

УДК 657.372.3

Трачова Д. М.

Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

ВИКОРИСТАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОГО ФОНДУ НА ІННОВАЦІЙНЕ ОНОВЛЕННЯ ПІДПРИЄМСТВА: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

У статті проаналізовані методичні та організаційні проблеми взаємозв'язку інноваційної політики держави й амортизаційної політики підприємства. Досліджено основні важелі стимулювання формування амортизаційного фонду підприємств України. Визначено шляхи взаємодії облікового, податкового та інноваційного складників планування розвитку держави.

Ключові слова: амортизація, амортизаційна політика, методологія обліку, податкова політика держави, інноваційний розвиток.

Постановка проблеми. Амортизаційна політика держави є основою в інвестиційному, інноваційному процесі, а також одним із найважливіших механізмів просування політики самофінансування. У розвинутих країнах державна політика в частині прискореної амортизації стала головним інструментом економічного зростання.

Одним із напрямів вирішення проблем є вдосконалення амортизаційної політики. Проблема нарахування амортизації ускладнюється нестабільним станом української економіки і наявністю в середовищі вітчизняних економістів різних концептуальних поглядів щодо сутності амортизації, філософії її обліку та нарахування [1].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням амортизації та амортизаційної політики підприємств займається багато науковців та практиків з моменту виникнення облікових та економічних теорій і дотепер. Питання формування амортизаційного фонду турбує багатьох учених [1–7].

Одним з активно розроблюваних напрямів економіки є теорія самофінансування, згідно з якою основним джерелом інвестицій є чисті нерозподілені прибутки та амортизаційні відрахування.

М.М. Соколов під час вивчення трансформування сутності амортизації як економічної категорії визначає головну відмінність підходу до її змісту в середині минулого сторіччя і тепер – зміну її функціональної суті. У минулому сторіччі амортизація визначалася як сума вартості необоротного активу, яка може поступово включатися до витрат виробництва, а зараз, під впливом швидких темпів науково-технічного прогресу і очевидного скорочення фактичних строків служби необоротних активів, обсяги нарахованої за одиницю часу амортизації стають дедалі більшими.

Хвилі амортизаційних реформ, які відбуваються майже у всіх країнах, мають тенденцію скорочення строків експлуатації і, відповідно, зростання темпів нарахування амортизації. У деяких країнах обсяг нарахованої амортизації є значно більшим, ніж це необхідно для їх поновлення за первісною вартістю.

Таку відмінність між фактичною вартістю та надмірно нарахованою амортизацією використовують як чисті інвестиції на розширене відтворення. Поступово кордони між чистими інвестиціями та інвестиціями на дострокове знецінення фондів стерлася. Амортизаційні відрахування зараз активно заміщають в інвестиційній діяльності прибуток після оподаткування, банківські кредити та інші джерела [8; 9].

Науковці В.А. Федорович і А.П. Патрон під час вивчення досвіду формування амортизаційної політики США дійшли висновку, що «промислові корпорації США вже давно списали основний

капітал своїх заводів, їх матеріально-технічну та науково-технічну базу у вигляді амортизаційних відрахувань. І зараз успішно працюють на фактично безкоштовному обладнанні» [10]. Це є результатом економічної політики США, яка спрямована на створення за допомогою амортизаційної політики конкурентних переваг для своєї промисловості та отримання переваг у науково-технічній сфері.

Під час розроблення концепції інноваційного розвитку також значну увагу було приділено питанням амортизаційної політики та її ролі в трансформації вітчизняного виробництва на інноваційні важелі [11].

У ній проаналізовані методи і норми податкової амортизації. Визначено, що є стимулюючі і дестимулюючі заходи державного регулювання. Наголошено на необхідності знайти точку відліку, тобто нейтральні правила, що не справляють впливу на рішення господарюючих агентів щодо інвестицій.

Економічний зміст таких правил полягає в тому, що вони є складником нейтрального оподаткування, яке не приводить до надлишкових втрат добробуту (deadweight loss) і не знижує економічну ефективність.

