

УДК 657.372.3

**Тематичний розділ журналу:** Бухгалтерський облік, аналіз і аудит

Трачева Д.М.

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку і оподаткування

Таврійського державного агротехнологічного університету

## **ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА**

**Анотація.** У статті проаналізовані методичні та організаційні проблеми існуючої амортизаційної політики підприємств. Досліджено основні тенденції формування амортизаційного фонду підприємств півдня України. Визначено шляхи удосконалення методики нарахування амортизації з урахуванням інфляційних процесів в країні.

**Ключові слова:** амортизація, амортизаційна політика, методологія обліку, прискорені методи нарахування амортизації, державний контроль.

**Постановка проблеми.** Амортизаційна політика є складовою частиною загальної науково-технічної політики держави. Вона виступає в якості найважливішого важеля впливу держави на економічні процеси в країні. В першу чергу, амортизаційна політика впливає на процес оновлення основних виробничих фондів, прискорення темпів науково-технічного прогресу, інвестиційної діяльності, а через них і на ефективність суспільного виробництва.

На основі амортизаційної політики держави кожне підприємство розробляє і реалізує власну амортизаційну політику. Вона базується на встановлених державою принципах, методах і нормах амортизаційних відрахувань.

В Україні, на етапі переходу до ринкових відносин, амортизація стала не стільки джерелом фінансування технічного розвитку, скільки засобом регулювання податкового тиску, і це засіб використовується як державою, так і підприємствами.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** При дослідженні проблем ефективності формування амортизаційної політики підприємств і держави визначено, що одну з ключових ролей в ній відіграють теоретичні і методичні підходи до бухгалтерського обліку в цілому, що впливає на економічне трактування терміну «амортизація». При дослідженні еволюції трактування цього терміну Є.В. Жердєв виокремлює «...дві альтернативні наукові концепції щодо сутності амортизаційної політики. Перша з них базується на класичній схемі використання амортизаційних відрахувань, а друга - на компенсаційній (ліберальній) схемі, коли амортизаційні відрахування трактуються як витрати» [1].

Таким чином при визначенні напрямів перетворення процесу формування амортизаційної політики підприємства необхідно розглядати економічну категорію амортизації через призму існуючих концепцій обліку.

На сучасному етапі розвитку бухгалтерського обліку в умовах його гармонізації і стандартизації виникає зіткнення світоглядів теоретиків бухгалтерського обліку, які є представниками різних шкіл. В даний час склалася ситуація, коли в національну систему обліку впроваджуються правила, принципи і стандарти, виведені на основі англо-американської моделі обліку, проте загальна теорія бухгалтерського обліку в більшості випадків залишається без змін і відповідає класичному підходу. В результаті цього виникає невідповідність теоретичних основ обліку з практикою його ведення на основі національних стандартів. Причина даної проблеми криється в умовах і особливостях історичного формування теорії бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік являє господарський процес у вигляді єдиного цілого - це продукт свідомої цілеспрямованої роботи бухгалтера. І саме від його професійного судження залежить результат цієї роботи. При цьому облік і аналіз господарської діяльності підприємства тісно взаємопов'язані. Адже інформація, яку отримує держава про економічний стан підприємств базується на даних обліку. При цьому порядок формування цих даних, визначення окремих категорій з позиції національних стандартів обліку має низку особливостей.

Також різницю в показниках економічної ефективності господарюючих суб'єктів забезпечують різні форми обліку та різні підходи до систем оподаткування.

Однак, всупереч сформованій думці, аналіз привноситься в облік, а не органічно впливає з нього. Оскільки кожен користувач бачить в облікових даних те, що його насамперед цікавить, то одна і та ж облікова процедура може бути інтерпретована по-різному. Особливо це стосується питання формування амортизаційної політики, оскільки навіть в сучасних тлумаченнях підходу до неї вітчизняні науковці розглядають її через призму загальнодержавних економічних інтересів, з боку податкового регулювання та представляючи інтереси суб'єктів господарювання різних галузей.

