

**Никифоров А.Є.,**

кандидат економічних наук, доцент,  
докторант кафедри макроекономіки  
та державного управління  
Київського національного економічного університету  
імені Вадима Гетьмана,

**Диба В.М.,**

кандидат економічних наук, доцент,  
докторант кафедри обліку підприємницької діяльності  
Київського національного економічного університету  
імені Вадима Гетьмана

## **ВПЛИВ ДЕРЖАВНОЇ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ НА ОНОВЛЕННЯ ОСНОВНОГО КАПІТАЛУ ІННОВАЦІЙНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

*Йдеться про уповільнення відтворення основних засобів в інноваційній сфері протягом 1999—2004 років, що є наслідком недосконалої державної амортизаційної політики. Запропоновано зміни до законодавства, спрямовані на підвищення інвестиційного потенціалу амортизації. У процесі реалізації амортизаційної політики рекомендуються заходи, що враховують специфіку відтворення основного капіталу в інноваційній сфері.*

*The article treats of slackening the reproduction of basic means in the investment sphere over the 1999--2004 period which is the result of the imperfect government depreciation policy. The authors propose amendments to the legislation aimed at raising the investment potential of depreciation; and during the implementation of the depreciation policy recommend measures which take into account the specifics of reproducing basic capital in the innovational sphere.*

Реалізація інноваційної моделі розвитку економіки зумовлює необхідність розв'язання проблем ресурсного забезпечення інноваційної діяльності. Насамперед це стосується аналізу наявних і потенційних джерел та механізмів фінансування оновлення основних засобів інноваційних підприємств, головними з яких є амортизаційні кошти. Проте, незважаючи на внесення Верховною Радою наприкінці 2002 року змін до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”, згідно з якими норми амортизації збільшено у середньому в 1,5 разу, адекватного зростання амортизаційних фондів на підприємствах, що здійснюють інноваційну діяльність, не відбулося. Так, сума нарахованої амортизації у науково-технічній сфері зросла у 2004 році порівняно із 2003 роком на 11,2 %, а її фактична норма зменшилася з 2,28 % до 1,98 %<sup>1</sup>, що не забезпечує навіть простого відтворення основного капіталу.

Водночас аналіз процесів, які відбуваються в інноваційній сфері України, свідчить, що наявний розрив із провідними в економічному плані країнами по-

---

<sup>1</sup> Відношення фактично нарахованої амортизації до первісної (переоціненої) вартості основного капіталу; розраховано за даними: Статистичний щорічник України за 2004 рік. — К.: Консультант, 2005. — С. 94; Наукова та інноваційна діяльність в Україні. Стат. зб. / Держкомстат. — К., 2005. — С. 115.

глиблюється. Чимало українських учених, зокрема Б.Є. Патон<sup>2</sup>, В.М. Геєць<sup>3</sup>, Б.В. Губський<sup>4</sup>, М.В. Зубець<sup>5</sup>, В.П. Семиноженко<sup>6</sup>, неодноразово висловлювали думку, що уповільнення відтворення технічної бази інноваційної сфери загрожує системним відривом національної економіки від провідних економічно розвинених країн через несумісність технологій і низьку сприйнятливість до інновацій. Однією з причин такого стану є недостатні фінансові ресурси, які використовуються на оновлення основних засобів, зокрема через недосконалу державну амортизаційну політику.

У наукових дослідженнях та публікаціях процес амортизації розглядається переважно у теоретичному аспекті. Публікацій, у яких пропонується розв'язання науково-практичних проблем формування державної амортизаційної політики, вкрай недостатньо. З-поміж них можна виокремити праці українських учених А.А. Безуглого<sup>7</sup>, О.Ю. Болховитіної<sup>8</sup>, П.І. Орлова<sup>9</sup>, А.Е. Фукса<sup>10</sup>, присвячені вдосконаленню методики нарахування амортизації, впливу прискореної амортизації на прибуток і доходи бюджету, наслідкам державної амортизаційної політики тощо. При цьому в дослідженнях амортизаційних процесів в інноваційній сфері переважає фрагментарний аналіз і вибіркового підхід до висвітлення окремих аспектів його регулювання.

Воднораз практично немає праць, у яких амортизаційна політика досліджується як інструментарій реалізації інноваційної моделі розвитку економіки. Не знаходить належного відображення у дослідженнях і практичних рекомендаціях із формування державної амортизаційної політики об'єктивна специфіка функціонування й оновлення основних засобів у різних галузях національної економіки. Внаслідок цього особливої актуальності набувають питання формування державної амортизаційної політики, спрямованої на інтенсифікацію відтворення основного капіталу в

---

<sup>2</sup> Патон Б.Є. Науково-технологічний та інноваційний потенціал економічного розвитку України / Утвердження інноваційної моделі розвитку економіки України // Матеріали науково-практичної конференції. — К., 2003, с. 34—37.

