі операції дозволяють знизити вплив інфляції та допомагають підприємству зберігати та нарощувати основний капітал.

У вітчизняній практиці і досі домінує фіскальний підхід у сприйнятті амортизації, особливо прискореної. Наприклад, Д. М. Серебрянський, Г. С. Мельничук [17, с. 51] розглядають амортизаційні відрахування як різновид податкової пільги. В. В. Дергачова вважає прискорену амортизацію однією з «форм непрямого субсидування розвитку економіки з бюджету держави» [18, с. 151].

Спрошене сприйняття амортизації в українському законодавстві призводить до того, що на рівні держави та підприємств відсутнє розуміння необхідності збільшення амортизаційних відрахувань як джерела розширеного відтворення основних засобів, та вони сприймаються лише у розрізі зменшення податкових зобов'язань.

Наступним за важливістю внутрішнім джерелом коштів на відновлення основних засобів є прибуток. В світі застосовують різні методи звільнення від оподаткування доходів, які реінвестуються на технологічне оновлення. Найбільш поширені: інвестиційний кредит; інвестиційна податкова знижка.

Важливо, що платники податків зобов'язані дотримуватися не просто цільового використання вивільнених від оподаткування коштів. Вони мають використати кошти на придбання/створенні саме технологічно нових основних засобів. Якщо підприємство не використовує призначені на реінвестування кошти протягом встановленого періоду (зазвичай, фінансовий рік), або придбає основні засоби, що вже були в експлуатації, то воно повинно відкоригувати відповідні показники в обліку та сплатити податки з невикористаної суми.

Зовнішніми джерелами фінансових ресурсів для відновлення основних засобів можуть виступати кредитні кошти, кошти від розміщення цінних паперів на фондовому ринку, державні цільові кошти на реалізацію інвестиційних проектів, у тому числі отримані внаслідок спеціальних податкових пільг тощо.

Використання державних цільових коштів в Україні обмежено через кризові явища. Довгострокове кредитування інвестиційних вкладень у сучасних українських реаліях малодоступне через високі кредитні ставки та бізнес-ризик. Перспективним з точки зору розвитку економіки країни є залучення під проекти з технологічного оновлення коштів інвесторів, у тому числі, дрібних, наприклад, за допомогою впровадження в Україні фінансової амортизації.

Фінансова амортизація – прискорена амортизація акціонерного капіталу, залученого для реалізації проектів на розробку та впровадження інновацій з високими ризиками результату. Її механізм полягає у створенні додаткових гарантій повернення коштів акціонерів навіть у разі невдалої реалізації проекту. При цьому сплачені кошти включаються до витрат підприємства, без обмежень зменшують податкові зобов'язання та не підлягають оподаткуванню як особисті доходи акціонерів.

Стосовно відображення в обліку джерел для технологічного оновлення, то більшість вітчизняних науковців сходяться у думці про необхідність накопичення грошових коштів на окремому цільовому рахунку та створенні спеціального резерву. Наявна в Україні методологія обліку цього прямо не

передбачає, хоча і не заперечує. Науковці пропонують різні підходи до відображення в обліку процесу формування вказаного фонду (табл. 1).

Таблиця 1

Пропозиції науковців стосовно формування спеціального фонду резервування коштів для забезпечення процесу відтворення основних засобів

№ з/п	Автор	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Волошан А.Г. [4, с. 396]	441 «Нерозподілений прибуток»	Субрахунок «Резерв на оновлення основних засобів» до рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження»
2	Гуменюк А.Ф. [5, с. 8-9]	156 «Витрати на поліпшення основних засобів, що збільшують майбутні економічні вигоди»	429 «Фонд відновлення»
3	Довгопол Н., Майстренко М. [19, с. 10-11]	32 «Відрахування на капітальні інвестиції»	479 «Забезпечення відновлення основних засобів»
4	Козлова М.О. [20]	Не вказано	479 «Забезпечення (резерв) майбутніх витрат на ремонт власних основних засобів»
5	Лень В.С., Гливенко В.В. [21, с. 370].	15 «Капітальні інвестиції»	субрахунок «Фонд цільового фінансування капітальних інвестицій» до рахунку 48 «Цільове фінансування та цільові надходження»
6	Остапчук Т.П. [22, с. 12-13]	157 «Внески на здійснення капітальних інвестицій»	426 «Фонд на відтворення необоротних активів»
7	Терещенко В.С. [23]	«Витрати діяльності», «Витрати за елементами»	474.1 «Забезпечення майбутніх витрат на поточний ремонт основних засобів», 474.2 «Забезпечення майбутніх витрат на капітальний ремонт основних засобів»

