

Трачова Д.М.

кандидат економічних наук, доцент, докторант,
Національний науковий центр
Інститут аграрної економіки

РОЛЬ ОБЛІКУ В ІНФОРМАЦІЙНОМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННІ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ

В статті проаналізовані інформаційні зв'язки амортизаційної політики і бухгалтерського обліку на макро- та мікрорівнях. Визначено ступінь забезпеченості амортизаційної політики актуальною і повною інформацією. Досліджено основні вимоги до облікової інформації, яка забезпечує здійснення амортизаційної політики. Проаналізовані складові інформаційного середовища, яке формується за даними бухгалтерського обліку. На підставі проведеного дослідження запропоновані напрями реформування амортизаційної політики з урахуванням необхідного інформаційного забезпечення.

Ключові слова: амортизаційна політика, бухгалтерський облік, інформація, інформаційне середовище, державне регулювання.

Постановка проблеми. В теперішній час необоротні активи є основними складовими вартості бізнесу і джерелом конкурентної переваги. Все більша кількість компаній ґрунтують свій бізнес і успіх на інноваціях і управлінні інформацією. Інновації охоплюють створення нових продуктів та послуг, інформація привносить зміни в організацію і управління бізнесом, а також розвиток підприємства, пошук нових ресурсів і нових ринків.

Саме забезпеченість інформацією симулює постійні інноваційні процеси, які призводять до збільшення вартості бізнесу і, в свою чергу слугують джерелом нових знань і нововведень. За даними статистичного серверу FAO витрати на науково-дослідні конструкторські розробки провідних компаній часто перевищують чистий прибуток таких компаній.

Таким чином, інформованість і обізнаність в питанні використання нових технологій і розробок є запорукою успішного розвитку підприємства. Іншою складовою такого розвитку є наявність ресурсів на своєчасне використання і застосування у виробництві таких розробок. Використання інформації про науково-технічні розробки повинно бути цілеспрямованим і корисним як для розробників, так і для виробників. Об'єднуючим і стимулюючим регулятором такої взаємодії повинна стати окрема державна інституція, оскільки держава є гарантом успішного розвитку економіки країни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми методології і практики формування амортизаційної політики стали об'єктом досліджень багатьох українських і зарубіжних учених. Значний внесок у розробку теоретичних основ амортизаційної політики зробили вітчизняні вчені: Бабич Л.М., Бондар М.Н., Борисенко М.А., Вареник О.Ф., Городянська Л.В., Жердев Є.В., Житний П., Загорська Т.В., Захарін С.В.,

Кленін О., Котова М.В., Крапля І.В., Косова Т.Д., Лоханова Н., Овод Л.В., Орлов П., Помилуко Є.І., Пуйда Г.В., Скорба О.А., Ткаченко Н., Череп А.В., Чумаченко М. та багато інших.

З точки зору інституціональної теорії обліку і теорії інформаційного суспільства необоротні активи досліджували Галаган А.М., Жук В.М., Кутер М.И., Панферова Т.Н., Соколов Я.В.

Ця проблема обґрунтовано висвітлена в наукових працях зарубіжних дослідників: Белла Д., Бунге М., Коуза Р., Кастельса М., Літтелтона А., Матесона Е., Меліса Ф., Тоффлера Е. та ін.

Формулювання цілей статті. Метою статті є визначення пріоритетних напрямів інформаційного забезпечення діяльності підприємств і обґрунтування вирішальної ролі амортизаційної політики у розвитку підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Амортизаційна політика є важливим інструментом економічної складової управління підприємством. Вона істотно впливає на процеси розвитку економіки на макро- та мікрорівнях. Держава за допомогою амортизаційної політики впливає на економічні процеси оновлення необоротних активів, темпи науково-технічного прогресу, регулює конкурентоздатність продукції. Відповідно, формування амортизаційної політики відіграє важливу роль в економічному розвитку та прогресі держави.

В рамках здійснення управління підприємством і розробки напрямів його ефективного розвитку, керуючі служби повинні розробляти ефективну політику відтворення виробничих потужностей за рахунок амортизаційних відрахувань. Таке стратегічне планування повинно здійснюватися всіма службами підприємства. Безперечно, формування амортизаційної політики є справою облікової служби, однак багато її складових виходять із суто облікових компетенцій і потребують

фахового досвіду технічного персоналу. Одночасно, амортизаційна політика є стратегічним питанням, розробкою і плануванням якого повинні займатися фінансові та економічні служби, які також оцінюють результати діючої амортизаційної політики і вносять необхідні корективи.

