

Олександр Йосипович ЮРКІВСЬКИЙ

кандидат економічних наук,
доцент кафедри економічної теорії,
Житомирський державний технологічний університет
вул. Черняхівського, 103, м. Житомир, Україна, 10005
yurkivsky@ukr.net
Телефон: +380672661224

**АМОРТИЗАЦІЙНІ ВІДРАХУВАННЯ ЯК ЕКОНОМІЧНИЙ ТА ФІСКАЛЬНИЙ ІНСТИТУТ
ДЕРЖАВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ В УКРАЇНІ**

Юрківський, О. Й. Амортизаційні відрахування як економічний та фіскальний інститут державного регулювання в Україні [Текст] / Олександр Йосипович Юрківський // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: С. І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету "Економічна думка", 2013. – Том 13. – С. 201-206. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Охарактеризовано взаємозв'язок між довірою та амортизаційними відрахуваннями на посткризовому етапі розвитку національної економіки. Визначено важливість економічного напряму амортизації як основного внутрішнього джерела інвестування та важливість обґрунтованого податкового напряму нарахування амортизаційних відрахувань, ефективність здійснення якого знаходиться в площині довіри між державою та суб'єктами ринку. Податки, довіру та амортизаційні відрахування розглянуто через призму методології такого напрямку економічної теорії, як неоінституціоналізм. Довіра між суб'єктами податкових відносин закладає основи не лише мотивації платників, але й формування загальної довгострокової соціально-економічної політики, це відповідний рівень економічної свободи підприємств у виборі внутрішньої амортизаційної політики, інвестування. Податковий та економічний напрями амортизації повинні відповідати як фіскальним вимогам держави, так і внутрішнім економічними стандартам, які забезпечують конкурентоздатність підприємств.

Ключові слова: довіра, податки, амортизаційні відрахування.

Александр Йосифович ЮРКИВСКИЙ

**АМОРТИЗАЦИОННЫЕ ОТЧИСЛЕНИЯ КАК ЭКОНОМИЧЕСКИЙ И ФИСКАЛЬНЫЙ
ИНСТИТУТ ГОСУДАРСТВЕННОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ В УКРАИНЕ**

Аннотация

Охарактеризована взаимосвязь между доверием и амортизационными отчислениями на посткризисном этапе развития национальной экономики. Определена важность экономического направления амортизации как основного внутреннего источника инвестирования и важность налогового направления начисления амортизационных отчислений, эффективность осуществления которого находится в плоскости доверия между государством и субъектами рынка. Налоги, доверие и амортизационные отчисления рассмотрены через призму методологии такого направления экономической теории, как неоинституционализм. Доверие между субъектами налоговых отношений закладывает основы не только мотивации плательщиков, но и формирование общей долгосрочной социально-экономической политики, это соответствующий уровень экономической свободы предприятий в выборе внутренней амортизационной политики, инвестирования. Налоговое и экономическое направления амортизации должны соответствовать как фискальным требованиям государства, так и внутренним экономическим стандартам, которые обеспечивают конкурентоспособность предприятий.

Ключевые слова: доверие, налоги, амортизационные отчисления.

Olexandr Yosypovych YURKIVSKYI

PhD, Department of Economic Theory,
Zhytomyr State Technological University
10005, Ukraine, Zhytomyr, Chernyakhovskiy str., 103
E-mail: yurkivsky@ukr.net
Phone: +380672661224

DEPRECIATION PAYMENTS AS ECONOMIC AND FISCAL INSTITUTE OF STATE REGULATION IN UKRAINE

Abstract

The interrelation of confidence and depreciation payments on post-crisis of national economy development has been researched. There have been grounded the importance of depreciation as the main internal source of investments and the necessity of taxation of depreciation payments which efficiency depends on confidence between the state and businesses. Taxes, confidence and depreciation payments have been researched on methodology of such approach of economic theory as neoinstitutionalism. Confidence between the subjects of tax relations forms the ground of motivation of tax payers and formation of general long period social and economic policy. Confidence in the sphere of depreciation payments means the definite level of economic freedom of firms in their choice of internal depreciation policy, investments. Tax and economic directions of depreciation should fit the state fiscal requirements and internal economic standards, that provide competitiveness of businesses.

Keyword: confidence, taxes, depreciation.