Джерело : узагальнено авторами на основі вказаних джерел

Для обліку процесу резервування коштів пропонують використовувати різноманітні рахунки класу 4 «Власний капітал», зокрема субрахунки рахунків 42 «Додатковий капітал», 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», 48 «Цільове фінансування і цільові надходження». Формування фонду має відбуватися одночасно з нарахуванням амортизаційних відрахувань на певну величину, здебільше, відповідно до повної суми нарахованого зносу. Гуменюк А. Ф пропонує спрямовувати на вказані цілі лише 25% амортизаційних відрахувань [5, с. 8-9].

В роботі О. О. Ізмайлової запропоновано формувати резерв за рахунок амортизаційних відрахувань основних засобів, нерозподіленого прибутку, цільового фінансування і цільових надходжень, а також резервного капіталу [24, с. 5].

Суттєвою вадою наведених варіантів підходу формування спеціального фонду є те, що запропоновані схеми не дозволяють побувати методологічно правильні, несуперечливі, цілісні ланцюжки проводок. Автори не наводять прикладів обліку сукупності операцій з нарахування, накопичення та цільового витрачання амортизаційних відрахувань на оновлення основних засобів.

Крім того, використання балансових рахунків для обліку формування фонду на відновлення основних засобів (табл. 1) порушує принцип обачності (обережності, консервативності). Відповідно до принципу обачності в обліку мають бути застосовані такі методи оцінки, які мають запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню доходів і активів підприємства. Наприклад, формування фонду через капітальні витрати (табл. 1, пп. 2, 5, 6) спричинить необґрунтоване збільшення величини показників необоротних активів та власного капіталу у формі 1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан), формування фонду через поточні витрати (табл. 1, п.7) завищить поточні витрати у формі 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупні доходи).

Методологічно помилковим вважаємо і підхід О. В. Доценка, який вказує, що «...витрати на капітальний ремонт слід вважати поточними витратами» [25]. Проте, ототожнення капітальних витрат з поточними суперечить вимогам ПСБО 7 «Основні засоби» та ПСБО 16 «Витрати».

На нашу думку, основною причиною суперечностей, які наведені вище, є певним чином ототожнення фахівцями понять «амортизаційні відрахування» та «амортизаційний фонд» через складний зміст категорії «амортизація», що є помилковим. Амортизаційні відрахування – це вид витрат підприємства, на які зменшується загальний (валовий) дохід підприємства. Амортизаційний фонд – це форма фіксації в обліку величини власних джерел коштів на оновлення основних засобів, еквівалентних розміру амортизаційних відрахувань. Такий фонд неможливо нарахувати за рахунок витрат, ні поточних, ні тим паче капітальних через те, що амортизаційні відрахування у момент

нарахування вже відображаються в обліку у складі операційних витрат. Тому «амортизаційний фонд» доцільно відображати на позабалансовому рахунку.

Доречним за економічним змістом є підхід А. Г. Волошан [4, с. 396], яка пропонує створювати «Резерв на оновлення основних засобів» за рахунок нерозподіленого прибутку. Такий підхід позбавлений недоліків щодо викривлення показників фінансової звітності. Проте, з вищевказаною пропозицією, для резервування коштів передбачено використовувати рахунок 48 «Цільове фінансування і цільові надходження», кореспонденція якого з рахунком 441 «Прибуток нерозподілений» чинною методологією обліку [26] не передбачена. Усунути цю ваду можливо, якщо з метою формування резервного фонду на оновлення основних засобів використовувати з цією метою рахунок 43 «Резервний капітал».