Формування амортизаційної політики повинно забезпечувати користувачів інформацією про стан поточної оцінки необоротних активів з метою здійснення економічної, фінансової політики та політики технічного розвитку підприємства. Основними інформаційними елементами амортизаційної політики підприємства є:

- 1) порядок оцінки і переоцінки основних засобів;
- 2) визначення строків корисного використання;
- 3) вибір способів нарахування амортизації;
- 4) забезпечення цільового використання амортизаційних відрахувань;
- 5) вибір найбільш ефективних форм відтворення основних засобів;

6) удосконалення структури засобів праці.

Аналіз діючої нормативної бази щодо формування інформації про здійснення амортизаційної політики вказує на необхідність удосконалення саме інформаційного забезпечення, як підґрунтя аналітичних дій з метою переходу до такої політики, що стимулює оновлення основного капіталу. Для цього необхідно використовувати найбільш розповсюджені регулятори:

- 1) оптимальну структуру засобів праці;
- 2) строк корисного використання окремих об'єктів;
- 3) переоцінку вартості основних засобів;
- 4) методи нарахування амортизації;
- 5) консервацію або реалізацію основних засобів;
- 6) ліквідаційну вартість (для окремих методів амортизації).

Комплексний підхід до вибору амортизаційної політики підприємства потребує використання усіх названих її елементів. Управлінські рішення щодо амортизації основних засобів мають прийматися на основі інформації, отриманої при проведенні розрахунків за кількома варіантами альтернативних управлінських рішень [5, с. 35–37].

Одночасно, інформаційні потоки повинні забезпечувати державні органи інформацією про стан здійснення амортизаційної політики підприємствами по всіх її складових. Така інформація не повинна бути вибірковою, оскільки саме всебічність і всеохватність масиву таких даних забезпечить оптимальний і комплексний підхід до виконання державою своєї регуляторної функції.

За результатами дослідження місця амортизації в облікових і економічних теоріях визначено, що категорія амортизація є дуалістичною, амортизаційна політика повинна забезпечувати рівновагу інтересів підприємства та держави з одночасним забезпеченням їх повною, об'єктивною і оперативною інформацією (рис. 1).

Оскільки амортизаційна політика формується і існує на перетині інтересів облікової, інвестиційної, інноваційної та економічної політики підприємств важливо відповідати меті і принципам кожної з них. Процес розрахунку амортизації на сьогодні ґрунтується на двох принципах бухгалтерського обліку.

Перший – це принцип історичної собівартості. Він вимагає відображення витрат на амортизацію в чіткої відповідності до вартості активу, що амортизується. При цьому вартість активу повинна відповідати його історичній вартості, а суми витрат на амортизацію не повинні ґрунтуватися на вартості зміни активу або поточній ринковій вартості активу.

Другий принцип – це принцип відповідності доходів і витрат. Він вимагає розподілу вартості активу на суми нарахованої амортизації у відповідності із доходами від його використання. Така відповідність повинна висвітлюватися в річній звітності підприємства.

Для досягнення відповідності принципу відповідності доходів і витрат можливо застосування відповідних методів оцінки отриманого доходу та оцінки сум амортизації, які мають бути віднесені на витрати певного періоду.

Для оцінки сум амортизації використовують п'ять методів, визначених стандартами обліку. Оцінку отриманого доходу майже повністю регулюють нормативні документи податкової спрямованості [3, с. 67–69].

Таким чином сума амортизації, яка відображається в фінансових звітах на даний час перш за все повинна відповідати нормативним документам, які регулюють податковий облік і вже потім узгоджуватися із обліковою політикою підприємства. Наразі технічні та економічні служби не впливають на процес нарахування амортизації і використовують її лише для планування та внутрішньогосподарської звітності у якості складової витрат.

