



8. Пристайко О.П. Індикатори сталого розвитку в системі цілей розвитку тисячоліття: структура, використання, виконання / О. П. Пристайко // Економіка природокористування і охорони довкілля: щорічник наукових праць; під ред. М.А. Хвесика. – К.: РВПС НАНУ, 2010. – С. 130–136.
9. Зеркалов Д.В. Проблеми екології сталого розвитку: [монографія] / Д.В. Зеркалов. – К.: Основа, 2013. – 430 с.
10. Україна в індикаторах сталого розвитку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://wdc.org.ua/uk/services/ukraine-sd>.

УДК 330.101.541

Васюник Т.І.
магістр

Львівського національного університету імені Івана Франка

АМОРТИЗАЦІЙНА ПОЛІТИКА ТА ЇЇ РОЛЬ У ВІДТВОРЕННІ ОСНОВНОГО КАПІТАЛУ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

У статті здійснено аналіз амортизаційної політики України часів незалежності з точки зору її впливу на відтворення основного капіталу. Відзначаючи антиінвестиційне спрямування даної політики, автор розглядає існуючі методи нарахування амортизації та надає чіткі пропозиції з ціллю посилення впливу амортизаційної політики на відтворення основного капіталу.

Ключові слова: амортизаційна політика, амортизація, основний капітал, методи нарахування, відтворення основного капіталу.

Васюник Т.І. АМОРТИЗАЦИОННАЯ ПОЛИТИКА И ЕЕ РОЛЬ В ВОСПРОИЗВЕДЕНИИ ОСНОВНОГО КАПИТАЛА НАЦИОНАЛЬНОЙ ЭКОНОМИКИ

В статье осуществлен анализ амортизационной политики Украины времен независимости с точки зрения ее влияния на воспроизводство основного капитала. Отмечая анти инвестиционное направление данной политики, автор рассматривает существующие методы начисления амортизации и предоставляет четкие предложения с целью усиления влияния амортизационной политики на воспроизведение основного капитала.

Ключевые слова: амортизационная политика, амортизация, основной капитал, методы начисления, воспроизведение основного капитала.

Vasyunyk T.I. POLICY OF AMORTIZATION AND ITS ROLE IN THE REPRODUCTION OF CAPITAL NATIONAL ECONOMY

The article analyzes the depreciation policy Ukraine since independence in terms of its impact on the reproduction of capital. Noting anti focus of the investment policy, the author examines the existing methods of depreciation and provides clear proposals with the aim of strengthening the impact of the amortization policy on the reproduction of capital.

Keywords: amortization policy, amortization, capital assets, accrual basis, reproduction of capital.

Постановка проблеми. Метою цієї статті є визначення ролі і значення амортизаційної політики в процесі відтворення основного капіталу в національній економіці.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми амортизації, обґрунтування економічно доцільних термінів служби основних засобів, дослідження впливу інноваційних чинників на їхню тривалість розглядалися у працях багатьох вітчизняних та закордонних учених, зокрема, В. Александрової, Д. Баранова, В. Будаєва, О. Балацького, Т. Васильєвої, О. Гапоненка, М. Геєця, В. Захарова, Я. Кваші, С. Козьменка, О. Кундицького, П. Массе, Л. Мельника, Е. Янча та ін.

Проте ряд теоретичних, методичних та практичних завдань щодо формування амортизаційної політики потребують удосконалення, зокрема, обґрунтування оптимального з точки зору відповідності реальним тенденціям відтворення методу нарахування амортизації.

Постановка завдання. Основним завданням наукового дослідження є визначення ролі та місця амортизаційної політики у відтворенні основного капіталу національної економіки, аналіз існуючих методів нарахування амортизації та надання пропозицій з метою посилення впливу амортизаційної політики на процес відтворення основного капіталу.

Виклад основних положень. Однією з умов економічного розвитку держави є здійснення ефективної амортизаційної політики, яка б оптимізувала параметри відтворення основного капіталу. У класичному

розумінні амортизація є відшкодуванням грошових коштів підприємства, які воно витратило, набуваючи або створюючи довгострокові активи [1, с. 102-115]. Такі активи переносять свою вартість на готовий продукт частинами залежно від періоду фізичного та морального зносу.

У світовій практиці амортизаційні відрахування є одним із основних джерел фінансування інвестицій – на їх частку припадає близько 60-70% інвестицій в основний капітал. Саме механізм амортизації дозволяє забезпечити відповідність темпів оновлення основного капіталу підприємства темпам зміни техніки та технологій.