Нейтральна система податкової амортизації передбачає розроблення нової класифікації основних засобів, яка б об'єднувала в окремих групах види об'єктів основних засобів із приблизно однаковою нормою економічної амортизації. З огляду на зазначене, формулюються такі загальні принципи побудови нейтральної системи податкової амортизації:

1) під час розроблення системи податкової амортизації слід керуватися принципом податкової нейтральності як вихідним критерієм для визначення межі між стимулюванням і дестимулюванням інвестиційної діяльності підприємств;

2) розроблення класифікації об'єктів основних засобів повинне враховувати закономірності зміни їх реальної вартості внаслідок старіння (реальну економічну амортизацію);

3) під час вибору того чи іншого варіанта політики податкової амортизації необхідно враховувати фактори інфляції та темпів реального економічного зростання.

При цьому зауважено, що той спосіб індексації, що передбачений ПКУ (з використанням індексу споживчих цін і порога індексації на рівні 10%), не дає змоги досягти точки нейтральності (за окремими групами об'єктів) з огляду на те, що податок на прибуток підприємств фактично дестимулює інвестиції в основні засоби.

До введення нейтральної системи амортизації можливо було би запровадити диференційовані

амортизаційні відрахування залежно від об'єктів основних засобів та нематеріальних активів з урахуванням терміну амортизації, які прийняті у провідних зарубіжних країнах, з метою накопичення грошових коштів, які акумулюватимуться на спеціальному рахунку й утворюватимуть реальний грошовий фонд відновлення, який і буде фондом капітальних інвестицій, з метою використання його на інноваційне оновлення основних засобів та нематеріальних активів [11].

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. В Україні не існує дієвої стратегії формування амортизаційного фонду підприємств і контролю держави за його цільовим використанням. Самостійні господарюючі суб'єкти також вважають неможливим формування таких фондів. Це зумовлене недосконалою методичною базою формування амортизаційної політики як політики інноваційного розвитку. Натепер амортизаційна політика є складником облікової політики підприємства і містить тільки формальні ознаки, має витратний характер і не виконує функцію фінансування оновлення активів.

Мета статті – обґрунтування необхідності формування амортизаційної політики спільно з інноваційною політикою держави і підприємства в межах і з урахуванням особливостей облікової політики за допомогою податкових важелів стимулювання інноваційного розвитку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Трансформація вітчизняних стандартів обліку відповідно до міжнародних стандартів лише змінює суть концепції амортизації з погляду обліку. Вона трансформується з концепції відновлення у концепцію витрат.

Таке окреслення функцій амортизаційної політики спостерігається в Указі Президента України «Про Концепцію амортизаційної політики». Цей документ відображає як «відновлювальний», так і «витратний» погляди на амортизацію: «Економічна роль амортизації полягає у фактичному відшкодуванні діючих основних фондів; відповідні амортизаційні відрахування (економічна амортизація) відображують реальне знецінення основного капіталу в процесі виробництва та надання послуг і відносяться на витрати діяльності суб'єктів господарювання».

Цим же нормативним документом фіксується право суб'єктів господарювання використовувати кошти власного амортизаційного фонду «та заборонити будь-які централізовані вилучення з нього; надавати податкові знижки тільки тим суб'єктам господарювання, які мають документальне підтвердження інвестиційного використання коштів амортизаційного фонду».

Однак облікова суть амортизації є такою, що її нарахування не приводить до формування реального фонду грошових коштів. Це пов'язано з тим, що амортизація відображає грошовий потік попередніх часів, який частково відноситься на витрати звітного періоду. Сама по собі амортизація не здатна перетворити на активи те, що було нараховане в пасиві. Сам процес нарахування амортизації покликаний забезпечити визнання витрат на придбання основних засобів, а не на їх відтворення.

Подібне питання виникає і під час застосування різного роду податкових преференцій та отримання сум амортизації як пільг в оподаткуванні. Це стосується використання цих сум як джерела відтворення основних засобів. Таким чином самі амортизаційні відрахування не можуть бути джерелом фінансування інвестицій.

Під час повернення амортизаційних сум на окремо виділений рахунок (як це було нетривалий період часу тому) його також не можна буде вважати рахунком амортизаційного фонду, оскільки суми повернутої податкової компенсації не будуть збігатися із сумами фактично нарахованої амортизації. Крім того, такий рахунок пов'язаний із процесом нарахування амортизації опосередковано, шляхом здійснення державного регулювання процесу відновлення.

Вважається, що таке пільгове оподаткування не є ефективним стимулом підприємств для здійснення інновацій та оновлення необоротних активів. Це зумовлено тим, що не можливо проконтролювати фактичне спрямування таких сум, оскільки спочатку здійснюється повернення (вивільнення від оподаткування певної суми активів), а потім їх розподіл на певні цілі. Крім того, такий метод не враховує фактичну (наявну) потребу підприємства у певному обсягу інвестицій.