JEL classification: H390, O170

Постановка проблеми. Розвиток світових економічних відносин останніх двадцяти років свідчить про посилення ролі інвестиційної та інноваційної складових конкурентоздатності сучасного виробництва матеріальних та нематеріальних благ, загальне ускладнення економічних та соціальних причинно-наслідкових зв'язків. Приклади окремих країн, зокрема Китаю, свідчать, що у формуванні конкурентних переваг повинні брати участь як власники підприємств, так і держава, яка створює та встановлює спонукальні мотиви, які, з одного боку, заохочують власників та менеджмент до постійного оновлення виробничих потужностей, а з іншого - встановлюють максимально сприятливі умови для залучення приватних внутрішніх та зовнішніх інвестицій, інновацій тощо. Серед внутрішніх внутрішньогосподарських джерел інвестування особливої уваги заслуговує таке вже традиційне, перевірене внутрішнє джерело, як амортизаційні відрахування.

Амортизаційні відрахування XXI століття - це багатогранний елемент економічної та фінансової діяльності підприємства, який водночас формується в межах як уже традиційної економічної діяльності, так і специфічної фінансово-фіскальної. Постійна трансформація виробничих відносин, технологій виробництва, а також фіскальних правил вплинула на докорінну зміну ролі амортизаційних відрахувань, а зважаючи на практику нарахування в Україні, суттєве посилення ролі податкового напряму нарахування амортизаційних відрахувань при

сплаті такого прямого обов'язкового платежу, як податок на прибуток.

Подібний перекоп спричинив низку суттєвих, певною мірою інституційних проблем, які мають катастрофічне значення як для економіки загалом, так і для окремих галузей, зокрема машинобудування. Відсутність чіткої амортизаційної політики, інвестиційної, інноваційної, спричинили водночас зосередження уваги вчених та практиків до проблем амортизаційних відрахувань по обох напрямках їх обрахунку [1], [4], [5], [6],[8], [9].

Основний матеріал. Сучасна складність обрахунку амортизаційних відрахувань обумовлюється подвійністю розуміння їх сутності, значення, функцій [7, с. 12], [8, с. 7], [9, с. 19], [10, с. 24], [11, с. 110]:

- у бухгалтерському (фінансовому) та управлінського обліку, тобто для управлінських потреб керівництва, або традиційний економічний підхід;
- у податковому обліку, в межах якого амортизаційні відрахування є фактично "податковою знижкою" при обрахунку такого прямого податку, як податок на прибуток підприємств.

Податковий та економічний напрям розрахунку залежать від державної політики, більш того, від довіри, відсутність якої як до держави загалом, її основних інститутів, суб'єктів економічних відносин є однією з проблем вітчизняної економіки [5, с. 20], [6, с. 4]. Часткова або тотальна відсутність довіри є негативною у багатьох сферах, а особливо - у податкових

відносинах, що вплинуло не лише на зміст, значення, функції такого традиційного економічного інструменту, як обов'язкові платежі, але й на амортизаційні відрахування в межах податкового обліку, який, за останні роки, став більш значимим у процесі функціонуванні більшості вітчизняних підприємств.

Дійсно, одним з традиційних елементів держаної політики впливу на економічну систему та суб'єктів економічних відносин є податки, які є інститутом, який функціонує на основі умовно правових договірних відносин між економічними суб'єктами та державою. Відтак податкова політика та податки завжди відображали рівень довіри, діалогу, культури взаємовідносин між державою та платниками, як фізичними, так і юридичними особами. Сучасні податки доцільніше визначати як обов'язкові платежі, які об'єднують безпосередньо податки, соціальні збори, цільові збори, мита тощо, які, окрім традиційно фіскальної функції, виконують глибинну економічну регулюючу функцію, яка спрямовані не лише на регулювання розмірів прибутків господарюючих суб'єктів, але й спонукання, посилення інвестиційно – інноваційної конкурентоздатності підприємства, держави загалом.

Економічна регулююча функція амортизаційних відрахувань відображається у застосуванні досить широкого набору методів розрахунку, які по-різному впливають на структуру собівартості, швидкість оновлення основного капіталу, покращення його основних характеристик, від яких у багатьох випадках залежить конкурентоздатність продукції, підприємства в довгостроковому періоді.

Практика останніх двадцяти років показує, що амортизаційні відрахування не виконують повною мірою свого економічного призначення, при цьому існує чимало проблем у обох напрямках обрахунку. Головними наслідками відсутності зваженої амортизаційної політики для економіки стали технологічна, технічна, інноваційна відсталість більшості галузей, зниження конкурентоздатності.

