

УДК 330.1:658.152.5

Г. О. Хіміч,

ст. викладач кафедри фінансів,

Київський національний університет технологій та дизайну

АМОРТИЗАЦІЯ ЯК СКЛАДОВА ЕКОНОМІЧНОГО МЕХАНІЗМУ ВІДТВОРЕННЯ ОСНОВНИХ ФОНДІВ

Розглянуто місце амортизації в оновленні основного капіталу та запропоновано створення амортизаційного фонду як джерела відновлення основних засобів.

The place of depreciation in the update of the fixed assets is considered and creation of sinking fund is offered, as a source of renewal of the fixed assets.

Ключові слова: амортизаційна політика, відтворення основних фондів, механізм амортизації, амортизаційні відрахування, амортизаційний фонд.

Key words: depreciation policy, reproduction of fixed assets, mechanism of depreciation, depreciation charges, depreciation fund.

ВСТУП

За сучасних умов інвестиційної кризи, спаду виробництва, інфляції гнучка амортизаційна політика держави і окремих промислових підприємств є одним з основних факторів відновлення економічного зростання. Однак у теперішній час в Україні відсутня цілеспрямована державна амортизаційна політика, не розроблена концепція відновлення, ефективного накопичення і використання фінансових ресурсів. Чинний механізм амортизації не сприяє чіткому налагодженню процесу відтворення основних фондів. Саме тому у сфері державного регулювання амортизаційної політики потрібні зміни, насамперед, повернути контроль за цільовим використанням амортизаційних відрахувань, оскільки його відсутність призводить до зростання нецільового використання амортизації.

Значний внесок у розробку теоретико-методологічних основ амортизації та відтворення основних засобів за радянських часів зробили: А.А. Аракелян, Д.А. Баранов, А.М. Бірман, В.Ю. Будавай, Ю.В. Куренков, Ю.І. Любімцев, В.В. Олександров, А.С. Павлов, Д.М. Палтерович, П.В. Тальміна, В.К. Сенчагов, Л.А. Хорунжий, А.М. Цигічко. Ці питання знайшли своє відображення і в працях таких зарубіжних учених, як Л.А. Бернстайн, М. Ван Бреда, Е. Домар, М. Лохман, К. Маттерн, Л. Рушті, Є. Хендріксен та ін. Однак наукові досягнення вказаних авторів не повною мірою відповідають специфічним умовам перехідного періоду української економіки. В період становлення амортизаційної політики в Україні питаннями амортизації займалися вітчизняні вчені-еконо-

місти: А.А. Безуглий, М.Д. Білик, І.А. Бланк, З.М. Борисенко, Н.Г. Виговська, А.Г. Загородній, Г.В. Зябченкова, І.В. Зятковський, М.І. Крупка, П.А. Орлов, Ю.М. Стадницький, А.Е. Фукс та ін.

Вивчення опублікованих за даною проблематикою наукових праць, методологічних концепцій та аналіз практики нарахування амортизаційних відрахувань дозволили встановити коло нерозв'язаних питань, що гальмують процес оновлення основних засобів на вітчизняних підприємствах. Серед них питання, пов'язане з накопиченням амортизації і утворенням амортизаційного фонду.

ПОСТАНОВКА ЗАДАЧІ

Метою дослідження є обґрунтування концептуальних підходів та особливостей щодо формування амортизаційного фонду, що дасть змогу підприємствам активізувати інвестиційну діяльність, фінансове оздоровлення, перехід на інноваційно-технологічний шлях розвитку, підвищення ділової активності.

РЕЗУЛЬТАТИ

Економічний розвиток країни не можливий без постійного вдосконалення й розширення виробничого потенціалу, що головним чином забезпечується процесом відтворення основних засобів. При сповільненні цього процесу відбувається старіння засобів праці, погіршення якості та зниження конкурентоспроможності продукції, що виробляється.

Головною проблемою сьогодення є те, що виробничі основні фонди в Україні за своєю структурою, якісним, кількісним і віковим ста-

Таблиця 1. Рівень зносу основних засобів за видами економічної діяльності у 2001—2010 рр.