При формуванні стратегії нарахування амортизації, на даний час, зв'язок між технічною та обліковою службою підприємства відбувається в зворотному порядку. Облікова служба передає інформацію про строки корисного використання об'єктів необоротних активів управлінням технічної служби. При цьому визначення такого строку ґрунтується, перш за все, на обмежен-

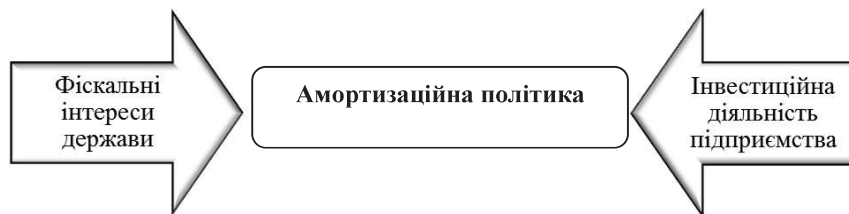


Рис. 1. Рівновага амортизаційної політики

них і рекомендаціях податкового кодексу щодо строку використання необоротних активів кожної групи.

Однак перспективним вважається зворотній порядок визначення строків корисного використання об'єктів необоротних активів. Він повинен ґрунтуватися на технічній політиці підприємства і враховувати специфіку використання кожного об'єкту. Втручання держави і фіскальних органів повинно бути мінімальним – у вигляді поточного контролю за результатами діяльності підприємства.

Отже, держава за роки своєї незалежності неодноразово намагалася розробити дієві заходи амортизаційної політики, але вони поки що не принесли бажаних результатів. До того ж аналіз змін амортизаційної політики протягом 1991–2006 років, численних відгуків науковців та практичних робітників щодо законотворчих змін свідчить, що антиінфляційна спрямованість амортизаційної політики є результатом надмірної ринкової орієнтації та лібералізації, ігнорування необхідності поступовості і зваженості при реформуванні амортизаційної системи.

На сьогоднішній день законодавча і нормативно-методична база, яка регулює систему амортизації активів, не спирається на довгострокову концепцію реформування амортизаційної політики і не підготовлена для практичного використання. Вона більше відпрацьована з позиції оподаткування і приватизації, а не з позиції відтворення основного капіталу. Тому амортизаційна політика сьогодні не сприяє, а протидіє накопиченню реноваційних ресурсів і порушує на підприємствах фінансову базу для створення капіталу як основу досягнення позитивної економічної динаміки і економічного росту. За рахунок амортизаційних відрахувань в Україні з 1991 року не відбувається навіть просте відтворення основного капіталу, а тим паче його реконструкція й переоснащення. З точки зору багатьох економістів, нинішня амортизаційна політика дає змогу відтворювати основні засоби виробництва за рахунок амортизаційних відрахувань лише на 15-20% потреби. Отже решту засобів праці підприємства змушені купувати за рахунок власного прибутку. А це не відповідає економічній суті амортизації.

Причину зменшення обсягів амортизаційних відрахувань деякі економісти пов'язують із трансформаційними перетвореннями економіки України. Але слід зазначити, що ринкова переорієнтація взагалі не веде до формування ефективної моделі капіталоутворення автоматично. Досвід країн, що спираються на розвинені традиції та сталий досвід підприємництва, засвідчує, що періоди економічного занепаду, як правило, супроводжуються затуханням інвестиційної діяльності, а її поживлення на стадії стабілізації досягається спеціальними заходами державного втручання та заохочення. Так, можна виділити три ситуації, які розкривають залежність розміру амортизаційних нарахувань від інвестиційного клімату в країні.

Перша характеризується продовженням інвестиційної кризи. У даній ситуації без введення достатньої

кількості нових машин і устаткування амортизаційні нарахування постійно скорочуються за рахунок зменшення сукупної залишкової вартості основних засобів.

Друга відображає стан рівноваги, тобто списання та запровадження в дію нових основних засобів є адекватними. І тому обсяг амортизації залишається стабільним. Проблема ж буде полягати в подоланні дефіциту оборотних коштів підприємств і неплатежів, а також у стимулюванні цільового використання амортизації на технічний розвиток виробництва.

Третя ситуація пов'язана з інвестиційним підйомом. У цьому випадку обсяг амортизації збільшується завдяки запровадженню в дію нових основних засобів із 100% залишковою вартістю. Підприємства спрямовують амортизацію на розвиток виробництва. Амортизаційний фактор стає причиною економічного зростання, збільшення прибутку та податкових надходжень до бюджету.

Отже, реальний інвестиційний прорив за допомогою різкого збільшення амортизаційних відрахувань може відбутися у відносно стабільній економіці або безпосередньо на етапі досягнення такої стабілізації.

