

УДК: 657.4:631.16

І.В. Мельниченко, канд. екон. наук

А.О. Даруга, студентка

Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ, Україна

АМОРТИЗАЦІЙНА ПОЛІТИКА В КОНТЕКСТІ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

И.В. Мельниченко, канд. экон. наук

А.А. Даруга, студентка

Национальный университет биоресурсов и природопользования Украины, г. Киев, Украина

АМОРТИЗАЦИОННАЯ ПОЛИТИКА В КОНТЕКСТЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Pona Melnychenko, PhD in Economics

Alina Daruha, student

National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kyiv, Ukraine

DEPRECIATION POLICY IN THE CONTEXT OF ECONOMIC SECURITY OF AGRICULTURAL ENTERPRISE

Досліджено теоретичні питання сутності облікової категорії «амортизація». Узагальнено підходи до визначення сутності амортизації. Визначено основні проблемні питання амортизації біологічних активів сільськогосподарських підприємств. Доведено необхідність розгляду цієї категорії як фінансового джерела капітальних інвестицій у забезпеченні економічної безпеки підприємства.

Ключові слова: знос, амортизація, капітальні інвестиції, економічна безпека підприємства, біологічні активи.

Исследовано теоретические вопросы сущности учетной категории «амортизация». Обобщенно подходы к определению сущности амортизации. Определены основные проблемные вопросы амортизации биологических активов сельскохозяйственных предприятий. Доказана необходимость рассмотрения этой категории как финансового источника капитальных инвестиций в обеспечении экономической безопасности предприятия.

Ключевые слова: износ, амортизация, капитальные инвестиции, экономическая безопасность предприятия, биологические активы.

Investigational theoretical questions of essence of registration category «depreciation». Generalized going near determination of essence of depreciation. Certainly basic problem questions of depreciation of biological assets of agricultural enterprises. The necessity of consideration of this category is well-proven as a financial source of capital investments in providing of economic security of enterprise.

Key words: wear, depreciation, capital investments, economic safety of enterprise, biological assets.

Постановка проблеми. Виробнича діяльність кожного підприємства передбачає наявність основних засобів. У сільському господарстві частина основних засобів є живими організмами, що живуть, розвиваються згідно з біологічними законами, й у процесі свого життя дають сільськогосподарську продукцію. Такими засобами є довгострокові біологічні активи. У процесі використання вони поступово втрачають свою здатність до біологічних перетворень, росту та розвитку й можливість давати якісну продукцію, тобто вони зношуються. В результаті такого зношення підприємство втрачає потужність свого виробництва. З метою підсилення останнього підприємству потрібно постійно спрямовувати капітальні вкладення (інвестиції) на підвищення продуктивності, поліпшення стану та відтворення складу таких активів.

Облік зносу у вартісній оцінці дозволяє визначити потребу коштів на придбання основних засобів, поліпшення їх складу та якісних властивостей. Відповідно, амортизація як елемент методу бухгалтерського обліку та джерело капітальних інвестицій є важливим інструментом посилення економічної безпеки підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Серед українських учених, які досліджували питання амортизації в різні часи, слід відзначити В. Андрійчука, О. Бородкіна, О. Болховіну, Ф. Бутинця, М. Василюка, Н. Виговську, С. Голова, Г. Кірейцева, Е. Ковальову, Я. Крупку, Є. Мних, П. Орлова, В. Орлову, Ю. Осадчого, М. Пушкаря, П. Саблука, О. Соколову, Ю. Стадніка, А. Фукса, П. Хомина, М. Чумаченка та ін.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Враховуючи результати попередніх досліджень, слід наголосити на актуальності розгляду питань амортизації довгострокових біологічних активів як джерела капітальних інвестицій у контексті економічної безпеки підприємства.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є дослідження сутності категорії «амортизація», значення амортизаційної політики у питаннях посилення економічної безпеки підприємства.