Паралельно з формуванням спеціального фонду науковці пропонують перераховувати еквівалентну суму грошових коштів для депонування на банківському рахунку. Отримані відсотки на вкладення також мають йти на поповнення фонду.

Такий метод накопичення коштів має певні переваги щодо збереження та приросту грошових коштів незалежно від результатів господарювання підприємства та відповідно до інфляційних процесів. Одночасно, вважаємо, що недоліком депонування коштів у банку є ймовірна втрата доходів (прибутку) від виведення амортизаційних коштів з господарського обороту. Розміщення коштів у банку на спеціальному амортизаційному рахунку доцільно лише у разі існування суттєвих ризиків господарювання, погіршення фінансової стійкості, низької прибутковості, коли рентабельність діяльності підприємства менша банківського відсотка.

Пропонуємо будувати систему обліку процесу відтворення основних засобів, виходячи з наступного:

1. Відкрити у робочому плані рахунків позабалансовий рахунок «Фонд відтворення основних засобів», балансовий рахунок «Резервний капітал на відтворення основних засобів», рахунок «Поточний рахунок у банку Фонду відтворення основних засобів».

2. В обліку необхідно чітко відображати взаємозв'язок фінансової та інвестиційної частини процесу відтворення основних засобів.

3. Фінансова частина має складатися з чотирьох елементів:

– відображення в обліку поповнення «Фонду відтворення основних засобів» на суму амортизаційних відрахувань;

– відображення в обліку поповнення «Фонду відтворення основних засобів» на суму розподіленого прибутку, спрямованого до фонду «Резервний капітал на відтворення основних засобів»;

– відображення в обліку поповнення «Фонду відтворення основних засобів» на суму відсотків, отриманих від розміщення коштів у банку;

– відображення в обліку накопичення грошових коштів на «Поточному рахунку у банку «Фонду відтворення основних засобів».

4. Інвестиційна частина має складатися з:

– відображення в обліку капітальних ремонтів та інших операцій, які відносяться до розширеного відтворення наявних основних засобів;

– відображення в обліку надходження технологічно нових основних засобів;

– відображення в обліку витрачання «Фонду відтворення основних засобів»;

– відображення в обліку витрачання коштів на «Поточному рахунку у банку «Фонду відтворення основних засобів».

Висновки з проведеного дослідження. Таким чином, за результатами проведеного дослідження можна зробити наступні висновки:

1. В розвинених країнах діє облікова методологія, яка створює умови для максимальної зацікавленості власників та менеджменту підприємства спрямовувати кошти в розширене відновлення основних засобів на інноваційних засадах.

2. Методологія обліку процесів відтворення основних засобів в Україні потребує суттєвих вдосконалень, які мають бути запровадженні одночасно з докорінною перебудовою підходів до оподаткування інноваційно-інвестиційної діяльності підприємств. Запозичення найбільш вдалих елементів обліку відтворення основних засобів, прийнятих у розвинених країнах, є корисним для забезпечення умов реалізації інноваційної моделі розвитку вітчизняних підприємств та економіки України в цілому.

3. Необхідно на законодавчому рівні зобов'язати підприємства створювати позабалансовий амортизаційний фонд та спеціальний резервний фонд на відтворення основних засобів за рахунок розподілу прибутку та забезпечити державний контроль за цільовим використанням коштів цих фондів.

4. Для побудови цілісної системи обліку процесів відтворення основних засобів на підприємстві доцільно чітко відображувати взаємозв'язок фінансової та інвестиційної частин процесів відтворення основних засобів.

