

Олександр Степанович ГАВРИЛОВСЬКИЙ

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри міжнародного обліку та аудиту,
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»
E-mail: gavrilovskiy@mail.ru

Любов Іванівна ЛУК'ЯНЕНКО

доцент кафедри міжнародного обліку та аудиту,
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

ОСНОВНІ ШЛЯХИ РОЗВИТКУ ТА ВДОСКОНАЛЕННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ

Гавриловський, О. С. Основні шляхи розвитку та вдосконалення амортизаційної політики в Україні [Текст] / Олександр Степанович Гавриловський, Любов Іванівна Лук'яненко // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол. : В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 22. – № 1. – С. 164-168. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Процеси динамічного розвитку України вимагають від підприємств відповідного регулювання та адаптації до ринкових умов господарювання. Нині в державі функціонують і регулюються різними законами і стандартами дві системи – податкова та обліково-аналітична, у яких значно відрізняються види, функції, методи нарахування амортизації основних засобів, їх економічний зміст. Підготовка повної, достовірної та неупередженої облікової інформації впливає на фінансову звітність та вимагає від бухгалтера розуміння економічного змісту категорій «основні засоби», «зношення», «амортизація», механізму відтворення основних засобів та вміння оцінити методи нарахування амортизації в поєднанні з основними показниками фінансового-господарської діяльності підприємства.

Мета. Мета роботи полягає в дослідженні теоретичних та методологічних засад обліку амортизації основних засобів у зв'язку з відтворювальним процесом та уточненні теоретичних положень, що розкривають економічну суть амортизації та зношення основних засобів.

Метод (методологія). Застосовано діалектичний метод пізнання та системний підхід, що дає змогу комплексно дослідити теоретичні та методологічні засади обліку амортизації основних засобів, розглянути процес відтворення засобів праці, виявити особливості нарахування амортизації в бухгалтерському та податковому обліку. Для узагальнення теоретичних та методологічних засад обліку амортизації основних засобів використовувались прийоми абстрактно-логічного методу, а саме: аналіз і синтез, аналогія і порівняння, індукція та дедукція.

Результати. Зміна економічних умов відтворення економічного капіталу в українській економіці спричинила необхідність дослідження системи амортизації основних засобів, фінансово-економічного змісту формування і подальшої реалізації амортизаційної політики підприємства. Це зумовлено тим, що амортизаційна політика держави і окремих підприємств є одним з основних чинників відновлення основних засобів і, як наслідок, зростання економічного потенціалу підприємства.

Ключові слова: амортизаційна політика; підприємство; амортизація; амортизаційний фонд; ефективність; оновлення; відтворення; строк корисного використання.

Oleksandr Stepanovych HAVRYLOVSKYI

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of International Accounting and Auditing,
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman
E-mail: gavrilovskiy@mail.ru

Liubov Ivanivna LUKIANENKO

Associate Professor,
Department of International Accounting and Auditing,
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

MAIN WAYS OF DEVELOPMENT AND IMPROVEMENT OF THE AMORTIZATION POLICY IN UKRAINE

Abstract

Introduction. *The processes of dynamic development of Ukraine require undertakings appropriate regulation and adapt to market conditions. Nowadays there are two systems in the state that operate and are regulated by different laws and standards. They are the tax system and accounting and analytical system. Their types, functions, methods of depreciation of fixed assets, their economic content are significantly different. Preparation of complete, accurate and impartial accounting information affects the financial statements. It also requires from the accountant the understanding of the economic content of categories "fixed assets", "wear", "depreciation", the awareness of mechanism of reproduction of fixed assets and the ability to evaluate methods alongside with with the key indicators of financial and business activity of the enterprises.*

Goal. *The purpose of this research is to study the theoretical and methodological principles of accounting depreciation of fixed assets in connection with the reproductive process and to clarify the theoretical positions that reveal the economic substance of amortization and depreciation.*

The method (methodology). *In this research we have applied dialectical method of knowledge and systematic approach. The latter enables the complex exploration of the theoretical and methodological principles of accounting; the consideration of the process of reproduction means of labor; the identification of the characteristics of depreciation in accounting and tax accounting. To summarize the theoretical and methodological principles of accounting depreciation the techniques of abstract and logical method have been used, namely, method of analysis and synthesis, method of analogy and comparison, induction and deduction method.*

Results. *The change of economic conditions of reproduction of economic capital in the Ukrainian economy has led to the need to study the system of depreciation of fixed assets, to the financial and economic content of formation and further implementation of depreciation policy of the company. It has been caused by the fact that the depreciation policy of the state and individual enterprises is a major factor of fixed assets restoring and, consequently, of economic growth of potential of the company.*

Keywords: *amortization policy; enterprise; depreciation; amortization fund; efficiency; renewal; reproduction.*

JEL classification: M400

Вступ

Питання формування амортизаційної політики держави та підприємств, обґрунтування економічно доцільних термінів служби основних засобів розглядалися у працях багатьох вітчизняних вчених, серед яких Помилуйко Є. І., Радєва О. Г., Саєнко С. Г., Скорба О. А. та ін. Проте низка теоретичних, методичних та практичних завдань щодо формування амортизаційної політики підприємства потребують удосконалень, зокрема обґрунтування оптимального з точки зору відповідності реальним тенденціям відтворення механізму амортизації промислового підприємства.