Під час вивчення досвіду інших країн, які мали швидкі темпи технічного і, як наслідок, економічного зростання визначено, що більш дієвим і ефективним із погляду використання ресурсів держави є вивільнення від оподаткування тієї частини прибутку, яка спрямована (фактично витрачена) на інновації.

Так, найпоширенішою податковою пільгою, яку пропонується застосовувати в комплексі з амортизацією, є інвестиційний податковий кредит (зменшення податкового зобов'язання підприємства за податками на прибутки у розмірах, що є еквівалентними частками інвестиційного видатку поточного податкового періоду) та інвестиційна податкова знижка (пряме зменшення податкової прибутку на повний чи частковий обсяг зазначених видатків підприємства).

Найбільш дієвим заходом державного податкового стимулювання є право перенесення на витрати вагомої частини вартості активу в перший рік його придбання. Причому різного роду державна амортизаційна політика передає значну частину преференцій на придбання засобів вітчизняного виробництва, або засобів певного технічного спрямування (наприклад, екологічно ошадливі технології тощо), або засобів стратегічно важливих зараз галузей економіки.

Майже всі країни, які стабільно і стрімко розвиваються, крім державного регулювання і податкових преференцій активно використовують прискорені методи нарахування амортизації. Подібні інструменти є й у вітчизняній обліковій політиці. Однак до прискорених методів не можна відносити лише ті, які дають змогу перенести на витрати частину вартості основних засобів, прогресивно зменшуючи її кожного наступного періоду. До дійсно працюючих відносять тільки ті прискорені методи нарахування амортизацій, які мають жорстко регламентований строк корисного використання за умови, що він не перевищує сім років. Такий строк дає змогу спрямувати наявні кошти на придбання нового, більш модернізованого активу, а не витратити суми на поточний і капітальний ремонт.

У США подібна амортизаційна політика була так званою програмою підтримки вітчизняного виробництва необоротних активів та регулювання попиту на їх виробництво. Розмір норми амортизації, яка дає право включити у витрати ту чи іншу частину вартості активу, стимулює до придбання певного виду активу або до встановлення найкоротшого строку експлуатації для нього.

Україні для здійснення економічного ривку необхідно взяти на озброєння застосування прискорених методів амортизації зі встановленням чітких строків експлуатації на певні активи (значно коротших за наявні), визначення напрямів стимулювання оновлення активів та можливих втрат бюджету за такого способу здійснення регуляторної політики.

Не слід розглядати такі методи стимулювання тільки з витратної для бюджету позиції, адже ці заходи стимулюють підприємства до оновлення своїх активів з одночасним придбанням нових активів вітчизняного виробництва, що, у свою чергу, приведе до збільшення обсягів виробництва і наповнення бюджету через оподаткування підприємств-виробників.

Так, за досвідом зарубіжних країн, питома вага коштів, списаних як амортизації на витрати в перші роки експлуатації активу і таким чином вивільнених від оподаткування, у загальній сумі інвестицій на інновації становить від 60% до 70%. Стабільність амортизаційних коштів як джерела прибутку підвищує їх стійкість до коливань обсягів виробництва, відсотків за користування позиковими коштами, цінової політики та іншого.

Безперечно, формування амортизаційного фонду підприємства в умовах наявного зараз нормативно-правового регулювання неможливе. Це пов'язано з досить великими строками експлуатації і низькими ставками амортизації.

Підприємства зараз просто не можуть собі дозволити вивести з обороту кошти терміном на 10–15 років відповідно до середнього строку експлуатації необоротних активів. Якщо з цього розрахунку виокремити обчислювальну техніку та прилади, які мають короткий термін експлуатації та незначну питому вагу у загальній вартості необоротних активів, отримуємо середню цифру 15 років.

Під час скорочення строків експлуатації і визначення вагомих сум амортизації підприємства будуть мати змогу формувати такий амортизаційний фонд за один-два роки, і саме тоді держава зможе стимулювати використання такі переваги на модернізацію виробництва за встановленими відповідно до загальнодержавної стратегії інноваційного розвитку стандартами.

Крім того, це буде стимулювати самі підприємства до інноваційного розвитку та цільового використання отриманих сум. Фонд буде мати суттєвий розмір, і його можна буде повноцінно використовувати за призначенням.