Показник	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Промисловість, у тому числі:	49,5	52,3	54,9	57,3	57,3	58,6	57,8	59,1	61,8	63,0
- добувна	...	...	...	48,7	48,6	49,8	49,8	48,4	46,1	47,8
- переробна	...	...	...	58,2	59,0	58,5	58,0	59,6	64,9	66,8
- виробництво та розподілення електроенергії, газу та води	...	...	...	52,7	59,5	59,7	60,6	61,2	62,2	60,7

Розраховано за джерелами: [1, с. 40; 2, с. 42; 3, с. 40; 4, с. 30; 5, с. 29; 6, с. 36; 7, с. 38; 11].

ном не відповідають вимогам структурної перебудови економіки і не спроможні задовольнити зростаючі потреби внутрішнього та зовнішнього ринків.

За даними Держкомстату, за 2001—2010 рр. намітилась тенденція до зростання зносу основних засобів (табл. 1).

Так, як виходить із табл. 1, у 2010 р. порівняно з 2001 р. рівень зносу основних засобів у цілому по промисловості зріс на 13,5 процентних пункти. За останні сім років (2004—2010) рівень зносу в переробній промисловості і у виробництві та розподіленні електроенергії, газу та води значно перевищував рівень зносу основних засобів у добувній промисловості.

Структура основних засобів промисловості деформована, половину її вартості складає пасивна частина — будинки та споруди. Велика кількість виробництв потребує масштабної реконструкції та технічного переоснащення.

Досвід більшості розвинених країн свідчить, що понад 80% зростання ВВП забезпечуються технологічними нововведеннями, які здійснюються через технічне переозброєння виробництва. У провідних галузях машинобудування (автомобілебудування, виробництво складної побутової техніки, приладобудування та ін.) активна частина виробничих основних засобів на 70—80 відсотків оновлюється кожні 5—7 років.

На багатьох вітчизняних підприємствах оновлення активної частини виробничих основних засобів не проводилося впродовж останніх 10—15 років, а технології виробництва залишаються на рівні 60—70 років минулого століття і не відповідають сучасним вимогам. Технологічне відставання від розвинених країн в останні роки всі більше підсилюється.

У своєму сьогоденньому стані українські підприємства можуть здійснювати виробництво високотехнологічної конкурентоспроможної продукції тільки для порівняно невеликих сегментів ринку. Для його розширення необхідний перехід на використання міжнародних стандартів для більш широкого кола товарів, що вимагає вкладення суттєвих інвестицій на модернізацію виробництва та впровадження менеджменту якості.

Динаміка й ефективність інвестиційної діяльності підприємств багато в чому залежать від розширення можливостей внутрішніх накопичень і формування їхнього власного потенціалу.

До власних фінансових ресурсів, якими товаровиробник розпоряджається

самостійно відносяться амортизаційні відрахування і прибуток, крім прибутку, що підлягає перерахуванню в бюджет. Оптимальне використання зазначених ресурсів за цільовим призначенням дозволяє вести господарську діяльність на розширеній основі.

У класичному розумінні амортизація являє собою об'єктивний економічний процес поступового відшкодування вартості основних засобів у період їх функціонування у виробництві, з метою оновлення до моменту закінчення терміну експлуатації, який залежить від фізичного та морального зносу. Процес відтворення здійснюється через систему амортизації, яка є частиною інвестиційної політики держави. У сучасних умовах амортизація є важливим джерелом формування внутрішніх інвестиційних ресурсів підприємств, що направляються на модернізацію виробничої бази, технічне переозброєння, розробку і впровадження інновацій.

Загалом, амортизацію розглядають в трьох аспектах [8].

1. Правовий. Господарським кодексом України визначено, що одним із основних напрямів державної економічної політики є амортизаційна політика, що має на меті створення найбільш сприятливих умов забезпечення процесу відтворення основних виробничих і невиробничих фондів на якісно новій техніко-технологічній основі.

2. Економічний. Поступове відшкодування основного капіталу відповідно до вартості за обґрунтованими нормами, які враховують реальний знос та умови експлуатації. При цьому під зносом розуміють суму амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання.

3. Податковий та фінансовий. Дані аспекти об'єднані внаслідок тісного взаємозв'язку між ними, оскільки частка доходів, звільнена від податків, мала б використовуватися для оновлення основних засобів.

Деякі автори, зокрема Т. Косова, виділяють 4 функції амортизації [9]:

1) відтворювальна — регулює відповідність амортизаційного фонду рівню зносу основних засобів;

2) розподільча — регулює пропорції амортизаційного фонду між коштами, що спрямовані на реновацію та капітальний ремонт;

3) стимулююча — створення умов для прискорення темпів науково технічного прогресу;

4) фіскальна — амортизація є елементом податкової політики держави.