Докорінно змінилася філософія амортизаційних відрахувань, а суб'єкти національної економічної системи не розглядають такі відрахування, як потенційне джерело внутрішнього інвестування, що призвело до значного рівня зношення основного капіталу в межах країни, що загалом досягає у 2010 році 74,9 %.

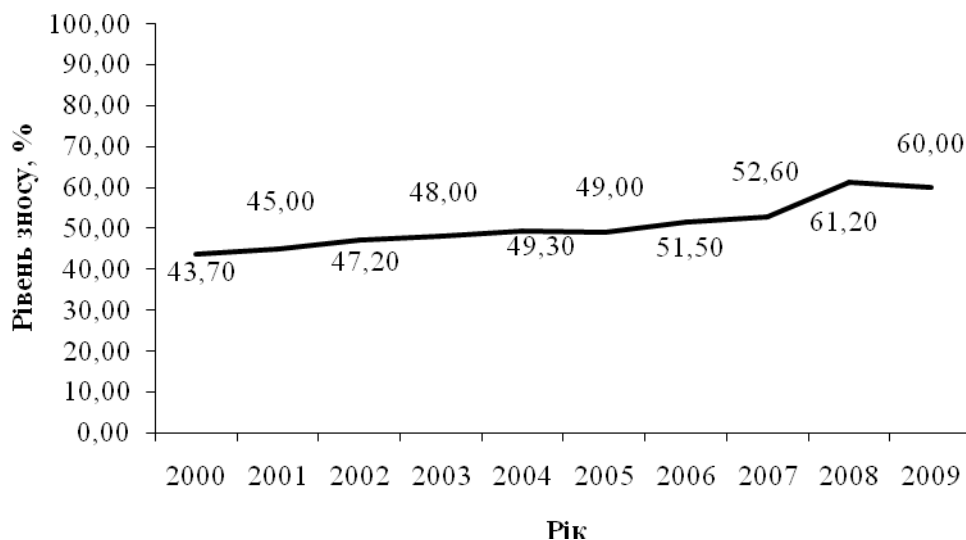


Рис. 1. Рівень зношення основного капіталу у 2000-2009 рр., %*

*За даними Комітету Державної статистики

Проблема амортизаційних відрахувань знаходиться не лише в практичній площині, а насамперед теоретичній, інституційній, адже з досвідом використання командно-адміністративних методів та за відсутності ринкового у вітчизняній системі нарахування амортизаційних відрахувань не вирішено базове питання – хто і як повинен визначати амортизаційну політику суб'єктів економічної діяльності. Відсутність довіри у держави до суб'єктів ринку як партнерів, платників податків,

викликало надмірне регулювання та контроль амортизаційних відрахувань з боку держави, яка мала і має значний пріоритет у визначенні відповідної політики. Регулюється амортизаційна політика у обох напрямках, фіскальний - жорсткий, а економічний, хоча і має низку альтернатив при нарахуванні амортизаційних відрахувань, проте знаходиться у тісному взаємозв'язку з податковим, який необхідно постійно узгоджувати.

Ринок управляє виробництвом, а не виробництво управляє ринком, і, поглиблюючи цю

тезу М. І. Туган-Барановського, зазначаємо важливість питання удосконалення вибору методів, методик, ставок амортизаційних відрахувань з урахуванням вимог окремого ринку перш за все на рівні економічних суб'єктів [17, с. 35]. Держава при цьому повністю мала б передати усі повноваження та свободу вибору елементів амортизаційної політики, проте склалася ситуація, при якій держава не знає, як її обґрунтувати та запровадити, а суб'єкти господарювання знаходяться в тісних рамках, які не дозволяють повною мірою використати амортизаційні відрахування у власних цілях для оновлення основного капіталу та забезпечення конкурентоздатності.

Державна політика стосовно амортизаційних відрахувань визначалася в окремі періоди по-різному, від економічно необґрунтованого поділу основних фондів на три групи, до штучного використання понижуючих коефіцієнтів, вилучення окремої суми амортизаційних відрахувань до інноваційного фонду, який мав би стати джерелом фінансування нових технологій. У такому разі пріоритет отримує передусім фіскальна функція відрахувань, а регулююча економічна знаходиться поза увагою.