Виклад основного матеріалу. Біологічні активи, як і інші необоротні активи підприємства, що використовуються у процесі виробництва, змінюють свої якісні характеристики, тобто зношуються.

В економічній теорії знос розглядається як поступова втрата основними засобами своїх властивостей чи характеристик внаслідок певних обставин. До обставин зносу довгострокових біологічних активів можна віднести, зокрема, тривалу експлуатацію активу, вплив природно-кліматичних умов та біологічні перетворення рослини й тварини, що призводять до їх старіння.

З метою дослідження значення амортизації довгострокових біологічних активів у посиленні економічної безпеки підприємства розглянуто сутність амортизації як облікової категорії. Критичний аналіз економічної суті амортизації показав існування двох протилежних підходів до визначення її сутності.

За першого підходу «амортизація» розглядається як джерело капітальних інвестицій у відтворення основних засобів. Зокрема, В.Ф. Палій трактує амортизацію як «... спосіб повернення капіталу, затраченого власниками на створення чи придбання об'єктів, що амортизуються» [5]. С.К. Коркін характеризує економічну категорію амортизації як грошову форму руху вартості засобів праці [5]. Е.С. Хедриксон, М.Ф. ван Бреда вважають, що амортизація – це резерв на споживання активів з граничним часом використання [5].

Академік М. Чумаченко вважає, що амортизаційні відрахування мають двоїсту функцію: вони являють собою розрахункові витрати в собівартості продукції, а їх сума у виручці від реалізації продукції – джерело фінансування інвестицій підприємства.

У статті „Теоретичний аспект аналізу амортизації як основи формування амортизаційної політики” В.Й. Бакай дає таке визначення амортизації: „амортизація – це складний економічний механізм, що кількісно відображає втрату знаряддями праці вартості основних засобів, які амортизуються, протягом строку їх корисного використання (експлуатації), і поступове перенесення на новостворений продукт з наступним нагромадженням коштів для відтворення (придбання) основних засобів” [1].

«Амортизація (пізньолат. *amortisation* – погашення, сплата боргів) – процес поступового перенесення вартості основних фондів на продукт, що виготовляється з їх допомогою. Для заміщення зношеної частини основних засобів виробництва підприємства роблять амортизаційні відрахування, тобто відрахування певних грошових сум відповідно до розмірів фізичного і морального зносу засобів виробництва. Амортизаційні відрахування використовуються для повного відтворення зношених основних фондів, а також для їх часткового відшкодування» [9].

Ю.І. Стадницький зазначав, що амортизація – це витрати, необхідні для компенсації зношених засобів праці, тобто капітальні вкладення у нові основні фонди [8].

У своїй праці Н. О. Дугієнко зазначає, що амортизаційні відрахування посідають головне місце серед джерел самофінансування тому, що завдяки синхронності між кругооборотом основного капіталу і формуванням амортизаційного фонду, меншій їх схильності до кон'юнктурних коливань, пов'язаних з результатами господарської діяльності, вони більшою мірою, ніж прибуток можуть бути фінансовою базою самостійності підприємств у відтворенні основного капіталу [2].

За іншого підходу термін «амортизація» розглядається як економічна категорія, що відображає процес поступового перенесення вартості основних засобів у міру їх зношення на виготовлену продукцію.

Зокрема, в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» визначено, що амортизація – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [6]. Відповідно до Податкового кодексу України амортизація – систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизуються, протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [6].

Відповідно до МСБО № 16 амортизація – це систематичний розподіл суми активу, що амортизується, протягом строку його корисної експлуатації. Ю. Грінвальд та А. Локшин називають амортизацію прийомом рахівництва, який дає можливість визначити вартість інвентарю у будь-який момент часу [5].

За такого підходу до визначення категорії «амортизація» змінюється її сутність. Амортизація як економічна категорія втрачає своє значення як основне джерело капітальних інвестицій у відтворення основних засобів і стає лише інструментом перенесення вартості основних засобів на створений ними у процесі виробництва продукт.