Амортизаційні відрахування за своєю економічною природою виконують ряд суперечливих, але в той же час взаємозалежних і взаємодоповнюючих функцій. Вони відіграють значну роль у ціноутворенні, регулюванні податкових надходжень, платежів і доходів, оцінці майна й застави, визначенні рівня орендної плати та ін.

У радянській економічній системі використовувався амортизаційний механізм із нормативним нарахуванням амортизації та з контрольованим використанням амортизаційних засобів.

Особливістю цього механізму в плановій системі було те, що підприємство нараховувало амортизацію відповідно до норм, які, у свою чергу, визначалися терміном служби того або іншого основного виробничого засобу. При створенні продукту підприємство розраховувало його собівартість, включаючи в неї витрати на зарплату, поточні виробничі витрати, амортизацію відповідного устаткування, включало деякий нормальний прибуток і подавало в державні органи на затвердження ціни. Інакше кажучи, ціна формувалася з урахуванням амортизаційних нарахувань.

Що ж відбувалося з реальними коштами, які залишалися на рахунку підприємства у вигляді амортизаційних відрахувань? Ці засоби надходили в розпорядження відповідного міністерства (лише невелика частина залишалася в розпорядженні самого підприємства). Таким чином, міністерства концентрували у своїх руках амортизаційні відрахування підприємств.

Це дозволяло міністерствам здійснювати інвестиційну політику. На ці засоби зводилися нові підприємства, що сприяло швидкому економічному зростанню радянської економіки в певні періоди її історії.

Другий найважливіший момент пов'язаний з механізмом використання самих інвестиційних засобів. Використання цих засобів здійснювалося через систему Промбудбанків. Відділення Промбудбанку безпосередньо на місці контролювали реальну інвестиційну діяльність (будівництво, монтаж і т.п.) і розпоряджалися коштами на рахунку в Держбанку.

Таким чином, у радянській економіці був чіткий і закінчений механізм включення амортизаційних відрахувань у вартість продукції, консолідації цих засобів і їх контрольованого використання на інвестиційні цілі.

3) переходом до ринкових методів господарювання була запроваджена нова амортизаційна модель, вихідні принципи якої формально запозичені з амортизаційної практики ринково розвинутих країн, де вже напрацьований певний інвестиційний потенціал розвитку. Така модель сприяє зростанню амортизаційних відрахувань та прискореному оновленню основних засобів винятково за умови, що валові інвестиції перевищують суму амортизаційних відрахувань. Але вона не враховує специфіку транзитивної економіки України, де "чисті інвестиції залишаються від'ємними" [8]. Отже, далеко не все, що ефективно працює в розвиненій ринковій економіці, можна переносити на вітчизняну економіку. От чому для України проблема адекватного налаштування амортизаційного механізму постає з усією гостротою.

Ми вважаємо, що механізм амортизації повинен вирішувати відразу три взаємозалежні завдання:

- відшкодування витрат на створення виробництва;

- накопичення коштів;

- використання накопичених коштів з метою відтворення, відновлення й розширення виробництва.

Механізм амортизації, тобто механізм відтворення, накопичення та залучення інвестицій, повинен включати такі важливі елементи, як методи та способи її нарахування та амортизаційний фонд. Амортизаційний фонд — цільовий грошовий фонд, необхідний для заміни зношених об'єктів основних засобів, що утворюється шляхом накопичення амортизаційних відрахувань. Інакше кажучи, амортизаційні відрахування "осідають" на розрахунковому рахунку підприємства і згодом утворюють певну суму коштів, яка називається амортизаційним фондом. Разом з тим, порядок його формування, особливо використання, в різні періоди часу має принципові відмінності.

Перед переходом до ринкової економіки існував амортизаційний фонд як фінансове джерело відтворення, яке спеціально обліковувалось. Нормативні документи з бухгалтерського обліку передбачали накопичення щомісячних сум амортизації для наступної заміни зношених основних засобів. При цьому встановлювалися дві самостійні норми амортизації: норма на реновацію і норма на капітальний ремонт. Норма на реновацію призначалась для повного відновлення основних фондів після закінчення строку

їх служби, а норма на капітальний ремонт служила джерелом його фінансування. Більша частина норми на реновацію використовувалась з метою фінансування капітального будівництва у централізованому порядку по загальнодержавному плану. Централізація і директивний перерозподіл амортизаційного фонду сформували пасивну позицію суб'єктів господарювання щодо власних амортизаційних ресурсів.