Якщо вибір методів нарахування подібних відрахувань в економічному аспекті залежить від структури, видів основних засобів, нематеріальних активів, технологічних особливостей підприємства та пов'язаний з бухгалтерським управлінським та фінансовим обліком, то в податковому обліку амортизаційні відрахування нараховують централізовано, на основі відповідних норм податкового законодавства. Докорінні зміни обрахунку податку на прибуток 1997 року спричинили виникнення певного парадоксу у визначенні мети, завдань амортизації, а саме:

- амортизаційні відрахування є внутрішнім джерелом інвестування, а отже, в умовах гострої нестачі іноземних інвестицій стають основним інструментом технологічного оновлення. Це має бути дуже вигідно державі, адже підприємства на власний розсуд вирішують питання інвестицій, технологій тощо;
- амортизаційні відрахування використовувалися для опосередкованого покриття витратної частини Державного та місцевих бюджетів, таким чином держава у фіскальному аспекті стала більше зацікавлена у свідомому зменшенні амортизаційних відрахувань для збільшення надходжень від податку на прибуток.

Отже, вибір між амортизаційними відрахуваннями як джерелом внутрішніх інвестицій та податковими надходженнями здійснювався за принципом "або - або", замість "та". Амортизаційні відрахування в економічному

аспекті – це стратегічний розвиток держави, а у фіскальному – це лише тактичний вигравш при покритті дефіциту бюджетів і, як наслідок, - катастрофічне старіння основного капіталу приватних, державних, комунальних підприємств, їх сукупна нездатність боротися на зовнішніх ринках, що частково і обумовило глибину вітчизняних кризових явищ 2008-2012 рр.

Держава декларувала важливість обох напрямів, а на практиці підтримувала другий. У такому разі амортизаційна політика є прикладом тяжіння при прийнятті рішень до командно-адміністративних методів, які постійно впливають на фінансово-господарську діяльність підприємств, і прикладів такого впливу накопичилося достатньо. Амортизаційна складова не стала базовою як у внутрішньому виборі оподаткування, так і у виборі філософії оподаткування, а це вже є безпосередньо завданням держави [14, с. 71], [19, с. 24]. Якщо остання визначає хибні принципи оподаткування у сфері амортизації, інвестування, або не встановлює їх взагалі, швидкого суттєвого покращення економічного стану країни важко очікувати (див. табл. 1), а найголовніше те, що конкуренти на світових ринках іншого шансу можуть і не надати, час втрачається [13, с. 6].

Від дотримання базових принципів залежить функціонування системи будь-якої складності, це ж стосується і Податкової системи України, яка протягом тривало часу функціонувала на основі ЗУ «Про систему оподаткування», а з 2011 року підпорядкована єдиному Податковому кодексу України.

Декларування принципів, що відносяться до виробничої, підприємницької, інвестиційної діяльності, є абсолютним позитивом для усіх галузей. Практичне їх виконання на прикладі амортизаційних відрахувань свідчить вже про традиційний вибір держави на основі вилучення, відсутності консенсусу та довіри, золотої середини, фактичне протиставлення податкових надходжень та економічної суті амортизаційних відрахувань.

Натомість з'явився новий принцип - нейтральність оподаткування, що передбачає установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків. Сам по собі принцип містить певне концептуальне протиріччя, адже податки безпосередньо зменшують конкурентоздатність кожного суб'єкта економічної діяльності. Однак і цей принцип порушується, адже в чинних нормах Податкового кодексу окремі групи підприємців взагалі не мають права нараховувати амортизаційні відрахування, що ставить останніх у нерівні умови на ринку.

Висновки та перспективи подальших розробок. Амортизаційні відрахування, змінюючись та розширюючи власну значущість для господарюючих суб'єктів, залишаються на сьогодні чи не єдиним джерелом внутрішнього інвестування та забезпечення конкурентоздатності. Інституційною проблемою залишається питання довіри та надання економічної свободи суб'єктам ринку у сфері нарахування амортизаційних відрахувань, що вимагає змін філософії оподаткування та державного регулювання, у яких обов'язково

повинна закладатися інвестиційна, інноваційна складові, які забезпечать довгострокове зростання економіки

В умовах глобальної конкуренції, посткризового періоду розвитку економічних відносин підприємства повинні мати більш гнучкі механізми податкового нарахування амортизаційних відрахувань, які б забезпечили не лише фіскальні, але й не суперечили економічному завданню таких відрахувань, сприяли постійному та швидкому оновлення основного капіталу.