Бібліографічний список

1. Асмолова Г. Механізм регулювання відтворення основних засобів підприємств / Г. Асмолова // Економіст. – 2010. – № 7. – С. 24-27.
2. Набок Є.В. Стан основних засобів вітчизняних підприємств у порівнянні з досвідом розвинутих країн / Є.В. Набок // Бізнес Інформ. – 2013. – № 10. – С. 194-198.
3. Крисанов Д. Знос, амортизація та відтворення основних засобів у харчовій і тютюновій промисловості України / Д. Крисанов, К. Бужимська // Економіст. – 2011. – № 11. – С. 23-29.
4. Волошан І.Г. Облік створення і використання резерву на оновлення, модернізацію основних засобів підприємства / Волошан І.Г. // Інноваційна економіка. – 2014. – № 6. – С. 293-297.
5. Гуменюк А.Ф. Бухгалтерський облік та аудит відтворення основних засобів: теорія і практика : автореф. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / А.Ф. Гуменюк. – Київ, 2010. – 19 с.
6. Дяченко Л.Е. Обґрунтування стратегії відтворення основних засобів державних підприємств аграрного сектора на інноваційній основі / Л.Е. Дяченко, С.В. Почколіна // Науковий вісник міжнародного гуманітарного університету. – 2014. – № 6. – С. 73-79.
7. Михайлова М.М. Роль амортизації у процесі відтворення основних засобів / М.М. Михайлова // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 2. – С. 85-87.
8. Стельмашук А.М. Амортизаційний фактор у відтворенні основних засобів переробних підприємств АПК / А.М. Стельмашук // Інноваційна економіка. – 2014. – № 6. – С. 66-72.
9. Ткаченко Н.М. Амортизаційна політика в Україні: методологія і практика / Н.М. Ткаченко, Н.О. Ільєнко // Наукові праці Національного університету харчових технологій. – К. : НУХТ, 2008. – № 27. – С. 111-114.
10. Шем'якіна Н.В. Фактори формування інноваційно орієнтованої системи амортизації в Україні / Н.В. Шем'якіна // Вісн. Нац. ун-ту "Львів. політехніка". – 2008. – № 628. – С. 360-364.
11. Щирська О.В. Відтворення і новий підхід до амортизації основних засобів / О.В. Щирська // Актуальні проблеми економіки. – 2012. – № 5. – С. 298-312.
12. Амоша О.І. Інноваційний шлях розвитку України: проблеми і рішення / О.І. Амоша // Економіст. – 2005. – № 6. – С. 28-32.
13. Шнипко О.С. Модернізація основного капіталу – основи забезпечення конкурентоспроможності / О.С. Шнипко // Економіка і прогнозування. – 2006. – № 1. – С. 61-76.
14. Соколов М. Активізація амортизаційної політики як фактор економічного зростання Росії / М. Соколов // Економіка України. – 2011. – № 12. – С. 71-79.
15. Галан Н.І. Державна підтримка малого та середнього бізнесу: досвід розвинених країн : [монографія] / Н.І. Галан. – Д. : Вид-во Дніпропетр. нац. ун-ту, 2007. – 188 с.
16. Кленін О. До питання впливу реформування державної амортизаційної політики в Україні на процес відтворення капіталу промислових підприємств / О. Кленін // Вісник економічної науки України. – 2006. – № 2. – С. 109-112.
17. Серебрянський Д.М. До питання запровадження інвестиційної податкової знижки в Україні / Д.М. Серебрянський, Г.С. Мельничук // Фінанси України. – 2012. – № 3. – С. 45-59.
18. Дергачова В.В. Аналіз макроекономічних індикаторів економічного зростання України в контексті національної безпеки / В.В. Дергачова // Наукові праці НДФІ. – 2012. – Вип. 4. – С. 150-158.
19. Довгопол Н. Амортизація: предметна сутність і ступінь впливу на відтворення основних засобів / Н. Довгопол, М. Нестеренко // Бухгалтерський облік і аудит : [науково-практичний журнал]. – 2010. – № 12 – С. 3-13.
20. Козлова М.О. Облік і контроль процесу резервування (на прикладі діяльності великих промислових підприємств України) : дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 / М.О. Козлова. – К., 2006. – 203 с.
21. Лень В.С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика : [навч. посібник] / В.С. Лень, В.В. Гливенко. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 556 с.
22. Остапчук Т.П. Облік і контроль капітальних інвестицій: теорія і практика здійснення : автореф. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Т.П. Остапчук. – Тернопіль, 2004. – 19 с.
23. Терещенко В.С. Забезпечення майбутніх платежів як джерело покриття витрат на ремонт основних засобів та його бухгалтерський облік / В.С. Терещенко // Економіка пром-сті. – 2011. – № 1. – С. 213-219.
24. Ізмайлова О.О. Облік створення і використання резерву на оновлення та поліпшення основних засобів гірничо-збагачувальних підприємств / О.О. Ізмайлова // Вісник Криворізького національного університету. – 2012. – Вип. 30. – С. 5-7.