Висновки. Таким чином, для надання амортизаційному фонду підприємства властивостей джерела інвестування в інноваційне оновлення активів запропоновано:

1. На рівні держави визначити можливі важелі податкового стимулювання у вигляді вивільнення від оподаткування сум прибутку, які фактично спрямовані на оновлення активів підприємства.

2. Удосконалити нормативну базу, яка регулює методикку нарахування амортизації в частині застосування прискорених методів амортизації, а саме скорочення строків експлуатації активів і підвищення норм амортизації.

3. Акумуляувати реальні кошти на рахунок амортизаційного фонду і використовувати його за цільовим призначенням завдяки визначеним змінам у методиці нарахування амортизації.

4. Частково компенсувати втрати бюджету від реалізації податкових пільг шляхом окреслення умов їх отримання тільки під час придбання активів вітчизняного виробництва.

5. Уникнути спокуси нецільового використання коштів амортизаційного фонду шляхом контролю держави.

Список використаних джерел:

1. Жердев Є.В. Методичні засади формування амортизаційної політики на підприємствах / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/metodichni-zasadi-formuvannya-amortizacynoi-politiki-na-pidpriemstvah.html>.
2. Олійник О.В. Фінансово-кредитні важелі ефективного відновлення сільськогосподарського виробництва / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/finansovo-kreditni-vazheli-efektivnogo-vidtvorennya-silskogospodarskogo-virobnictva.html>.
3. 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.
4. Крапля І.В. Прискорена амортизація як елемент облікової політики акціонерного товариства АПК / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/priskorena-amortizaciya-yak-element-oblikovoi-politiki-akcionernogo-tovarisstva-apk.html>.
5. Караваева Н. Налоговое стимулирование инвестиций: опыт США // Налоги. 1995. № 7. С. 4–6.
6. Гудзь О.Є. Джерела формування фінансових ресурсів сільськогосподарських підприємств / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/dzherela-formuvannya-finansovih-resursiv-silskogospodarskih-pidpriemstv.html>.
7. Правдюк О.Л. Сутність, завдання та контур фінансової політики в аграрній сфері економіки / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/sutnist-zavdannya-ta-kontur-finansovoi-politiki-v-agrarniy-sferi-ekonomiki.html>.
8. Соколов М. Амортизация и как её использовать для подъема экономики / Соколов М. // Экономист. 2014. № 2. С. 24–42.
9. Соколов М.М. Изменения в амортизационной политике как особая форма налогового воздействия на развитие экономики // Все о налогах. 2008. № 3. С. 23–33.
10. Федорович В.А. США государство и экономика / В.А. Федорович, А.П. Патрон; [Рос. акад. наук, Ин-т США и Канады]. Москва: Междунар. отношения, 2005. 384 с.
11. Аналіз законодавства України у сфері досліджень, розробок та інноваційної діяльності та пропозиції щодо доповнень до законодавства. Проект ЄС «Вдосконалення стратегій, політики та регулювання інновацій в Україні». К.: Фенікс, 2011. 350 с.

Трачева Д. Н.

Национальный научный центр «Институт аграрной экономики»

**ИСПОЛЬЗОВАНИЕ АМОРТИЗАЦИОННОГО ФОНДА
НА ИННОВАЦИОННОЕ ОБНОВЛЕНИЕ ПРЕДПРИЯТИЯ: УЧЕТНЫЙ АСПЕКТ**

Резюме

В статье проанализированы методические и организационные проблемы взаимосвязи инновационной политики государства и амортизационной политики предприятия. Исследованы основные рычаги стимулирования формирования амортизационного фонда предприятий Украины. Определены пути взаимодействия учетной, налоговой и инновационной составляющих планирования развития государства.

Ключевые слова: амортизация, амортизационная политика, методология учета, налоговая политика государства, инновационное развитие.

Trachova D. M.

National Scientific Center «Institute of Agrarian Economics» Ukraine

**USE OF THE AMORTIZATIONAL FUND FOR INNOVATIVE UPDATING
OF ENTERPRISES: ACCOUNTING ASPECT**

Summary

The article analyzes the methodological and organizational problems of the relationship between the innovation policy of the state and the amortization policy of the enterprise. The main levers of stimulation of the formation of a depreciation fund of enterprises of Ukraine were studied. The ways of interaction of accounting, tax and innovative components of state planning development are determined.

Key words: depreciation, depreciation policy, accounting methodology, tax policy of the state, innovative development.