Враховуючи вищенаведене, розглядаючи сутність поняття «амортизація», доцільно звернути увагу на думку професора Г.Г. Кірейцева, який зазначив, що «амортизація як економічна категорія характеризує різні аспекти реальних економічних відносин, пов'язаних із відтворенням і використанням основних засобів праці. Так, на стадії формування основних засобів кошти амортизаційного фонду є важливим реальним інвестиційним джерелом. На стадії виробництва у ході використання основних засобів частина їх вартості, що відповідає зносу, формує відображуваний прийомами обліку амортизаційний фонд як потенційне фінансове джерело інвестицій» [3, с. 24].

У сучасних умовах господарювання, при тенденції до швидкого морального зносу основних засобів можливо і є доцільним застосування в бухгалтерському обліку таких інструментів, які б дали можливість прискореного списання вартості морально застарілих основних засобів. Але поряд з цим виникає необхідність у нових капітальних вкладеннях для відтворення таких основних засобів, зокрема за рахунок власних коштів підприємства.

Слід зауважити також, що до довгострокових біологічних активів у сільському господарстві відносять виноградники, сади, ягідники – у рослинництві та основне стадо продуктивних тварин – у тваринництві. Строк корисного використання таких активів сягає від 2 років (у тваринництві) та 50 років (у рослинництві), які складно віднести до категорії морально застарілих активів.

Капітальні витрати на оновлення та відтворення таких активів є значними. Тому виникає потреба у поступовому безперервному нагромадженні власних фінансових активів для здійснення в майбутньому таких витрат. Відповідно, правильно сформована амортизаційна політика є важливим інструментом у посиленні фінансової та в подальшому економічної безпеки підприємства.

Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів передбачено нарахування амортизації «тільки на довгострокові біологічні активи, справедливо вартість яких визначити неможливо» [4]. Довгострокові біологічні активи, що оцінені за справедливою вартістю, не амортизують [4].

У результаті застосування такого підходу до амортизації довгострокових біологічних активів виникають проблемні моменти:

- по-перше, у витратах на виробництво не відображається частина вартості довгострокового біологічного активу (сума зносу), за допомогою якого здійснюється виробництво сільськогосподарської продукції й, відповідно, методами бухгалтерського обліку

занижується фіксована сума фактичних витрат, понесених на виробництво, що накопичуються по дебету рахунку 23 «Виробництво» у вигляді амортизаційних відрахувань;

- по-друге, враховуючи те, що при виробництві сільськогосподарської продукції довгострокові біологічні активи втрачають здатність до біологічних перетворень, тобто зношуються, не відображення частини такого зносу у складі витрат виробництва призводить до формування обліковою системою підприємства не об'єктивної інформації щодо величини таких витрат;

- по-третє, як наслідок другого, підприємство втрачає одне із головних внутрішніх джерел капітальних інвестицій в оновлення, омолодження та відтворення довгострокових біологічних активів.

Амортизація як елемент методу бухгалтерського обліку в практичній діяльності підприємств стає лише інструментом регулювання вартості основних засобів на певний момент часу. Поряд з цим втрачається механізм накопичення власних фінансових ресурсів для оновлення та відтворення довгострокових біологічних активів.

О. Соколова, узагальнюючи стан амортизаційної політики держави, стверджує, що недоліком сучасної амортизаційної політики в Україні є відсутність державного контролю за використанням коштів амортизаційного фонду за своїм економічним призначенням. Статистика не наводить дані стосовно використання коштів амортизаційного фонду підприємствами України. Але високий рівень зношення основних засобів, який досяг критичного рівня і за яким стоїть технічна деградація країни, дає змогу стверджувати, що підприємства використовують кошти амортизаційного фонду не на оновлення основного капіталу, а на споживання та здійснення фінансових операцій [7].