<sup>3</sup> Економіка України: стратегія і політика довгострокового розвитку / За ред. акад. НАН України В.М. Геєця. — К.: Ін-т екон. прогноз., Фенікс, 2003, 1008 с.

<sup>4</sup> Губський Б.В. Інвестиційні процеси в глобальному середовищі. — К.: Наукова думка, 1998. — 390 с.

<sup>5</sup> Зубець М.В., Панасюк Б.Я. Актуальні проблеми економіки України. — К.: Аграрна наука, 2004. — 84 с.

<sup>6</sup> Інноваційна стратегія українських реформ / Гальчинський А.С., Геєць В.М., Кінах А.К., Семиноженко В.П. — К.: Знання України, 2002. — 326 с.

<sup>7</sup> Безуглий А.А. Вплив амортизаційної політики на прибуток і доходи бюджету // Фінанси України. — № 4. — 1999. — С. 44—55.

<sup>8</sup> Болховитіна О.Ю. Амортизаційна політика і перспективи оновлення основних фондів // Економіст. — № 7—9. — 1998. — С. 54—59.

<sup>9</sup> Орлов П., Орлов С. Удосконалення державної амортизаційної політики // Економіка України. — № 2. — 2003. — С. 32—35.

<sup>10</sup> Фукс А.Е. Амортизація і оновлення основного капіталу: теорія і практика. — К.: Вид-во КДЕУ, 1996. — 150 с.

інноваційній сфері, враховуючи гнучку систему методів нарахування амортизації та ефективного контролю за використанням амортизаційних коштів.

У країнах із ринковою економікою амортизація є одним з основних джерел інвестиційних ресурсів інноваційного розвитку. Так, у США кошти амортизаційних фондів становлять понад 70 % усіх інвестиційних ресурсів корпорацій, дві третини яких вкладаються в інноваційні проекти. Органи державного управління у цих країнах приділяють серйозну увагу стимулюванню інноваційного розвитку, зокрема шляхом проведення гнучкої амортизаційної політики. За період 1950—1991 років амортизаційне законодавство США кардинально змінювалося шість разів, у відповідності із змінами фаз циклів ділової активності. Формування й використання амортизаційних фондів перебувають там під пильним контролем держави, про що свідчить ведення постійної статистики формування й використання амортизаційних коштів, регулярні доповіді з цього приводу у Конгресі США, періодичні коригування нормативних строків служби окремих видів основних засобів з урахуванням особливостей та умов їхнього функціонування<sup>11</sup>.

Аналіз динаміки основних засобів організацій України, які провадять наукову й науково-технічну діяльність, за 1999—2004 роки вказує на їхнє нерівномірне й уповільнене відтворення порівняно з економікою у цілому. Дані таблиці 1 свідчать, що середньорічна первісна вартість основних засобів в економіці у 2004 році збільшилася порівняно з 1999 роком на 11,4 % за постійного темпу зростання 1—3,3 %, тоді як в організаціях, що провадять наукову й науково-технічну діяльність, їхня вартість зросла за цей період на 5,2 %, а в 1999—2001-му, 2003 році обсяги вибуття були більшими за обсяги введення в дію, що не забезпечувало їхнього простого відтворення. В інноваційній сфері залишається порівняно невисокою питома вага машин і устаткування у вартості основних засобів. У 2004 році вона становила 34,2 %, тоді як в економічно розвинених країнах — 50—60 %. Особливе занепокоєння викликає скорочення питомої ваги амортизації у витратах на наукові й науково-технічні роботи. Цей показник знизився протягом 2002—2004 років з 6,7 до 5,3 %. Результати аналізу свідчать, що значне зростання основних засобів у 2004 році (на 28,8 %) є наслідком інвестування амортизаційних коштів, які були накопичені у попередні роки, зокрема за рахунок збільшення у 2003 році норм амортизації. У майбутньому сума нарахованих, а отже, й використаних, амортизаційних коштів буде значно меншою.

Основною причиною цього є недосконала державна амортизаційна політика, а саме:

- низька достовірність оцінки вартості основного капіталу;
- надмірне укрупнення груп обліку основних засобів для нарахування амортизації;

---

<sup>11</sup> *Найденов Г.Н.* Воспроизводство основного капитала и циклическое развитие экономики США. — М.: Наука, 1985. — С. 70—71.