Мета статті

Метою цієї статті є удосконалення теоретико-методичних підходів до формування амортизаційної політики підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження

Процеси, які відбуваються в економіці, визначили різноманіття господарської діяльності підприємств як суб'єктів підприємницької діяльності. Основним результатом діяльності останніх є отримання прибутку і підвищення рентабельності виробництва, що багато в чому залежить від ефективності

використання основних засобів підприємства та їх оновлення. Основні засоби є важливим елементом національного багатства країни і базою економічного потенціалу виробничого підприємства, визначають його матеріально-технічний потенціал, створюють передумови для збільшення обсягів виробництва, а отже, впливають на ефективність розвитку виробництва на макроекономічному рівні. Саме механізм амортизації дозволяє забезпечити відповідність темпів оновлення основних фондів підприємства темпам зміни техніки та технологій.

В Україні відтворювальна функція амортизації реалізується не повною мірою, що обумовлено суперечностями у використанні амортизації як економічного регулятора: разом з функцією фінансування відтворення основних фондів підприємства амортизація виконує також фіскальну функцію, і держава на певних етапах використовує амортизацію переважно як фіскальний інструмент [1, с. 158].

Довгий час у нашій країні амортизаційна політика розглядалася як складова частина науково-технічної політики держави, коли амортизаційні відрахування вилучалися в централізований фонд для фінансування соціально-економічних проектів, які встановлюються державою. У зв'язку з трансформацією поглядів на сутність амортизації, додання їй інвестиційної спрямованості виникає необхідність розглядати амортизаційну політику у взаємозв'язку з інвестиційною, яка об'єднує функції мобілізації, перерозподілу та ефективного використання фінансових ресурсів, визначення структури та джерел фінансування. Деякі економісти розглядають амортизаційну політику як частину інвестиційної політики, що виражається в інвестуванні капіталовкладень за рахунок амортизаційних відрахувань. Взаємозв'язок амортизаційної політики з інвестиційною повинен полягати у виборі джерел фінансування інвестицій. Традиційно всі джерела фінансування інвестицій поділяються на власні, позикові та залучені кошти. До власних джерел фінансування інвестицій насамперед прийнято відносити зареєстрований капітал, чистий прибуток, кошти цільового фінансування і амортизаційні відрахування. Амортизаційні відрахування при цьому повинні спрямовуватися на фінансування капітальних вкладень або інвестицій, використовуваних для простого відтворення основного капіталу. Іншу частину амортизаційних ресурсів та інших власних інвестиційних ресурсів підприємство чи організація може витратити на придбання нового виробничого устаткування, капітальне будівництво або здійснення розширеного відтворення основних засобів. До позикових джерел фінансування інвестицій відносяться в основному кредити банків та кредитних організацій, лізинг. До залучених джерел фінансування інвестицій належать кошти юридичних і фізичних осіб, які залучаються для спільного здійснення інвестиційних проектів, бюджетні асигнування.

Основною проблемою, з якою стикаються потенційні інвестори, є вибір оптимальних джерел фінансування для здійснення інвестиційної діяльності, і досить часто він робиться на користь позикових коштів для забезпечення інвестиційного процесу, без достатнього економічного обґрунтування ефективності їх використання.

На сучасному етапі основними джерелами фінансування інвестицій зазвичай є власні кошти господарюючих суб'єктів, і їх вплив на інвестиційну діяльність у перспективі залишається пріоритетним. Сьогодні і в перспективі власні інвестиційні кошти підприємств та організацій формуються в основному за рахунок амортизаційних відрахувань і частини чистого прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства. У майбутньому необхідно зберегти лідерську роль власних коштів у фінансуванні інвестиційної діяльності насамперед за рахунок цільового використання амортизаційних відрахувань [2, с. 72].