25. Доценко О.В. Удосконалення обліку капітального ремонту основних засобів / О.В. Доценко // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 8(110). – С. 270-276.

26. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом МФУ від 30.11.1999 № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

References

1. Asmolova, H. (2010), "Mechanism of regulation play fixed assets", *Ekonomist*, no. 7, pp. 24-27.
2. Nabok, Ye.V. (2013), "State of the fixed assets of domestic enterprises compared with the experience of developed countries", *Biznes Inform*, no. 10, pp. 194-198.
3. Krysanov, D. and Buzhymaska, K. (2011), "Depreciation, amortization and reproduction of fixed assets in the food and tobacco industry Ukraine", *Ekonomist*, no. 11, pp. 23-29.
4. Voloshan, I.H. (2014), "Account creation and use of the provision for renewal, modernization of fixed assets", *Innovatsiina ekonomika*, no. 6, pp. 293-297.
5. Humeniuk, A.F. (2010), "Accounting and auditing reproduction of fixed assets: theory and practice", Thesis abstract of Cand. Sc. (Econ.), 08.00.09, Kyiv, Ukraine, 19 p.
6. Diachenko, L.E. and Pochkolina, S.V. (2014), "Justification strategy reproduction of fixed assets of state enterprises in the agricultural sector based on innovation", *Naukovyi visnyk mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu*, no. 6, pp. 73-79.
7. Mykhailova, M.M. (2010), "The role of depreciation in the reproduction of fixed assets", *Oblik i finansy APK*, no.2, pp. 85-87.
8. Stelmashchuk, A.M. (2014), "Depreciation factor in the reproduction of fixed assets processing agricultural enterprises", *Innovatsiina ekonomika*, no. 6, pp. 66-72.
9. Tkachenko, N.M. and Iliencko, N.O. (2008), "Depreciation policy in Ukraine: methodology and practice", *Naukovi pratsi natsionalnoho universytetu kharchovykh tekhnologii*, NUKhT, Kyiv, Ukraine, no. 27, pp. 111-114.
10. Shemiakina, N.V. (2008), "Factors formation of innovation oriented system depreciation in Ukraine", *Visnyk Natsionalnoho universytetu "Lvivska politekhnika"*, no. 628, pp. 360-364.
11. Shchyrskaya, O.V. (2012), "Reproduction and new approach to depreciation of fixed assets", *Aktualni problemy ekonomiky*, no. 5, pp. 298-312.
12. Amosha, O.I. (2005), "Innovative way of development Ukraine: problems and solutions", *Ekonomist*, no. 6, pp. 28-32.
13. Shnytko, O.S. (2006), "Modernization of capital – basis for competitiveness", *Ekonomika i prohnozuvannia*, no. 1, pp. 61-76.
14. Sokolov, M. (2011), "Activation depreciation policy as a factor of economic growth of Russia", *Ekonomika Ukrainy*, no. 12, pp. 71-79.
15. Halan, N.I. (2007), *Derzhavna pidtrymka maloho ta serednoho biznesu: dosvid rozvynenykh krain* [State support SMEs: the experience of developed countries], monograph, Vyd-vo Dnipropetr. nats. un-tu, 188 p.
16. Klenin, O. (2006), "To the impact of reform of state amortization policy in Ukraine in the reproduction of capital industry", *Visnyk ekonomichnoi nauky Ukrainy*, no. 2, pp. 109-112.
17. Serebrianskyi, D.M. and Melnychuk, H.S. (2012), "To the introduction of investment tax relief in Ukraine", *Finansy Ukrainy*, no. 3, pp. 45-59.
18. Derhachova, V.V. (2012), "The analysis of macroeconomic indicators of Ukraine's economic growth in the context of national security", *Naukovi pratsi NDFI*, Iss. 4, pp. 150-158.
19. Dovhopol, N. and Nesterenko, M. (2010), "Depreciation: substantive nature and degree of effects on reproduction of fixed assets", *Bukhhalterskyi oblik i audyt : [naukovo-praktychnyi zhurnal]*, no. 12, pp. 3-13.
20. Kozlova, M.O. (2006), "Accounting and control backup process (for example, large industrial enterprises of Ukraine)", Abstract of Cand. Sc. (Econ.), 08.06.04, Kyiv, Ukraine, 203 p.
21. Len, V.S. and Hlyvenko, V.V. (2006), *Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: osnovy ta praktyka* [Accounting in Ukraine: fundamentals and practice], tutorial, Tsentr navchalnoi literatury, Kyiv, Ukraine, 556 p.
22. Ostapchuk, T.P. (2004), "Accounting and control of capital investment: theory and practice", Thesis abstract of Cand. Sc. (Econ.), 08.06.04, Ternopil, Ukraine, 19 p.
23. Tereshchenko, V.S. (2011), "Ensuring future payments as a source of cost of repair of fixed assets and their accounting", *Ekonomika promyslovosti*, no. 1, pp. 213-219.
24. Izmailova, O.O. (2012), "Account creation and use of provision for updating and improvement of fixed assets of mining companies", *Visnyk Kryvorizkoho natsionalnoho universytetu*, Iss. 30, pp. 5-7.
25. Dotsenko, O.V. (2010), "Improving accounting overhaul of fixed assets", *Aktualni problemy ekonomiky*, no. 8(110), pp. 270-276.