Так на думку О.В. Олійника амортизаційна політика є фінансовим важелем впливу на процеси економічного розвитку [2]. Відсутність позитивної динаміки в стимулюванні розвитку сільськогосподарського виробництва в нашій країні зумовлена неузгодженістю фінансово-кредитних важелів стимулювання економіки. Так, позитивна функція запровадженого ФСП нівелюється високим відсотком ставок кредитування підприємств обіговими коштами.

При вивченні питання узгодженості податкової кредитної та амортизаційної політики підприємств О.В. Олійником в свою чергу приведений розрахунок науковців Інституту аграрної економіки щодо оновлення машино-тракторного парку на рівні технологічної потреби.

На підставі цих даних визначено, що 50% від існуючої потреби покривається за рахунок амортизаційних відрахувань, а по 25%, відповідно, за рахунок прибутку та інвестиційних коштів «..Але реально нарахована амортизація забезпечує відтворення основних засобів лише на 10 %..»[2] .

З метою забезпечення простого відтворення запропоновано ввести зміни до амортизаційної політики підприємства в частині методики нарахування амортизації, а саме: « ....доцільно запровадити нормативний метод нарахування амортизації в розрахунку на 1 га посівної площі відповідної культури, аби повернути амортизації функцію джерела простого відтворення основних засобів. Такі нормативи амортизаційних відрахувань можуть бути визначені за

технологічними картами, які відображають прогресивні технології вирощування сільськогосподарських культур, повний набір техніки, необхідної для даної культури, її реальну ринкову вартість, прогресивні норми амортизації, нормативне навантаження сільськогосподарської техніки [2].

Запровадження нормативної амортизації дозволило б, з одного боку, повернути амортизації функцію створення фінансових джерел для простого відтворення засобів праці, з іншого — поставило б сільськогосподарські підприємства у рівні умови з різною забезпеченістю технікою та основними засобами з різним їх зносом [3].

Питанням формування амортизаційної політики з боку зміни методології обліку займався І.В. Крапля, який при дослідженні питання застосування прискореної амортизації в країнах світу зазначає, що непряма амортизація – це «..непряма пільга, .. що є методом непрямого державного стимулювання розширеного розвитку через створення умов для формування й накопичення на підприємствах фінансових джерел, що забезпечують їх інвестиційну діяльність» [4].

При дослідженні досвіду інших країн визначено, що в останні роки набули поширення прискорені методи накопичення амортизаційних відрахувань. «..Напрямком прискореної амортизації пройшли такі відомі країни як США і Німеччина. США були однією з перших індустріально розвинених країн, яка застосувала прискорену амортизацію ще в роки Другої світової війни. Політика прискореної амортизації отримала свій розвиток під час податкових реформ 80-х рр. і по теперішній час [5]. Ефективність будь-якого методу нарахування амортизації стрімко підвищується при застосуванні своєчасних та об'єктивних переоцінок необоротних активів. Однак науковці вважають, що прискорена амортизація призведе до викривлення реального фінансового результату а система переоцінки – до викривлення вартості чистих активів підприємства. Для усунення запропоновано скористатися досвідом Франції «..де передбачено створення резерву з прискореної амортизації. Передумовою й причиною створення в складі акціонерного капіталу резерву з прискореної амортизації є

необхідність позбавлення впливу прискореної амортизації на величину чистих активів і залишкову вартість основних засобів акціонерного товариства» [5].

Питання амортизації торкається О.Є. Гудзь при розгляді джерел формування фінансових ресурсів сільськогосподарських підприємств. Він зазначає, що власні джерела фінансових ресурсів, до яких входить і амортизація, повинні покривати лише їх мінімальну необхідність, при цьому він відносить амортизаційну політику до зовнішніх чинників формування фінансових ресурсів, оскільки підприємство може формувати такі ресурси тільки за умов сприятливого зовнішнього середовища [6].