Таблиця 1. Принципи оподаткування відносно амортизаційної політики, інвестицій та інновацій у законодавчо-нормативних актах

Законодавчо-нормативний документ у сфері оподаткування	Закон України «Про систему оподаткування»	Постанова КМУ «Про схвалення Концепції реформування податкової системи України»	Податковий кодекс України
ПРИНЦИПИ ОПОДАТКУВАННЯ У СФЕРІ ІНВЕСТИЦІЙ ТА ПІДПРИЄМЦТВА	стимулювання науково-технічного прогресу, технологічного оновлення виробництва, виходу вітчизняного товаровиробника на світовий ринок високотехнологічної продукції	стимулювання підприємницької діяльності та інвестиційно-інноваційної активності	відсутній
	стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності - введення пільг щодо оподаткування прибутку (доходу), спрямованого на розвиток виробництва.	відсутній	відсутній

Список літератури

- Афанасьев, М. Забытая амортизация [Текст] / М. Афанасьев, П. Кузнецов // Экономист. – 2001. – № 8. – С. 105-109.
- Баб'як, Н. Вплив амортизаційних відрахувань на результати фінансово-господарської діяльності підприємств [Текст] / Н. Баб'як // Фінанси України. - 2001. - № 11. - С. 34-39.
- Васильев, О. Моделювання впливу податкового навантаження [Текст] / О. Васильев // Економіка України. – 2011. – № 10. – С. 60-66.
- Виговська, Н. Методи нарахування амортизації [Текст] / Н. Г. Виговська // Вісник ЖІТІ. Економічні науки. – 1997. – № 6. – С. 80-85.
- Гриценко, А. Внутрішня структура довіри [Текст] / А. Гриценко // Економічна теорія. – 2010. – № 3. – С. 20-27.
- Геєць, В. Економіка і суспільство: непізнані грані взаємовпливу (роздуми над прочитаним) [Текст] / В. Геєць, А. Гриценко // Економіка України. – 2012. – № 3. – С. 4-25.
- Городянська, Л. Податковий і бухгалтерський облік амортизації на підприємстві [Текст] / Л. Городянська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 2. – С. 12-18.
- Городянська, Л. В. Амортизація: функції, фінансовий механізм управління, концептуальні підходи до розробки загальної методики обліку амортизації [Текст] / Л. В. Городянська // Актуальні проблеми економіки. – 2004. – №2. – С. 7-68.
- Карев, В. Расчёт амортизации [Текст] / В. Караев // Бухгалтерский учет и аудит. – 2002. – № 2. – С. 19-32.
- Кононенко, Т. Про можливості інтеграції методики нарахування амортизації [Текст] / Т. Кононенко, В. Замлинський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 10. – С. 24-28.
- Лісовський, І.В. Економічна природа амортизації, її сучасні концепції та функції [Текст] / І. В. Лісовський // Вісник Технологічного університету Поділля. Економічні науки. – 2003. – № 2. – Т.1. – С. 110-113.

-
12. Податкова політика в Україні: стан, проблеми та перспективи: монографія / П. В. Мельник, Л. Л. Тарангул, З. С. Варналій та інш.: за ред. З. С. Варналія. – К.: Знання України, 2008. – 675 с.
 13. Податковий кодекс України // Голос України. – 4 грудня 2010. – № 229 – 230. – С. 4-62.
 14. Соколов, М. Активізація амортизаційної політики як фактор економічного зростання Росії [Текст] / М. Соколов // Економіка України. -2011. – № 12. – С. 71-80.
 15. Соколов, М. Фантом у теорії оподаткування (про криву Артура лаффера) [Текст] / М. Соколов // Економіка України. – 2010. – № 7. – С. 73-80.
 16. Стіпахно, В. Податкова політика України: проблеми та напрямки вдосконалення [Текст] / В. Стіпахно // Формування ринкових відносин в Україні. – 2006. – № 7. – С. 23-28.
 17. Туган-Барановский, М. И. Промышленные кризисы. Очерк из социальной истории Англии [Текст] / М. И. Туган-Барановский. – Киев : Наукова думка, 2004. – 368 с.
 18. Шаблиста, Л. Нові акценти в державній політиці фінансової підтримки промислових підприємств у посткризовий період [Текст] / Л. Шаблиста // Економіка України. – 2011. – № 12. – С. 46-57.
 19. Швайка, Л.А. Державне регулювання економіки [Текст] / Л. А. Швайка. - К.: Знання, 2008. – 462 с.