Загально відомим є той факт, що держава впливає на процеси накопичення капіталу в різних сферах суспільного виробництва, регулює темпи й пропорції відтворення через зміни норм амортизації та регламентації методів її нарахування. Використання раціональних моделей нарахування амортизації для підприємств є стимулом до збільшення амортизаційних накопичень, які постійно поповнюють капітальні ресурси на інвестиційну підтримку виробництва.

Особливістю державної амортизаційної політики в Україні часів незалежності є її анти інвестиційне спрямування. Ситуація що склалася не сприяє, а протидіє відтворенню основного капіталу, як основи досягнення позитивної економічної динаміки та економічного зростання. На підтвердження своєї думки хочемо навести наступні дані. Так, починаючи із початку своєї незалежності норма амортизації була встановлена на рівні 4,5%, а це дозволяло експлуа-

тувати основні засоби в середньому 22,2 роки. Такі показники майже в 1,5 рази перевищували аналогічні нормативи в передових країнах. Діяла значна диференціація встановлених нормативів (близько 2000), не враховувалася специфіка виробництва. Накопичувані кошти не мали антиінфляційного захисту і швидко знецінювалися. До 1990 р. Потреба України щодо простого відшкодування покривалася менше, ніж на 50%, частково – унаслідок інфляційного знецінення коштів, частково – за рахунок нецільового використання амортизаційних сум. Переважна частина їх вилучалася у підприємства і розподілялася централізовано. Така практика дискредитувала інститут амортизації, перетворивши його на різновид податку [2, с. 56] Більш того, одним із напрямків антиінфляційної політики уряд 1992-98 рр. було примусове зменшення амортизаційних відрахувань із метою збільшення частини прибутку підприємства, яка оподатковується. Хоча, на нашу думку, державі слід було подбати про збереження амортизаційних відрахувань. Як підтверджують дослідження [3, с. 41] такий крок держави забезпечив би 40-відсоткове збільшення капітальних вкладень, негативним наслідком ігнорування амортизаційних джерел інвестування було не тільки його фактичне скорочення (у 1994 р. частка амортизаційних відрахувань в обсязі загальних капітальних вкладень скоротилася з 65% до 1,5%), але й формування від'ємної тенденції на перспективу: значна частка вітчизняних виробників зайняла пасивну й недалекоглядну позицію щодо відшкодування основного капіталу. З частковим збільшенням амортизаційних відрахувань, що відбулося в результаті індексації 1995–1996 рр., більшість з них не справилася; із того часу амортизація штучно стримується за допомогою знижуючих коефіцієнтів, тобто штучного подовження терміну служби основних засобів. Із 01.07. до 31.12.97 р. коефіцієнт зниження амортизаційних відрахувань становив 0.7., із 01.01. до 31.12.98 р. – 0.6. Наступним етапом амортизаційної політики було прийняття Закону «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 06.04.99 р. № 568. Цим законом скасовується централізація 10% амортизаційних відрахувань і виводиться коефіцієнт, що знижується до нормативу амортизаційних відрахувань і дорівнює 0.8. Фактично замість 10% зниження амортизаційних фондів підприємств, вони знижуються вже на 20%.

Змінити ситуацію на краще можна було б завдяки запровадженню Національних стандартів бухгалтерського обліку де амортизація основних засобів нараховується відповідно до П (С)БО-7 та 5-ма методами:

1. Прямолінійний метод – метод за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів.

2. Метод зменшення залишкової вартості (відсотковий), за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітної року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість.

3. Метод прискореного зменшення залишкової вартості – метод за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітної року або первісної вартості на дату

початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється виходячи із терміну корисного використання об'єкта і подвоюється.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби).

Прискорений метод амортизації відрізняється від прямолінійного (вираженого у відсотках) тільки тим, що нараховується на залишкову вартість об'єкта основних засобів, при цьому сума амортизації множить на 2. У зв'язку з тим, що амортизація нараховується на залишкову вартість об'єкта, то більшу суму амортизації нараховують у перший рік і поступово вона зменшується до кінця терміну експлуатації об'єкта.

4. Кумулятивний метод – метод за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта.

5. Виробничий метод, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації [6].

Однак, у результаті неузгодженості бухгалтерського і податкового обліку проявляється в тому, що за нормами Податкового кодексу дозволяється використовувати наступні методи амортизації [7]:

– прямолінійний, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів;

– зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітної року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;

– прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітної року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється відповідно до строку корисного використання об'єкта і подвоюється. Названі раніше методи прискореного зменшення залишкової вартості застосовуються лише при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, які входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби):

– кумулятивного, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта, що розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання;

– виробничого, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів.

Крім того, у Податковому кодексі України (Розділ III, стаття 144) наведено об'єкти, які підлягають амортизації і об'єкти які не підлягають амортизації.