О.Л. Правдюк в зазначає, що амортизаційна політика є складовою фінансової політики підприємства і держави та зазначає, що існуюча фінансова політика породжує «...низку суперечностей між: інтересами суб'єктів аграрної сфери і фіскальними інтересами держави; ціною грошей і рентабельністю виробництва; рентабельністю власного виробництва і рентабельністю фінансових ринків; інтересами виробництва і фінансової служби...» [7].

В цьому випадку доцільно екстраполювати таку тенденцію і на амортизаційну політику, тобто напрямком її розвитку слід вважати пошук оптимального співвідношення між фінансовим інтересом держави та суб'єктів господарювання.

При дослідженні структури витрат підприємства Проданчук М.А. визначає вплив зовнішніх та внутрішніх чинників на склад та структуру витрат. При цьому він зазначає, що неможливо розглядати витрати окремо, без врахування концептуальної побудови «.. стратегічного управління витратами» [8], яка «... передбачає використання парадигм глобального стратегічного менеджменту, бухгалтерського моделювання та сучасних інформаційних технологій»[8]. Саме система оптимізації амортизаційних відрахувань в системі витрат за допомогою ефективної системи бухгалтерського обліку і покликана забезпечити ефективність використання та своєчасне оновлення необоротних активів підприємства.

При визначенні витратоформуєчих факторів, що впливають на обсяг і динаміку витрат у процесі здійснення господарської діяльності підприємства Г.О. Партин розглядає амортизаційну політику, як складову групи фінансово-економічних факторів [9].

Визнає амортизаційну політику однією із найсуттєвіших складових облікової політики підприємства і Т.М. Чорнявська, в якій зазначає, що амортизаційна політика є «...одними з найсуттєвіших елементів облікової політики підприємства, які впливають на визначення фінансових результатів» [10]. Брошенко О.В. зазначає, що амортизаційна політика включає систему заходів з оптимізації формування витрат по використанню основних фондів шляхом вибору найкращого варіанту числення амортизації... та розглядає амортизаційну політику, як зовнішній чинник впливу держави на кінцевий результат діяльності аграрного підприємства [11].

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** В Україні існує трактування амортизації, як частини витрат підприємства, однак в технологічно розвинутих країнах амортизаційна політика є частиною політики інвестиційної. Така схема вітчизняної методики нарахування амортизації, як витратної складової без урахування інвестиційної компоненти не забезпечує своєчасне технологічне переозброєння підприємств за рахунок недосконалої методологічної складової та високого рівня інфляції.

**Виділення невирішених раніше частин проблеми.** Недосконалий механізм обліку амортизаційних відрахувань без використання активних рахунків для накопичення амортизації частіше створює віртуальний амортизаційний фонд, який не має реального підтвердження на рахунках підприємства. Відсутність контролю з боку держави за відповідним формуванням амортизаційного фонду і одночасна уразливість цієї статті витрат при формуванні собівартості продукції сприяє уповільненню процесу реального формування амортизаційного фонду підприємства. Одночасно такий напрямок підвищення економічної ефективності використання необоротних активів не

повинен створювати додаткового фіскального або контролюючого тягаря, який би заважав економічній самостійності та маневреності підприємства.

**Мета статті.** При розробці напрямів реформування амортизаційної політики країни необхідно поєднувати закордонний досвід накопичення коштів на відтворення необоротних активів з економічними особливостями функціонування підприємств в нашій країні. Необхідно розробити заходи, які враховують вплив на формування амортизаційного фонду інфляційних процесів в країні з одного боку та формування реальної амортизаційної політики всередині кожного підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** В ході дослідження складу операційних витрат більшості підприємств визначено, що саме амортизаційні відрахування той частиною витрат, є найбільш вразливою при збитковій діяльності підприємства, адже дотримання термінів виплати і сум оплати праці з нарахуваннями, своєчасну оплату за матеріальні ресурси контролюються ззовні, а дотримання порядку формування амортизаційного фонду підприємства підлягає тільки внутрішнього контролю.