References

1. Afanasiev, M. Kuznetsov, P. (2001). *Forgotten amortization [Zabyitaya amortizatsiya]*. Economist, 2001, 8, 105-109.
2. Babiak, N. (2001). *The impact of depreciation on financial and economic activity of enterprises" [Vpliv amortizatsiyi na rezultaty finansovo-gospodarskoyi diyalnosti]*. Finance Ukraine, 11, 34-39.
3. Vasilyev, A. (2011). *Modeling the impact of the tax burden" [Modelyuvannya vplivu podatkovogo navantagennya]*. Economy of Ukraine, 10, 60-66.
4. Vygovska, N. (1997). *Depreciation method [Methody narahuvannya amortyzatsiyi]*. Bulletin ZHITI. Economics, 6, 80-85.
5. Gritsenko, A. (2010). *The internal structure of trust [Vnutrishnya struktura doviry]*. Economic theory, 3, 20-27.
6. Geets, V, Gritsenko, A. (2012). *Economy and Society: unidentified faces interference (reflection on read) [Ekonomika i suspilstvo: nepiznanyi granyi vzaemovplivu (rozdumi nad prochitanyim)]*. Economic theory, 3, 4-25.
7. Gorodyansky, L. (2003). *A Tax and accounting depreciation on plant [Podatkoviy ta buhgalterskyi oblik amortyzatsiyi]*. Accounting and Auditing, 2, 12-18.
8. Gorodyansky, L. (2004). *Amortization: functions, financial management mechanism, conceptual approaches to the development of general methods of accounting depreciation [Amortyzatsiya: funktsiyi finansoviy mehanizm kontseptualnyi pidhody do rozrobkyi zagalnoyi metodyki]*. Actual problems of economy, 2, 57-68.
9. Karev, B. 2002. *Depreciation [Raschet amortyzatsiyi]*. Accounting and auditing, 2, 19-32.
10. Kononenko, T., Zamlynskyi V. (2003). *On the possibility of the integration method of depreciation [Pro mozlivostyi integratsiyi narahuvannya amortyzatsiyi]*. Accounting and Auditing, 10, 24-28.
11. Lisowskyi, I. V. (2003). *The economic nature of depreciation of current concepts and functions [Ekonomichna pryroda amortyzatsiyi: suchasni kontseptsiyi ta funktsiyi]*. Bulletin of the University of Technology Podillya. Economics, 1, 2, 110-113.
12. *Tax Policy in Ukraine: state, problems and prospects. (2008). [Podatkova politika v Ukrayini]*. Kiyiv. Knowledge of Ukraine.
13. *Tax Code of Ukraine [Podatkovyyi Kodeks Ukrayiny]*. (2010). The Voice of Ukraine, 229–230, 4-62.
14. Sokolov, M. (2011). *Increased depreciation policy as a factor of economic growth [Aktivizatsiya amortizatsionoyi politykyi yak factor ekonomichnogo zrostannya Rosiyi]*. Economy of Ukraine, 12, 71-80.
15. Sokolov, M. (2010). *Phantom of the theory of taxation (as Arthur Laffer curve) [Fantom u teorii opodatkuвання (pro krivu Laffera)]*. Economy of Ukraine, 7, 73-80.
16. Stipahno, V. A. (2006). *Tax Policy in Ukraine: Challenges and areas for improvement [Podatkova polityka Ukrainy: problemy ta napryamy udoskonalennya]*. Formation of market relations in Ukraine, 7, 23-28.
17. Tugan-Baranovsky, M. I. (2004). *Industrial crises. Sketch of the social history of England [Promishlenniye krizisy. Ocherk o sotsialnoy istoriyi Angliyi]*. Kiyiv. Naukova Dumka.
18. Shablysta, L. A. (2011). *New emphasis in public policy financial support to industrial enterprises in the post-crisis period [Novi aktsenti v derzavniy politiki finansovoyi pidtrimki promislovikh pidpriemstv v post krizoviy period]*. Economy of Ukraine, 12, 46-57.
19. Shvaika, L. A. (2008). *State Issues [Derzavne regulyuvannya ekonomikoy]*. Kiyiv.: Knowledge.

Стаття надійшла до редакції 05.05.2013 р.