У період перебудови був ліквідований амортизаційний фонд як фінансовий актив суб'єктів господарської діяльності. Цей актив розчинився в розрахунковому рахунку підприємства, на який відтепер зараховувалась уся виручка від реалізованої продукції, у тому числі і та частина, яка складала амортизаційний фонд. Натомість підприємства повинні були акумулювати амортизаційні відрахування на забалансових рахунках. Але ці рахунки не призначені для обліку коштів, а облік амортизаційних відрахувань на них є не що інше, як облік зносу. І відстеження нарахованого зносу на забалансових рахунках жодним чином не дає чіткої уяви про використання амортизації.

Але якщо немає амортизаційного фонду як об'єкта обліку, то не можуть діяти і механізми по забезпеченню його цільового використання.

Ліквідація обліку амортизації на балансових рахунках є, на наш погляд, наслідком того, що фінансовий менеджмент на макrorівні не передбачав механізмів забезпечення збереження амортизаційного фонду, захисту його від інфляційного знецінення та запобігання нецільового використання. Очевидно, що діючий на макrorівні менеджмент опинився в полоні ідеологічного постулату економічного лібералізму — "ринку все відрегулює". Але ринкове саморегулювання призвело до інших результатів — до згасаючого відтворення, про що свідчить високий рівень зносу активної частини основних засобів промисловості.

У результаті ліквідації амортизації як фінансового активу захист амортизаційного фонду перекладається на підприємства. Але вони можуть вирішувати такого роду завдання лише на шкоду процесу відтворення. У першу чергу, це веде до ліквідації стадії накопичення амортизації, утворення фонду відшкодування і разом з тим до зниження якісного рівня відтворення, тобто, як правило, до технічного, а не до технологічного відновлення основного капіталу.

По-друге, підприємства, захищаючись від фінансових втрат, змушені направляти амортизацію в поточний обіг, поповнюючи оборотні кошти, авансуючи видачу заробітної плати та інші витрати, звідки, як показує практика, вона

повертається на інвестиції в неповному обсязі.

Підприємства стали віддавати пріоритет короткостроковим інтересам на шкоду стратегічним завданням, до яких відноситься відтворення основних фондів.

По-третє, послаблюється державний контроль за цільовим використанням амортизації, тому що зникає об'єкт цього контролю: немає амортизаційного фонду — немає й контролю за його рухом.

Таким чином, ліквідація амортизаційного фонду як фінансового активу призвело до блокування прискореного відтворення як у якісному, так і в кількісному відношенні. З одного боку, це зумовлює не комплексний характер відновлення зношених основних засобів, що веде, по суті, лише до підтримки виробництва на колишньому технологічному рівні, а з іншого — до зниження обсягів капіталовкладень.

Відсутність повномасштабної стадії накопичення амортизації і утворення амортизаційного фонду негативно впливає на процеси відтворення. Воно відбувається гніздовим методом, дрібними порціями, шляхом заміни окремих видів зношених машин і устаткування. Комплексного відновлення, що охоплює цілі технологічні процеси, як правило, не відбувається. Іде здебільшого технічне, але не технологічне відновлення виробництва, що не відповідає завданням підвищення конкурентоспроможності вітчизняної промисловості.

О. Хотомлянський та В. Колосюк для обґрунтування економічної доцільності створення на підприємствах амортизаційного фонду проаналізували два варіанти використання амортизаційних відрахувань [10]. Перший варіант передбачає їх резервування в амортизаційному фонді та його розміщення на депозитних банківських рахунках під певний процент. Другий варіант передбачає надходження амортизаційних відрахувань до господарського обороту для збільшення власних оборотних коштів підприємства. Проведені ними розрахунки підтверджують, що найкращим варіантом використання амортизаційних відрахувань за критерієм максимізації поточної вартості грошових потоків є їх резервування в амортизаційному фонді.

ВИСНОВКИ

Формування амортизаційної політики на підприємстві вимагає комплексного підходу і вирішення наступних завдань:

- визначення мети амортизаційної політики на плановий період; побудова фінансового плану діяльності підприємства на плановий період;
- проведення переоцінки, ідентифікація

основних засобів і вибір способу нарахування зносу в плановому періоді, виходячи з фінансових показників підприємства.