Правильна організація і побудова бухгалтерського обліку формування амортизаційного фонду має велике значення, так як забезпечує швидке відшкодування вартості основного засобу. Дослідження основних економічних показників ефективності функціонування підприємств Півдня України дозволяє стверджувати, що підприємства працюють стабільно, динаміка абсолютних показників позитивна, проте динаміка відносних показників в деяких випадках носить негативний характер за рахунок різних темпів зміни базових даних.

Дослідження організації обліку розрахунку амортизаційних відрахувань показало, що цей облік зазвичай веде бухгалтер, який згідно з посадовою інструкцією, відповідає за повний спектр питань бухгалтерського обліку. Облік ведеться у відповідності з нормативними вимогами, помилок при оформленні первинних документації та облікових реєстрів не виявлено.

Таким чином у відсутності реального амортизаційного фонду підприємства в даний час необхідно звинувачувати існуючу методику

нарахування амортизації, оскільки обстеження підприємств не виявило помилок в результатах розрахунків та бухгалтерській документації.

Зараз облік амортизації спрощений, і для її нарахування потрібно використовувати тільки одну проводку. Таким чином, питання використання необоротних активів і формування амортизаційного фонду, придатного для фінансування своєчасного оновлення виробничих потужностей підприємства, полягає не в чисто обліковій кореспонденції рахунків, а в питанні методології процесу нарахування амортизації, визначення необхідних сум, формування амортизаційної політики, як складової облікової політики підприємства .

В результаті дослідження документації підприємств Півдня України виявлено, що для розрахунку амортизаційних відрахувань підприємства можуть самостійно вибирати метод нарахування амортизації. Доведено, що аграрні підприємства регіону дослідження зазвичай використовують виключно прямолінійний метод нарахування амортизації. Це пов'язано з відсутністю необхідності предметного розгляду амортизаційної політики для кожної групи необоротних активів у зв'язку з особливістю оподаткування аграріїв. Якщо підприємства, які знаходяться на загальній системі оподаткування, використовують цей елемент як важіль збільшення собівартості продукції і зменшення оподаткованого прибутку, то фактична собівартість продукції аграрних підприємств, по суті, є предметом управлінського обліку і не фігурує в основних фінансових звітах в зв'язку з прив'язкою оподаткування до нормативної оцінки землі, ціною реалізації продукції або оплаті праці співробітників підприємства.

Згідно Податкового Кодексу України, для розрахунку амортизаційних відрахувань основних засобів підприємства самі вибирають метод нарахування амортизації, однак для певного переліку необоротних активів існують закріплені Кодексом рекомендовані методи нарахування амортизації та строки корисного використання.

Доведено, що при визначенні суми амортизації в процесі формування амортизаційного фонду підприємства результаті не отримують необхідної



кількості коштів для своєчасного оновлення основних засобів. На нашу думку, причиною цього є недосконала методика розрахунку і високий рівень інфляції в країні.

З метою удосконалення формування амортизаційного фонду підприємства пропонуємо поєднати ці два фактори в одній формулі вдосконаленого розрахунку амортизації. А саме запропоновано використовувати індекс інфляції при розрахунку амортизаційних відрахувань. Це допоможе підприємству сформувати адекватний ринковим вимогам амортизаційний фонд.

З цією метою запропоновано щомісячні амортизаційні відрахування множити на індекс споживчих цін і отриману суму списувати на собівартість продукції.

Іншим напрямком коригування амортизаційних відрахувань є індекс споживчих цін на основний вид продукції, що випускається підприємством. Однак цей показник важко використовувати для підприємств, які не є виробниками продукції, а займаються виключно торгівлею або наданням послуг. Ми пропонуємо щомісячні амортизаційні відрахування множити на індекс споживчих цін і отриману суму списувати на собівартість продукції.