Таблиця 1. Динаміка основних засобів в економіці України

	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Індекси основних засобів в економіці <sup>12</sup>						
(% до попереднього року)	101,3	101,0	102,4	101,1	103,3	103,2
(% до 1999 року)	100	101,0	103,4	104,5	107,9	111,4
Індекси основних засобів організацій, що провадять наукову й науково-технічну діяльність <sup>13</sup>						
(% до попереднього року)	99,8	82,1	98,1	104,9	96,7	128,8
(% до 1999 року)	100	82,1	80,5	84,5	81,7	105,2

— повний відрив норм амортизації від фактичних строків служби як за тривалістю, так і за видовою структурою основних засобів;

— використання залишкової вартості як бази для нарахування амортизації;

— застосування для нарахування амортизації методу зменшення залишкової вартості, який у межах строку служби основних засобів призводить до недоамортизації.

Проблема достовірності оцінки вартості основного капіталу полягає у тому, що відновна вартість (вартість відтворення за сучасних умов) основного капіталу може значно відхилитися від його первісної вартості під впливом цінних чинників і науково-технічного прогресу. Цінові чинники змінюють вартість основного капіталу внаслідок зміни цін на окремі види ресурсів під впливом кон'юнктури ринку та дії об'єктивного економічного закону обмеженості природних ресурсів. Науково-технічний прогрес приводить до прискореного морального зношування основних засобів і нематеріальних активів порівняно із зношуванням, що відображене у чинних нормах амортизації.

Відновна вартість основного капіталу визначається у процесі його переоцінки й індексації. Остання переоцінка всього основного капіталу була проведена в нашій країні станом на 1 січня 1972 року. Проте масштабність цієї роботи, враховуючи величезну різноманітність особливостей конструкцій і технічних параметрів об'єктів переоцінки, а також тривалий час її проведення, призводила до того, що основні засоби одержували такі оцінки, які старіли майже з їхнім введенням<sup>14</sup>. Індксації вартості основного капіталу у 1992—1995 роках проводилися на основі застосування індексів цін до укрупнених груп основних засобів. Так, через згадані індексації вартість будівель, споруд і передавальних пристроїв, що були введені в дію до 1991 року, збільшилася у 25050 разів, а вартість машин,

<sup>12</sup> Розраховано за даними: Статистичний щорічник України за 2004 рік. — К., Консультант, 2005, с. 94.

<sup>13</sup> Розраховано за даними: Наукова та інноваційна діяльність в Україні. Стат. зб. / Держкомстат. — К., 2005, с. 157

<sup>14</sup> Фукс А.Е. Амортизація і оновлення основного капіталу: теорія і практика. — К.: Вид-во КДЕУ, 1996. — С. 27.

устаткування й транспортних засобів — у 12100 разів. Водночас ринкові ціни, за якими відбувався процес оновлення зношених основних засобів, були суттєво вищими й мали зовсім іншу видову структуру. Таким чином, на балансах підприємств станом на 1 липня 1997 року була оцінка основного капіталу, яка не відповідала ринковим цінам.

Ще більший відрив балансової вартості основних засобів від ринкових цін на аналогічні об'єкти стався унаслідок прийняття 1997 року Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”, яким передбачено, що суб'єкти господарювання усіх форм власності мають право застосовувати щорічну індексацію залишкової вартості основних засобів та нематеріальних активів на величину коефіцієнта індексації, якщо темп інфляції за рік перевищує 10 %. Якщо цього немає — індексація не проводиться<sup>15</sup>. Цим самим Законом було введено порядок, згідно з яким сума збільшення вартості основного капіталу в разі його індексації визнавалася як капітальний дохід і підпадала під оподаткування у встановленому порядку. Цей порядок значно знижував зацікавленість інноваційних підприємств у проведенні індексації і був скасований у грудні 2002 року.

За даними Держкомстату, індекс інфляції у грудні 2004 року до грудня 1996 року становив 2,539 разу, причому у % до попереднього року він був таким: у 2001 році — 106,1 %, у 2002-му — 99,4 %, у 2003 році — 108,2 %. Відповідно до згаданого порядку індексація вартості основних засобів і нематеріальних активів у ці роки не проводилася. При цьому загальний коефіцієнт індексації за 1997—2004 роки становив 1,424 разу, або трохи більш як половину від індексу інфляції (табл. 2). Ті самі розрахунки, проведені на основі індексів цін виробників промислової продукції, показують, що у грудні 2004 року порівняно із груднем 1996-го індекс цін зріс у 2,92 разу, а загальний коефіцієнт індексації вартості основних засобів і нематеріальних активів, розрахований на підставі цін виробників промислової продукції, за цей самий період зріс у 1,693 разу.