Амортизаційна політика підприємства повинна бути спрямована на прискорення оновлення основних фондів підприємства, введення нових конкурентоспроможних виробництв, зростання продуктивності праці.

Ми повинні використовувати амортизаційну політику як досить широке коло заходів правового регулювання, які врешті-решт будуть просувати економіку нашої країни в потрібному нам напрямку.

Щоб відновити інвестиційний характер амортизаційного фонду, необхідно провести реформу амортизаційної політики та системи кругообігу і обороту амортизаційного фонду. Зокрема, слід було б:

— однозначно визначити капітальний характер амортизаційних відрахувань;

— законодавчо забезпечити процес накопичення амортизаційних відрахувань на спеціальних субрахунках, що виключає їхнє необгрунтоване відволікання в сферу обігу або невиробничого споживання;

— поширити на амортизаційний фонд законодавство про власність і гарантування права власників капіталу на визначення частки амортизаційного фонду;

— посилити відповідальність за збереження і цільове використання амортизаційного фонду;

— застосовувати податкові та адміністративні санкції за "розбазарювання" та "проїдання" амортизаційного фонду;

— індексувати амортизаційний фонд, що дасть можливість певною мірою уникнути його знецінювання, однак це повинно бути законодавчо оформлено;

— розміщувати кошти на депозитних рахунках в банківських установах. Певною мірою це можна назвати індексацією амортизаційного фонду, тільки проведеною не самим підприємством, а банківською установою. В межах даної політики можливо і навіть доцільне створення серії спеціалізованих банківських структур, що займаються винятково збереженням коштів амортизаційного фонду.

Ці заходи сприятимуть збереженню амортизаційного фонду підприємства і, як наслідок, допоможуть триматися виробництву на достатньому рівні.

Для того, щоб кошти амортизаційного фонду стали, дійсно, реальним джерелом для відновлення основних фондів, ми вважаємо, доцільно визначити частку нарахованого зносу у

вартості реалізованої продукції та вираховувати цю суму з доходу від реалізації, спрямовуючи її до амортизаційного фонду. Таким чином, на рахунку підприємства будуть з'являться реальні кошти, які можна буде використовувати тільки на капітальний ремонт і оновлення основних засобів.

Причому необхідно законодавчо обумовити терміни використання цих коштів. Це буде змушувати підприємство використовувати власні кошти для інвестицій в основні фонди.

Розробка економічно ефективної амортизаційної політики — досить складна й багатаспектна проблема і для знаходження найбільш прийнятної й оптимальної варіанта її рішення необхідно враховувати особливості кожного етапу економічного розвитку.

Література:

1. Фінанси України за 2001 рік: Стат. збірник. — К.: Держкомстат України, 2002. — 116 с.

2. Фінанси України за 2002 рік: Стат. збірник. — К.: Держкомстат України, 2003. — 133 с.

3. Фінанси України за 2003 рік: Стат. збірник. — К.: Держкомстат України, 2004. — 133 с.

4. Діяльність підприємств — суб'єктів підприємницької діяльності за 2004 рік: Стат. збірник. Ч.І. — К.: Держкомстат України, 2005. — 138 с.

5. Діяльність підприємств — суб'єктів підприємницької діяльності за 2005 рік: Стат. збірник. Ч.І. — К.: Держкомстат України, 2006. — 163 с.

6. Діяльність підприємств — суб'єктів підприємницької діяльності за 2006 рік: Стат. збірник. Ч.І. — К.: Держкомстат України, 2007. — 264 с.

7. Діяльність підприємств — суб'єктів підприємницької діяльності за 2007 рік: Стат. збірник. Ч.І. — К.: Держкомстат України, 2008. — 245 с.

8. Економіка України: стратегія і політика довгострокового розвитку / За ред. Гейця. — К.: Фенікс, 2003. — 1006 с.

9. Косова Т.Д. Амортизація як інвестиційний ресурс підприємства // Актуальні проблеми економіки. — 2003. — № 9. — С. 157—164.

10. Хотомлянський А.А., Колосок В.М. Амортизаційний фонд як джерело відтворення основних засобів // Економіка України. — 2004. — № 3. — С. 38—42.

11. Державний комітет статистики України. — Режим доступу: www.ukrstat.gov.ua
Стаття надійшла до редакції 28.10.2011 р.