Таким чином, штучними чинниками недостатнього зростання обсягів амортизаційних нарахувань є державне втручання.

Недостатній обсяг амортизаційних ресурсів знижує витрати виробництва, завищує оподатковуваний прибуток, а підприємства позбавляються коштів для формування внутрішніх джерел фінансування. Це особливо негативно позначається на становищі підприємств, які мають високий ступінь зносу основних засобів. Запроваджена система нарахувань амортизації може дати позитивні результати і забезпечити збільшення фінансових ресурсів лише за умови стійкої позитивної динаміки основних засобів, але така динаміка в економіці України поки що не спостерігається.

Одним з можливих варіантів вирішення проблеми стимулювання інвестиційних процесів з метою відтворення основного капіталу є застосування способів прискореної амортизації. Переважна роль амортизаційних відрахувань у загальних інвестиціях розвинених країн тісно пов'язана з активним використанням політики прискореної амортизації.

Прискорена амортизація – це спосіб повного перенесення витрат на придбання або виробництво об'єктів основних засобів на собівартість вироблених товарів (робіт, послуг) в більш короткі терміни, ніж передбачено чинними нормами амортизації.

Переваги даного способу полягають в тому, що він не тільки може бути застосований до будь-якого методу нарахування амортизації, але і при правильному підборі спеціального коефіцієнта, що скорочує термін нарахування амортизації, здатний підвищити рівень компенсації власникові капітальних вкладень, а також забезпечити адресний регулюючий ефект для інших груп основних засобів та галузей економіки.

Вперше прискорена амортизація була застосована в США під час Другої світової війни, що дозволило в стислі терміни підвищити технічну оснащеність виробництва зброї і швидко наростити обсяги її випуску. У післявоєнний період, усвідомивши дієвість способів прискореної амортизації в промисловому розвитку, США, а пізніше й інші країни стали активно використовувати їх на постійній основі, перетворивши на найважливіший інструмент інвестиційної політики [4, с. 27].

У чому ж привабливість амортизаційних відрахувань для держави і для господарюючих суб'єктів, якщо їх частка в загальних інвестиціях розвинених країн за останні півстоліття зросла в 3 рази, а частки прибутку і позикових коштів зменшилися в 5 і у 2 рази відповідно? Справа в тому, що з точки зору держави амортизаційні відрахування, перетворені на інвестиції, є особливою і, мабуть, найефективнішою формою розвитку економіки.

Таким чином, сутність державної амортизаційної політики можна виразити наступною логічною конструкцією. Держава, проводячи активну амортизаційну політику і свідомо через неї скорочуючи свої надходження з податку на прибуток до бюджету, сприяє перетіканню грошових коштів в амортизаційний фонд підприємства, що дозволяє йому без сплати податку розширювати, модернізувати, оновлювати свій основний капітал. У результаті прискорюються темпи розвитку економіки, помітно зростає її ефективність, якість виробленої продукції та її конкурентоздатність на світових ринках. І все це разом узятє в майбутньому компенсує державі скорочення поточних надходжень від податку на прибуток до бюджету. Прискорена амортизація дозволяє стимулювати ці процеси, зокрема, прискорити процес перетікання коштів та симулювати відтворювальні процеси.

Для господарюючих суб'єктів привабливі сторони прискореної амортизації можна узагальнити наступним чином [4, с. 27]:

- у підприємств з'являються додаткові фінансові ресурси, які на відміну від вільного залишку прибутку не оподатковуються;

- амортизаційні відрахування на відміну від прибутку і позикових коштів – найбільш стабільне джерело надходження грошових коштів, так як на них набагато менший вплив чинять спади виробництва, зміни результатів фінансово-господарської діяльності, підвищення ставок за кредитами, зміна цін тощо;

- амортизаційний фонд – це власні кошти підприємств, і в разі відмови від позикових коштів вони дозволяють економити на виплаті відсотків за позиковими коштами, що в цілому підвищує ефективність виробництва;

- наявність амортизаційного фонду і необхідність його використання виключно за цільовим призначенням саме по собі дисциплінує підприємця, змушує його витратити ці кошти на розширення і модернізацію виробництва. Контроль з боку держави за цільовим використанням амортизаційного фонду, який має здійснюватися в обов'язковому порядку, позбавляє його спокуси витратити гроші на інші потреби;

- в умовах прискорення темпів технічного прогресу серйозну роль відіграє фактор часу. Гроші, отримані сьогодні, стали набагато «дорожчі» грошей, отримані через два-три роки. Прискорена амортизація дозволяє підприємцям «пересувати» отримання коштів, звільнених від податку на прибуток, на перші роки після введення основних засобів і таким чином отримувати відчутну фору за часом по відношенню до конкурентів.

