

УДК 657.372.3

Тематичний розділ журналу: Бухгалтерський облік і аудит

Трачова Д.М.

кандидат економічних наук, доцент,

докторант відділу методології обліку і аудиту

Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки»

ВИКОРИСТАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОГО ФОНДУ НА ІННОВАЦІЙНЕ ОНОВЛЕННЯ ПІДПРИЄМСТВА: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

Анотація. У статті проаналізовані методичні та організаційні проблеми взаємозв'язку інноваційної політики держави і амортизаційної політики підприємства. Досліджено основні важелі стимулювання формування амортизаційного фонду підприємств України. Визначено шляхи взаємодії облікової, податкової та інноваційної складових 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 з найважливіших механізмів просування політики самофінансування. В розвинутих країнах державна політика в частині прискореної амортизації стала головним інструментом економічного зростання.

Одним із напрямків вирішення проблем є вдосконалення амортизаційної політики. Проблема нарахування амортизації ускладнюється нестабільним станом української економіки й 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 до теперішнього часу. Питання формування амортизаційного фонду турбує багато вчених [1–7].

В даний час 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, при вивченні трансформування сутності амортизації, як економічної категорії, визначає головну відмінність підходу до її змісту в середині минулого сторіччя і в теперішній час - зміна її функціональної суті. В минулому сторіччі амортизація визначалася, як сума вартості необоротного активу, яка може поступово включатися до витрат виробництва, то 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. В 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 стерлась. Амортизаційні відрахування наразі активно заміщають в інвестиційній діяльності прибуток після оподаткування, банківські кредити та інші джерела» [8, 9].

Науковці В.А. Федорович і А.П. Патрон, при вивченні 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 з допомогою амортизаційної політики конкурентних переваг для своєї промисловості та отримання переваг у науково-технічній сфері.

При розробці концепції інноваційного розвитку також значну увагу було приділено питанням амортизаційної політики і її ролі в трансформації вітчизняного виробництва на інноваційні важелі [11].

В ній проаналізовані методи і норми податкової амортизації. Визначено, що є стимулюючі і дестимулюючими 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 складовою нейтрального оподаткування, яке не призводить до надлишкових втрат добробуту (deadweight loss) і не знижує економічну ефективність.

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

- 1) при розробці системи податкової амортизації слід керуватися принципом податкової нейтральності як вихідним критерієм для визначення межі між стимулюванням і дестимулюванням інвестиційної діяльності підприємств;

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

3) при виборі 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 дозволяє досягти точки нейтральності (по окремим групам 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 і 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 невирішених 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 не вважають за можливе формування таких фондів. Це обумовлене недосконалою методичною базою формування амортизаційної політики, як політики інноваційного розвитку. На даний час амортизаційна політика є складовою облікової політики підприємства і містить тільки формальні ознаки, носить витратний характер і не виконую функцію фінансування оновлення активів.

Мета статті. Обґрунтування необхідності формування амортизаційної політики спільно із інноваційною політикою держави і підприємства, в рамках і з урахуванням особливостей облікової політики за допомогою податкових важелів стимулювання інноваційного розвитку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Трансформація вітчизняних стандартів обліку у відповідності до міжнародних стандартів лише змінює суть концепції амортизації з точки зору обліку. Вона трансформується з концепції відновлення до концепції витрат.

Таке окреслення функцій амортизаційної політики спостерігається в Указі Президента України «Про Концепцію амортизаційної політики». Цій 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 така, що її нарахування не призводить до формування реального фонду грошових коштів. Це пов'язано з тим, що амортизація відображає грошовий потік попередніх часів, якій частково відноситься на витрати звітного періоду. Сама по собі амортизація не здатна перетворити на активи те, що було нараховано в пасиві. Сам процес нарахування амортизації покликаний забезпечити визнання витрат на придбання основних засобів, а не на їх відтворення.

Подібне питання виникає і при застосуванні різного роду податкових преференцій і отриманні сум амортизації у якості пільг в оподаткуванні. Це стосується використання цих сум, як джерела відтворення основних засобів. Таким чином самі амортизаційні відрахування не можуть бути джерелом фінансування інвестицій.

При поверненні 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 у якості податкової компенсації не будуть співпадати із сумами фактично нарахованої амортизації. Крім того такий рахунок пов'язаний з процесом нарахування амортизації опосередковано, шляхом здійснення державного регулювання процесу відновлення.