Проте амортизаційна політика у промислово розвинутих країнах використовується як інструмент регулювання інноваційно-інвестиційної діяльності суб'єктів господарювання, прискорення оновлення основного капіталу, модернізації економіки [7].

Відповідно, амортизація в сучасному розумінні її сутності стає втраченим інструментом посилення економічної безпеки підприємства.

Враховуючи вищенаведене, амортизаційна політика сільськогосподарського підприємства має бути спрямована на постійне відтворення довгострокових біологічних активів та поліпшення їх здатності до біологічних перетворень за рахунок амортизаційних відрахувань як внутрішнього джерела капітальних інвестицій.

Висновки і пропозиції. Узагальнення результатів дослідження питань амортизації довгострокових біологічних активів у контексті посилення економічної безпеки підприємства дають підстави зробити такі висновки.

Аналіз амортизаційної політики України дав змогу виявити її основні недоліки:

1) амортизація розглядається як обліковий прийом регулювання вартості основних засобів підприємства та величини прибутку;

2) внаслідок відсутності чіткої амортизаційної політики держави амортизаційні кошти, як внутрішнє джерело інвестицій підприємства, використовуються не за прямим призначенням, що знижує економічну безпеку останнього.

Нинішні умови господарювання вимагають від сільськогосподарських підприємств швидкого пошуку джерел капітальних інвестицій, спрямованих на поліпшення складу та стану основних засобів, у тому числі й довгострокових біологічних активів.

Враховуючи вищенаведене, амортизацію слід розглядати як джерело відтворення довгострокових біологічних активів, що формується за рахунок власних коштів.

Основна увага має бути приділена науково обґрунтованому вибору амортизаційної політики з метою розширення власних джерел одержання інвестиційних коштів та нарощення економічної безпеки підприємства.

З метою уникнення негативних наслідків ролі амортизації у діяльності підприємств необхідно, передусім, створити дієвий механізм формування амортизаційного фонду підприємства та його цільового використання з врахуванням нинішніх вимог господарювання на законодавчому рівні.

Реалізація запропонованих заходів сприятиме нарощенню власних джерел капітальних інвестицій в оновлення та відтворення довгострокових біологічних активів та посиленню економічної безпеки сільськогосподарських підприємств.

Список використаних джерел

1. *Бакай В. Й.* Теоретичний аспект аналізу амортизації як основи формування амортизаційної політики / В. Й. Бакай // Бухгалтерський облік, аналіз і аудит. Економічні науки. – 2003. – № 2. – С. 139–141.
2. *Дугієнко Н. О.* Амортизаційна політика як напрямок державного регулювання інвестиційної діяльності / Н. О. Дугієнко // Вісник Запорізького національного університету. – 2008. – № 1(3). – С. 45–51.
3. *Кірейцев Г. Г.* Формування нової системи амортизації в Україні / Г. Г. Кірейцев // Облік і фінанси АПК. – 2004. – № 1. – С. 23–30.
4. *Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів від 29.12.06 р.* № 1315 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/>.
5. *Парнюк В. О.* Про підвищення ролі амортизації як джерела інвестицій і регулятора попиту та пропозиції основних засобів / В. О. Парнюк // Актуальні проблеми економіки. – 2007. – № 5. – С. 166–172.
6. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dtkk.com.ua/>.
7. *Соколова О.* Амортизаційна політика в системі антикризового регулювання економіки / О. Соколова // Вісник Національної академії державного управління. – 2012. – № 1. – С. 187–195.
8. *Стадницький Ю. І.* Амортизація – наслідок знецінення основних засобів / Ю. І. Стадницький // Фінансовий простір. – 2012. – № 2 (6). – С. 27–32.
9. *Українська радянська енциклопедія* : у 12 т. / за ред. М. Бажана. – 2-ге вид. – К. : Голов. редакція УРЕ, 1974-1985.