Для цілісної картини зміни методики нарахування амортизації необхідні додаткові заходи контролю за наявністю реального амортизаційного фонду. Держава силами контролюючих органів повинна змусити підприємства не нехтувати цими сумами, як найслабшою і неконтрольованою статтею витрат, і відслідковувати реальні суми коштів на окремому (спеціально з цією метою відкритому) рахунку.

**Висновки.** Таким чином, для оптимізації методики нарахування амортизації підприємств і ефективного обліку витрат на формування амортизаційного фонду підприємств запропоновано:

1. З метою оптимізації формування амортизаційного фонду підприємства і визначення реальної суми на оновлення основних засобів у складі витрат пропонуємо підприємствам використовувати оновлений коефіцієнт амортизації,

що враховує індекс інфляції або індекс споживчих цін на основні види продукції, яку виробляє підприємство.

2. Застосування прискорених методів амортизації в сукупності з оновленим коефіцієнтом амортизації дозволить збільшити витрати підприємств, а значить і собівартість готової продукції. Одночасно зростання витрат зменшить оподатковуваний прибуток в подальшому, за умови скасування пільгового режиму оподаткування підприємств.

3. Здійснювати контроль за формуванням амортизаційного фонду не тільки силами самого підприємства, але і з боку контролюючих державних структур.

#### **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>.

2. Олійник О.В. [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал . – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/finansovo-kreditni-vazheli-efektivnogo-vidtvorennya-silskogospodarskogo-virobnictva.html>

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>

5. Караваєва 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>

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>

8. Проданчук М.А. Стратегічне управління витратами аграрних підприємств [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал . – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/strategichne-upravlinnya-vitratami-agrarnih-pidpriemstv.html>

9. Партин Г.О. Формування стратегічної моделі управління витратами підприємства / Г.О. Партин // Фінанси України. – 2004. – № 11. – С. 124–133.

10. Чорнявська Т.М. Облікова політика підприємства як фактор управління доходами і фінансовими результатами діяльності [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал . – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/oblikova-politika-pidpriemstva-yak-faktor-upravlinnya-dohodami-i-finansovimi-rezultatami-diyalnosti.html>

11. Брошенко О.В. Бюджетна підтримка в системі державного регулювання розвитку аграрного виробництва [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал . – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/byudzhetna-pidtrimka-v-sistemi-derzhavnogo-regulyuvannya-rozvitku-agrarnogo-virobnictva.html>

**Трачева Д.Н.**

*кандидат економічних наук, доцент,*

*доцент кафедри учета и налогообложения*

*Таврического государственного агротехнологического университета*

## **ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ ПРЕДПРИЯТИЯ**

**Аннотация.** В статье проанализированы методические и организационные проблемы существующей амортизационной политики предприятий. Исследованы основные тенденции формирования амортизационного фонда предприятий Юга Украины. Определены пути совершенствования методики начисления амортизации с учетом инфляционных процессов в стране.

**Ключевые слова:** амортизация, амортизационная политика, методология учета, ускоренные методы начисления амортизации, государственный контроль.

***Trachova DM***

*PhD in Economics, associate professor*

*Associate Professor of Accounting and Taxation Department*

*Tavria State Agrotechnological University*

## **THEORETICAL ASPECTS OF DEPRECIATION POLICY FORMATION OF THE ENTERPRISE**

**Summary.** In article, methodical and organizational problems of the existing depreciation policy of the enterprises are analyzed. The main tendencies of formation of a sinking enterprises fund of the South of Ukraine are investigated. Ways of improvement of charge depreciation`s taking technique into account inflationary processes in the country are defined.

**Key words:** depreciation, depreciation policy, account methodology, the accelerated depreciation charge methods, the state control.