Невідповідність вартості основних засобів і нематеріальних активів, за якої вони числяться на балансах інноваційних підприємств, ринковим цінам призводить до того, що амортизація нараховується у менших сумах, ніж це було б потрібно не лише для оновлення основних засобів на новому технічному рівні, а й для їхнього простого відтворення. Наведені розрахунки доводять необхідність внесення відповідних змін до чергового порядку оцінки вартості основного капіталу, зокрема поширення використання експертних методів оцінки.

Суттєвою хибкою чинного порядку нарахування амортизації є встановлення чотирьох укрупнених груп основних засобів. Із прийнятою у законодавстві класифікацією основних засобів не погоджуються багато вчених і практиків<sup>16</sup>. Визна-

<sup>15</sup> Пункт 8.3.3 статті 8 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”.

<sup>16</sup> Безуглий А.А. Вплив амортизаційної політики на прибуток і доходи бюджету // *Фінанси України*. — 1999. — №4. — С. 44—55; Болховитина О.Ю. Амортизаційна політика і перспективи оновлення основних фондів // *Економіст*. — 1998. — № 7—9. — С. 54—59; Орлов П., Орлов С. Удосконалення державної амортизаційної політики // *Економіка України*. — 2003. — №2. — С. 32—35.

**Таблиця 2. Розрахунок коефіцієнтів індексації основних засобів і нематеріальних активів**

<b>За індексом споживчих цін</b>	<b>За індексом цін виробників промислової продукції</b>
$K_{97} = [110,1 - 10]:100 = 1,001$	$K_{97} = [105,0 - 10]:100 = 0,95 \approx 1,0$
$K_{98} = [120,0 - 10]:100 = 1,1$	$K_{98} = [120,0 - 10]:100 = 1,1$
$K_{99} = [119,2 - 10]:100 = 1,092$	$K_{99} = [119,2 - 10]:100 = 1,092$
$K_{00} = [125,8 - 10]:100 = 1,158$	$K_{00} = [125,8 - 10]:100 = 1,158$
$K_{01} = [106,1 - 10]:100 = 0,961 \approx 1,0$	$K_{01} = [106,1 - 10]:100 = 0,961 \approx 1,0$
$K_{02} = [99,4 - 10]:100 = 0,894 \approx 1,0$	$K_{02} = [99,4 - 10]:100 = 0,894 \approx 1,0$
$K_{03} = [108,2 - 10]:100 = 0,982 \approx 1,0$	$K_{03} = [108,2 - 10]:100 = 0,982 \approx 1,0$
$K_{04} = [112,3 - 10]:100 = 1,023$	$K_{04} = [112,3 - 10]:100 = 1,023$
$K_{97-04} = 1,001 \cdot 1,1 \cdot 1,092 \cdot 1,158 \cdot 1,023 = 1,424$	$K_{97-04} = 1,253 \cdot 1,057 \cdot 1,108 \cdot 1,011 \cdot 1,141 = 1,693$

чені у законодавстві групи основних засобів фактично не відображають принципів особливостей їхньої конструкції, призначення та умов експлуатації. Так, однією з основних відмінностей, що визначають конструкцію будинків, є, як відомо, група капітальності. Залежно від групи капітальності строк експлуатації будинків коливається від 200 років (для так званих особливо капітальних будинків) до 5 років (для тимчасових будинків). Тому зарахування усіх видів будинків, споруд та їхніх структурних компонентів і передавальних пристроїв до однієї групи й визначення для них єдиної норми амортизації у розмірі 1,25 % на квартал є економічно необґрунтованим. Створення занадто великих груп основних засобів призводить, в одних випадках, до переамортизації, в інших — до недоамортизації.

Надмірне спрощення класифікації основних засобів для нарахування амортизації призвело до повного відриву норм амортизації від технічно й економічно обґрунтованих строків служби основних засобів, що ставить у нерівні економічні умови інноваційні підприємства з різними строками експлуатації і технічною структурою основних засобів.