26. *Instruktsiia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstva i orhanizatsii* [Instruction on the application of the Plan of Accounts for assets, its capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations], Nakaz MFU dated 30.11.1999 no. 291, available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (access date May 15, 2016).

Панченко О.М., Лищенко В.Г. ОБЛІК ВІДТВОРЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В РЕАЛІЗАЦІЇ ІННОВАЦІЙНОЇ МОДЕЛІ РОЗВИТКУ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД І ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА

Мета – обґрунтування науково-методичних рекомендацій щодо удосконалення обліку відтворення основних засобів на інноваційних засадах.

Методика дослідження. У процесі дослідження застосовувалися як загальнонаукові, так і специфічні методи пізнання: методи логічного аналізу, синтезу, індукції і дедукції (при уточненні змісту процесу відтворення основних засобів на інноваційних засадах); метод системного вивчення господарських процесів (при розробці практичних рекомендацій щодо ведення обліку відтворення основних засобів); абстрактно-логічний метод (при узагальненні теоретичних положень, встановленні причинно-наслідкових зв'язків і формуванні висновків та пропозицій).

Результати. Розглянуто чинну методологію обліку процесів відтворення основних засобів в Україні та здійснено її порівняння з практикою, яка діє у розвинених країнах. Проаналізовані пропозиції вітчизняних науковців щодо відображення в обліку створення спеціального фонду для резервування коштів на оновлення основних засобів. Обґрунтовані науково-методичні рекомендації по удосконаленню обліку відтворення основних засобів на інноваційних засадах.

Наукова новизна полягає в обґрунтуванні методичного положення про необхідність для підприємств створювати позабалансовий амортизаційний фонд, спеціальний резервний фонд та окремий банківський рахунок з метою акумулювання цільових коштів для відтворення основних засобів на інноваційних засадах. Крім того, запропоновані рекомендації щодо побудови цілісної системи обліку процесів відтворення основних засобів на підприємстві з метою відображення в обліку взаємозв'язку фінансової та інвестиційної частин процесів відтворення основних засобів.

Практична значущість полягає в тому, що основні положення даного дослідження у формі практичних рекомендацій можуть бути використані суб'єктами господарювання для удосконалення ведення обліку основних засобів підприємства з метою реалізації інноваційної моделі розвитку.