Рівень доступності амортизаційних відрахувань для інвестиційної діяльності можна охарактеризувати як високий, тобто амортизаційні відрахування завжди є у підприємства чи організації, навіть якщо їх діяльність малоприбуткова або збиткова. Використання амортизаційних ресурсів не супроводжується додатковими супутніми видатками, за їх використання не треба платити. Таким чином, амортизація є найбільш прийнятним власним джерелом фінансування інвестицій, що відповідає економічній природі власності, втіленої в категорії капіталу. При інвестуванні за рахунок зовнішніх джерел будуть потрібні кошти, що перевищують цю величину на вартісну оцінку економічного інтересу інвестора. Єдиний недолік використання амортизаційних відрахувань є їх обмежений обсяг [7].

Наступний напрямок полягає у формуванні оптимальної структури джерел фінансування інвестицій, виходячи із запланованих капіталовкладень та оцінки їх ефективності. Цей напрямок передбачає вирішення наступних завдань:

- складання інвестиційних проектів,
- визначення життєвого циклу інвестиційного проекту,
- визначення структури джерел фінансування інвестицій,
- вибір методу обчислення амортизації.

Що стосується останнього напрямку, найкращим, з точки зору підвищення інвестиційного потенціалу підприємства, є визначення мінімального терміну експлуатації об'єкта основних засобів у межах законодавчо встановлених термінів. Структура джерел фінансування інвестицій залежить від сфери

діяльності підприємства, від його фінансового стану і можливості фінансування за рахунок власних ресурсів – чистого прибутку та амортизації. З точки зору інвестиційної складової, найбільш переважним є використання прискорених методів обчислення амортизації.

Амортизаційна політика повинна формуватися на двох рівнях:

- на державному, шляхом встановлення груп основних засобів та граничних строків використання основних засобів у межах групи;
- на рівні підприємства, шляхом надання права останньому вибирати методи нарахування амортизації та строки корисного використання основних засобів у межах, встановлених законодавством.
- Основні етапи формування облікової амортизаційної політики на підприємстві складають:
- облік основних факторів, що визначають передумови формування облікової амортизаційної політики,
- вибір відповідних методів амортизації,
- забезпечення цільового використання коштів амортизаційних відрахувань.

Амортизаційна політика на державному рівні (макрорівень) спрямована на ефективне управління формуванням і використанням амортизаційних ресурсів з метою раціоналізації інвестиційного процесу для зростання добробуту держави. На основі амортизаційної політики держави кожен господарюючий суб'єкт розробляє і реалізує власну амортизаційну політику (мікрорівень) з управління процесом формування та використання амортизаційних відрахувань для активізації інвестиційної діяльності [5].

Останнім часом підвищення ролі амортизаційної політики господарюючого суб'єкта, за рахунок зростання впливу амортизаційних відрахувань на інвестиційну діяльність, збільшення питомої ваги амортизації в сукупності джерел фінансування інвестицій і обсязі інвестиційних ресурсів підприємств повинні стати пріоритетним завданням економічного розвитку. Але формування амортизаційної політики не повинно відбуватися автономно, а бути органічною частиною всього виробничого, економічного та інноваційного розвитку підприємства, його інвестиційної політики.

Амортизаційна політика на державному рівні характеризується наявністю певних методів і економічних інструментів її формування. На сучасному етапі формування амортизаційної політики відбувається в основному при використанні таких інструментів: класифікація об'єктів, які відносяться до майна, що амортизується; його оцінка та переоцінка майна строк корисного використання; методи обчислення амортизації; підвищувальні (прискорені) та знижувальні коефіцієнти; амортизаційна премія.

Поняття «амортизаційна політика» – це «законодавчо регульована державою система економічних відносин, що забезпечує формування, перерозподіл та ефективне використання амортизаційних ресурсів суб'єктів господарювання з метою забезпечення оптимального інвестування простого або розширеного відтворення їхніх основних фондів, прискореного інноваційного розвитку підприємств і організацій на основі активізації процесів технічного та технологічного оновлення, впровадження прогресивних форм і методів організації та управління виробництвом».

Суб'єктами амортизаційної політики є органи державної влади, які формують її на федеральному і регіональному рівні. Об'єктом амортизаційної політики є амортизаційні відрахування [3, с. 232].

Метою амортизаційної політики є збільшення питомої ваги амортизаційних відрахувань у структурі джерел фінансування інвестицій для ефективного оновлення основних засобів.

Структурні елементи амортизаційної політики подано на рисунку 1.

Принципи амортизаційної політики

Економічні інструменти формування амортизаційної політики на державному рівні

Методи формування амортизаційної політики

Рис. 1. Структурні елементи амортизаційної політики

Загальні принципи, підходи та норми амортизації зазвичай задаються державою. Це пов'язано з тим, що амортизаційні відрахування є частиною собівартості продукції (робіт, послуг), а значить, зменшують базу оподаткування, тобто зачіпають фіскальні інтереси держави.