В Україні на жаль немає статистичної інформації за результатами застосування прискореної амортизації господарюючими суб'єктами, а тому не можливо оцінити її вплив на відтворення основного капіталу.

Однак ми підтримуємо думку тих науковців, які вважають, що в основу рішення про застосування прискореної амортизації має бути покладений показник рентабельності підприємства. Якщо рентабельність підприємства низька (близька до нульового значення), то ефект від скорочення податкових зобов'язань також низький, а тому нарахування підприємством більшої амортизації призведе до переходу рентабельності на від'ємний рівень, а значить на погіршення фінансового стану. Разом з тим з точки зору рентабельності, збільшення амортизації негативне, а з точки зору грошових коштів – ефективно до тієї межі, коли прибуток є позитивним (підприємство економить на податкових платежах, не витрачаючи коштів), і нейтральне при бухгалтерських збитках, бо в цьому випадку сума податку на прибуток дорівнює нулю. Не даючи віддачі шляхом зниження податку на прибуток при перетинанні точки нульової рентабельності, амортизація лише формально погіршує результати бухгалтерської звітності, через це підприємства відмовляються від прискореної амортизації [7, с. 150]. Позитивне значення рентабельності дає підприємству право вибору методу амортизації, в залежності від підходу до мети власної діяльності: що є головним, чи кошти на рахунок, чи максимальний бухгалтерський прибуток. В першу чергу це залежить від форми власності підприємства.

На сучасному етапі, діючий порядок нарахування амортизації недостатньо враховує галузеве та фінансове розшарування підприємств і не сприяє їх інвестиційній діяльності.

У такій ситуації необхідно розробити нові концептуальні підходи, щодо питань амортизаційної політики держави.

Висновки з проведеного дослідження. З метою вдосконалення амортизаційної політики України, на нашу думку, доречним є:

1. Провести переоцінку основних засобів з метою приведення їх вартості до рівня їх реального заміщення за існуючими цінами.

2. Більш активне застосування прискореної амортизації.

3. Відновлення амортизаційного фонду і встановлення контролю з боку держави за його використанням. Слід зазначити, що відновлення, модернізація основних засобів і інвестиційна активність тісно пов'язані з економічною безпекою країни. Оскільки амортизаційні відрахування звільняються від оподаткування і знижують надходження податку на прибуток до бюджету, держава має повне законне право за допомогою економічних важелів впливати на господарюючих суб'єктів для стимулювання здійснення ними інвестицій в модернізацію і розширення основних засобів. З метою припинення використання амортизаційних відрахувань не за цільовим призначенням необхідно встановити відповідну регламентацію і контроль за їх використанням.

4. Зближення податкового та бухгалтерського законодавства в частині нарахування амортизації. Значні відмінності величин амортизаційних відрахувань у фінансовому та податковому обліку обумовлені розбіжністю методів нарахування, можливістю визначення різних строків корисного використання об'єкта для тих же цілей, а також наданої з метою оподаткування додаткової можливістю застосування амортизаційної премії.

Ми переконані, що зближення бухгалтерського та податкового законодавства з питань обліку амортизації, розробка уніфікованих методів нарахування амортизації для цілей бухгалтерського і податкового обліку надасть суб'єктам господарювання додаткові можливості управління амортизаційними відрахуваннями, знизить їх адміністративні витрати. В результаті у організацій з'явиться можливість більш ефективно використовувати різні методи нарахування амортизації, враховуючи при цьому специфіку відтворення основного капіталу.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Борисенко З. М. Амортизаційна політика / З. М. Борисенко. – К.: Наукова думка, 1993. – 135 с.
2. Болховітінова О. Ю. Амортизационная политика и перспектива обновления основных фондов / О.Ю. Болховітінова // Економист. – 1998. – № 7. – С. 56.
3. Болховітінова О. Ю. Економічні засади і напрямки реформування амортизаційної політики / О. Ю. Болховітінова, Л. В. Довганюк // Економіка і прогнозування. – 2000. – № 2. – С. 39–51.
4. Соколов М. М. Изменения в амортизационной политике как особая форма налогового воздействия на развитие экономики / М. М. Соколов // Все о налогах, 2008. – № 3. – С. 25–33.
5. Положення [стандарт] бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [із змінами і доповненнями від 25 вересня 2009 року № 1125.
6. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронне джерело] // Інтернет-портал Верховної Ради України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
7. Багриновский К. А. Исследование методов стимулирования перехода к ресурсосберегающим технологиям / К. А. Багриновский // Вестник Российского гуманитарного научного фонда. – 1999. – № 3. – С. 149–157.