В економічній літературі немає одностайної думки про зміст прискореної амортизації. Частина авторів під прискореною амортизацією має на увазі “будь-який метод розрахунку амортизаційних нарахувань, коли вони прогресивно зменшуються у кожному наступному періоді”<sup>17</sup>. За цього підходу прискорена амортизація ототожнюється передусім із такими методами її нарахування, як зменшення залишкової вартості, суми чисел та іншими. Правильнішою, на наш погляд, є інша точка зору, що висловлена у працях П. Орлова й С. Орлова, згідно з якою “прискорену амортизацію можна забезпечити і рівномірним методом, скоротивши тривалість амортизаційного періоду порівняно з економічно раціональними строками служби засобів праці”. Тобто прискореною треба вважати таку систему нарахування амортизації, яка забезпечує випереджальне зростання на-

<sup>17</sup> Савченко А.Г., Москалюк Н.П. Прискорена амортизація у системі державного регулювання. — “Фінанси України”. — 2003. — №7. — С. 68.

копиченої суми амортизаційних нарахувань відповідно до темпів втрати споживчих властивостей основних засобів. Це здійснюється з допомогою встановлення підвищених норм амортизації порівняно з тими, що відповідають строкам служби основних засобів. Тобто концепція прискореної амортизації може бути реалізована й за умов використання лінійного методу її нарахування.

У рамках лінійної амортизації держава може прискорювати списання вартості основного капіталу. Це так званий режим особливого списання, який здійснюється з дозволу Міністерства фінансів у межах певного часу і з чітко визначеною метою. Наприклад, для інтенсифікації інвестиційного процесу в інноваційній сфері підприємствам може бути надане право на особливе списання понад встановлену, як правило, вже прискорену норму амортизації за умови термінового цільового інвестування списаних сум. Так, якщо у звичайному режимі на рік списується 25 % вартості машин і обладнання, то дозволені 10 % означатимуть, що протягом наступного року можна списувати 35 %, за умови, що кошти від особливого списання (10 %) будуть інвестовані у вказаний строк на конкретні цілі, наприклад, на створення нових робочих місць. Особливий режим списання широко застосовувався у США, Республіці Корея, Італії; у Німеччині він використовувався як засіб стимулювання господарської діяльності на східних землях (колишньої НДР).

Крім особливого режиму, держава може застосовувати додаткові списання. Це усі способи нарахування амортизації, які дають змогу списувати в амортизаційний фонд суму, що перевищує первісну вартість основного капіталу. Додаткові списання мають місце у випадках: проведення переоцінки основних засобів і прийняття їх на баланси підприємств за ринковою вартістю; продажу частково замортованих основних засобів іншому підприємству за ринковими цінами, де вони приймаються на баланс й знову списуються; переоцінки основних засобів за відновною вартістю на момент їхнього вибуття, тобто за очікуваною у майбутньому вартістю їхнього відтворення, що має компенсувати знецінення амортизаційного фонду через інфляцію.

В інноваційній сфері діяльності держава може застосовувати попередні списання, тобто списання основних засобів у момент їхнього введення в дію у сумі, що дорівнює їхній первісній вартості, або протягом періоду їхнього використання рівними частинами. Наприклад, попередні списання можуть проводитися у сфері наукових досліджень та інноваційної діяльності, де застосовується спеціалізоване обладнання й інші основні засоби, які використовуються лише під час проведення певних досліджень і не можуть використовуватися в інших видах робіт. Як правило, це спеціальне дослідницьке устаткування й обладнання, вартість якого вноситься до кошторису відповідних наукових досліджень та інноваційних робіт.

На нашу думку, для підвищення ролі амортизації у відтворенні основного капіталу потрібен спеціальний закон, спрямований на реалізацію гнучкої амортизаційної політики, яка б урахувала особливості функціонування інновацій-

них підприємств. У цьому законі амортизацію доцільно трактувати як економічний процес, для чого необхідно передбачити:

- відродження пооб'єктного обліку основного капіталу на індивідуальних рахунках із їхнім подальшим агрегуванням у підгрупи і групи;
- класифікацію основного капіталу на функціональній основі з урахуванням характеру й строків його використання та галузевої специфіки;
- визначення групових норм амортизації згідно з функціональною класифікацією основного капіталу з можливістю їхнього застосування у визначеному діапазоні коливань залежно від умов експлуатації;
- збільшення кількості методів нарахування амортизації, дозвіл підприємствам самостійно вибирати методи амортизації з повідомленням податкових органів до початку податкового періоду;
- надавання податкових знижок тільки тим державним підприємствам, які мають документальне підтвердження інвестиційного використання амортизаційного фонду;
- введення відповідно до стратегії пріоритетів структурної та науково-технічної політики пільг із податку на прибуток, що спрямовується на оновлення основного капіталу.