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

При вивченні досвіду інших країн, які мали швидкі темпи технічного, і, як наслідок, економічного зростання визначено, що більш дієвим і ефективним з точки зору використання ресурсів держави є вивільнення від оподаткування тієї частини прибутку, яка спрямована (фактично витрачена) на інновації.

Так, найпоширеніша податкова пільга, яку пропонується застосовувати в комплексі з амортизації, є інвестиційним податковим кредитом (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 повну чи частковий обсяг зазначених видатків підприємства) [1].

Серед найбільш дієвих заходів державного податкового стимулювання бачиться право перенесення на витрати вагомої частини вартості активу в перший рік його придбання. При чому різного роду державна амортизаційна політика передає значну частину преференцій на придбання засобів

вітчизняного виробництва або засобів певного технічного спрямування (екологічно ощадливі технології наприклад), або засоби стратегічно важливих на даний момент 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 і в вітчизняній обліковій політиці. Однак до прискорених методів неможна відносити лише ті, які дозволяють переносити на витрати частину вартості основних засобів прогресивно зменшуючи її кожного наступного періоду. До дійсно працюючих відносять тільки ті прискорені методи нарахування амортизаційні, які мають жорстко регламентований строк корисного використання за умови, що він не перевищує сім років. Такий строк дозволяє спрямувати наявні кошти на придбання нового, більш модернізованого активу, а не витрачати суми на поточний і капітальний ремонт.

В 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 здійсненні економічного ривку необхідно прийняти на озброєння застосування прискорених методів амортизації із встановленням чітких строків експлуатації на певні активи (значно коротших за існуючі), визначенні напрямків стимулювання оновлення активів та можливих втрат бюджету при такому способі здійснення регуляторної політики.

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

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

Безперечно, формування амортизаційного фонду, підприємства в умовах існуючого зараз нормативно-правового регулювання неможливо. Це пов'язане із досить великими строками експлуатації і низькими ставками амортизації.

Підприємства в даний час просто не можуть собі дозволити вивести із обороту кошти, терміном на 10-15 років у відповідності 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 в 15 років.

При скороченні строків експлуатації і визначенні вагомих сум амортизації, підприємства будуть мати змогу формувати такий амортизаційний фонд за один-два роки і саме тоді держава зможе стимулювати використовувати такі преференції на модернізацію виробництва по встановленим у відповідності до загальнодержавної стратегії інноваційного розвитку стандартам.

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 методику нарахування амортизації в частині застосування прискорених методів амортизації, а саме скорочення строків експлуатації активів, і підвищення норм амортизації.

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

4. Частково компенсувати втрати бюджету від реалізації податкових пільг шляхом окреслення умов їх отримання тільки при придбанні активів вітчизняного виробництва.

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

Список використаних джерел.

1. Жердєв Є.В. Методичні засади формування амортизаційної політики на підприємствах [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/metodichni-zasadi-formuvannya-amortizaciynoi-politiki-na-pidpriemstvah.html>. — Загл. с екрана

2. Олійник О.В. Фінансово-кредитні важелі ефективного відновлення сільськогосподарського виробництва [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/finansovo-kreditni-vazheli-efektivnogo-vidtvorennya-silskogospodarskogo-virobnictva.html> . — Загл. с екрана

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 [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал . – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/priskorena-amortizaciya-yak-element-oblikovoi-politiki-akcionernogo-tovaristva-apk.html> — Загл. с екрана

5. Караваева Н. Налоговое стимулирование инвестиций: опыт США // Налоги. – 1995. – № 7. – с. 4-6

6. Гудзь О.Є. Джерела формування фінансових ресурсів сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал . – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/dzherela-formuvannya-finansovih-resursiv-silskogospodarskih-pidpriemstv.html> — Загл. с екрана

7. Правдюк О.Л. Сутність, завдання та контур фінансової політики в аграрній сфері економіки [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал . – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/sutnist-zavdannya-ta-kontur-finansovoi-politiki-v-agrarniy-sferi-ekonomiki.html> — Загл. с екрана

8. Соколов М. Амортизация и как её использовать для подъема экономики / Соколов М. – 2014 // Экономист. – 2014. – 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.