Водночас кожне підприємство має певну самостійність у виборі тієї чи іншої амортизаційної політики, з огляду на власні цілі та бажану інтенсивність оновлення основного капіталу. Підприємства мають можливість самостійно визначати спосіб нарахування амортизації та строки корисного використання основних засобів і нематеріальних активів.

Також потрібно сказати, що амортизаційна політика на державному рівні повинна ґрунтуватися на наступних теоретичних положеннях [3, с. 233]:

- строго цільове використання амортизаційних відрахувань;

-
- науково обгрунтоване забезпечення державного та господарського контролю за нарахуванням і використанням амортизації;
 - прискорене списання основних фондів;
 - державне регулювання і стимулювання реалізації амортизаційної політики;
 - акумуляція амортизаційних відрахувань;
 - фінансове та податкове стимулювання реалізації амортизаційної політики.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Сучасна амортизаційна політика як окремих підприємств, так і держави загалом є недосконалою та неефективною. Недосконалість амортизаційної політики держави полягає в тому, що відповідно до чинних законодавчих актів підприємства формують власну амортизаційну політику, але на сьогодні законодавча база держави є нестабільною. Тобто через це підприємства фактично позбавлені можливості обирати для себе найоптимальніші варіанти такої політики.

Список літератури

1. Помилуйко, Є. І. Амортизаційна політика в Україні: проблеми і перспективи вдосконалення [Текст] / Помилуйко Є. І. // Економічний аналіз. – Випуск 8. Частина 1. – 2011. – С. 157-160.
2. Радева, О. Г. Амортизаційна політика в контексті механізму ефективного управління підприємством: сутність, характеристика та проблеми [Текст] / О. Г. Радева // Молодий вчений». – грудень, 2014. – №12(15). – С. 70-73.
3. Саєнко, С. Г. Амортизація як елемент інноваційного розвитку машинобудівної галузі [Текст] / С. Г. Саєнко // Економічні науки: зб. наук, праць. Серія: Облік і фінанси. – Луцьк: ЛНТУ, 2012. – Вип. 9(33), Ч. 3. – С. 228-234.
4. Скорба, О. А. Деякі питання вдосконалення амортизаційної політики основних засобів [Текст] / О. А. Скорба // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: Збірник тез доповідей XI Всеукраїнської науково-практичної конференції (30-31 жовтня 2008 р.): У 2-х т. – Т. 2. – Суми: ДВНЗ «УАБС НБУ», 2008. С. 17-21.
5. Скорба, О. А. Методичні підходи до визначення сутності та змісту амортизації основних засобів [Електронний ресурс] / О. А. Скорба. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/SocGum/VUABS/2012_1/32_02_01.pdf.
6. Скорик, О. О. Оптимізація амортизаційної політики підприємств машинобудівної галузі [Текст] : автореф. дис. на здобуття наук, ступеня канд. ек. наук : спец. 08.00.04 Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності) / Скорик О. О. – Тернопіль, 2012.
7. Ткаченко, Н. Амортизація, знос основних засобів, нарахування, зміни у незалежній Україні [Текст] / Н. Ткаченко // Вісник економічної науки України. – 2012. – №2. – С. 161-165.
8. Череп, А. В. Вплив амортизаційної політики на формування фінансових результатів підприємства [Текст] / А. В. Череп, А. О. Чернолуцька // Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності. – 2012. – Вип. 2, Т. 1 – С. 95-95.

References

1. Pomylyuko, E. I. (2011). Depreciation policy in Ukraine: problems and prospects for improvement. *Economic Analysis*, 8(1), 157-160.
2. Radyeva, O. G. (2014). Depreciation policy in the context of effective management mechanism: the nature, characteristics and problems. *Young scientist*, 12 (15), 70-73.
3. Sayenko, S. G. (2012). Depreciation innovation as part of the engineering industry. *Economics*, 9 (3), 228-234.
4. Scorba, O. A. (2008). Some issues of improving the amortization policy of fixed assets. *Problems and prospects of the banking system of Ukraine*. Sumy: SHEI "UAB NBU", 17-21.
5. Scorba, O. A. (2012). Methodological approaches to determining the nature and content of depreciation. Retrieved from: <http://archive.nbuv.gov.ua/portal/SocGum/VUABS/20121/320201.pdf>.
6. Skoryk, O. O. (2012). Optimization depreciation policy Engineering industry. *Ternopil*.
7. Tkachenko, N. (2012). Amortization, depreciation of fixed assets, accruals, changes in the independent Ukraine. *Bulletin of Economic Sciences of Ukraine*, 2, 161-165.
8. Cherep, A.V. & Chernolutska, A. O. (2012). Influence depreciation policy on the formation of financial results. *Theoretical and practical aspects of the economy and intellectual property*, 2(1), 95-95.

Стаття надійшла до редакції 04.12.2015 р.