Ключові слова: інноваційна модель розвитку, облік процесу відтворення основних засобів, спеціальний фонд відтворення основних засобів.

Panchenko O.M., Lyshchenko V.H. ACCOUNTING REPRODUCTION OF FIXED ASSETS IN THE REALIZATION OF INNOVATIVE MODEL OF DEVELOPMENT: INTERNATIONAL EXPERIENCE AND DOMESTIC PRACTICE

Purpose – justification methodological recommendations on improvement of reproduction of fixed assets on innovative principles.

Methodology of research. The study used a general scientific and specific knowledge of methods: methods of logical analysis, synthesis, induction and deduction (at clarifying the content reproduction process of fixed assets on the basis of innovation); method of systematic study of business processes (the development of practical recommendations on accounting reproduction of fixed assets); abstract logical method (with a synthesis of theoretical positions, establishing causal relationships and forming conclusions and suggestions).

Findings. We consider the current methodology of accounting processes of reproduction of fixed assets in Ukraine and its comparison made with practice, operating in developed countries. Analyzed the supply of domestic scientists on accounting for the creation of a special fund to reserve funds for fixed assets. Substantiated scientific guidance to improve accounting reproduction of fixed assets on innovative principles.

Originality is a substantiation of methodical provisions on the need for enterprises to create off-balance sinking fund, special reserve fund and a separate bank account to accumulate funds targeted for reproduction of fixed assets on innovative principles. In addition, the proposed recommendations for building an integrated system of accounting processes of reproduction of fixed assets in the company for the purpose of recording the relationship of financial and investment part of the reproduction of fixed assets.

Practical value is that the main provisions of the study in the form of practical recommendations can be used by business entities to improve accounting of fixed assets of the enterprise to implement an innovative model of development.

Key words: innovative development model, recording the process of reproduction of fixed assets, a special fund of reproduction of fixed assets.

Панченко О.М., Лищенко В.Г. УЧЕТ ВОСПРОИЗВОДСТВА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В РЕАЛИЗАЦИИ ИННОВАЦИОННОЙ МОДЕЛИ РАЗВИТИЯ: ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ И ОТЕЧЕСТВЕННАЯ ПРАКТИКА

Цель – обоснование научно-методических рекомендаций по совершенствованию учета воспроизводства основных средств на инновационной основе.

Методика исследования. В процессе исследования применялись как общенаучные, так и специальные методы познания: методы логического анализа, синтеза, индукции и дедукции (при уточнении содержания процесса воспроизводства основных средств на инновационной основе); метод системного изучения хозяйственных процессов (при разработке практических рекомендаций по ведению учета воспроизводства основных средств); абстрактно-логический метод (при обобщении теоретических положений, установлении причинно-следственных связей и формировании выводов и предложений).

Результаты. Рассмотрено действующую методологию учета процессов воспроизводства основных средств в Украине и осуществлено ее сравнение с практикой, действующей в развитых странах. Проанализированы предложения отечественных ученых по отражению в учете создания специального фонда для резервирования средств на обновление основных средств. Обоснованы научно-методические рекомендации по совершенствованию учета воспроизводства основных средств на инновационной основе.

Научная новизна заключается в обосновании методического положения о необходимости для предприятий создавать внебалансовый амортизационный фонд, специальный резервный фонд и отдельный банковский счет с целью аккумулирования целевых средств для воспроизводства основных средств на инновационной основе. Кроме того, предложены рекомендации по построению целостной системы учета процессов воспроизводства основных средств с целью отражения в учете взаимосвязи финансовой и инвестиционной частей процессов воспроизводства основных средств.

Практическая значимость заключается в том, что основные положения данного исследования в форме практических рекомендаций могут быть использованы субъектами хозяйствования для совершенствования ведения учета основных средств предприятия с целью реализации инновационной модели развития.

Ключевые слова: инновационная модель развития, учет процесса воспроизводства основных средств, специальный фонд воспроизводства основных средств.