Сьогодні в нашій країні відбуваються події, близькі до першої ситуації. Тобто в економіці, яка здійснила лише початкові кроки в подоланні кризи, не повністю позбулася інфляційного тиску, переживає інтенсивні суспільно-політичні зрушення, інституційні та законодавчі зміни, збільшення амортизаційних відрахувань може привести до успіху тільки виняткові, найбільш успішні підприємства. При низькій рентабельності вітчизняних виробництв інтерес більшості виробників до прискореної амортизації як засобу одержання податкової пільги досить слабкий, оскільки більшість із них не зможуть нею користуватися.

Перехід до другої та третьої ситуації можливий лише за умови поліпшення економічного й інвестиційного клімату, забезпечення захисту амортизаційних коштів від інфляції, надання амортизаційній системі необхідної гнучкості та збалансованості.

Але амортизаційна політика ще не зайняла чільного місця в діяльності законодавчих та виконавчих органів влади. Як у попередні, так і в останні роки, проблемам регулювання відтворення виробничого апарату та підтримки інвестицій приділялося недостатньо уваги. Державні програми економічних реформ були спрямовані, головним чином, на впровадження жорстких монетаристських методів регулювання економіки. Тим часом, досвід країн ринкової економіки, які пройшли кризові періоди, показує необхідність структурної перебудови, активізації виробництва на основі стимулювання відтворення виробничого апарату, його оновлення і технічного переозброєння.

Аналіз основних проблем інвестиційної стратегії в Україні дозволяє зробити висновок про необхідність виявлення шляхів та ініціатив збільшення обсягів інвестицій. Особлива увага має бути приділена розширенню джерел та обсягів одержання інвестиційних коштів, і саме державна амортизаційна політика повинна створювати переваги для зростання власних

джерел капіталовкладень. Амортизаційна політика перехідного періоду повинна органічно поєднувати директивні та ринкові важелі при посиленні останніх, що сприятиме активізації інвестиційної діяльності, фінансовому оздоровленню підприємств.

Отже, з метою активізації інвестиційних процесів доцільно:

- дозволити підприємствам самостійно вибирати методи амортизації та вільно переходити з прискорених методів амортизації на рівномірні;
- запровадити систему контролю цільового використання амортизаційних фондів на цілі інвестування у виробництво;
- припинити практику вилучення амортизаційних нарахувань до бюджету.

Пошкваллення економічної, у тому числі і інвестиційної діяльності можливе лише шляхом рішучих, комплексних, швидких, прозорих і послідовних ринкових реформ, які вивільнять підприємницьку ініціативу, створить конкурентне середовище і забезпечать економіці стимули ефективного розвитку.

Навіть якщо застосування скорочених строків експлуатації та прискорених методів амортизації призведе до зниження оподаткованого прибутку в поточному році, в наступні роки суми амортизації будуть меншими і прибуток до оподаткування, відповідно, буде зростати. При цьому сума нарахованої амортизації обмежується вартістю активу.

Якщо по закінченні строку експлуатації необоротний актив буде продано – держава отримає кошти внаслідок збільшення оподаткованого прибутку.

При цьому більшість підприємств раніше використовували прямолінійні методи нарахування амортизації. Приваблюють такі методи простотою розрахунків, стабільністю сум нарахованої амортизації, легкістю в плануванні витрат на коротку перспективу.

На даний час, в умовах нестабільної економічної ситуації, все більшу популярність набирають прискорені методи нарахування амортизації. Більш високі суми амортизації в перші роки експлуатації дозволяють істотно і зараз економити в сумах податку на прибуток. Менші суми амортизації в більш відстрочений термін є далекою перспективою, а підприємства живуть сьогоднішнім днем.

Однак, незважаючи на недосконалість загальної амортизаційної політики держави, механізм прискореної амортизації діє, і підприємці отримують вигоди за рахунок економії на податку на прибуток. Але існують два істотних аспекти, які повинні бути врахованими при формуванні загальної амортизаційної політики державі і без яких формування амортизаційної політики підприємства є досить номінальним.

По-перше, амортизаційні відрахування не є основним джерелом фінансування основного капіталу. Так, за даними офіційної статистики у січні-вересні 2017 року в Україні у якості капітальних вкладень було інвестовано 259545,0 млн грн., з яких 72,7% – це власні кошти підприємств та організацій. За даними

власних спостережень, спостерігається єдина тенденція до структури інвестицій підприємств, у якій тільки близько 3% – це амортизаційні відрахування.

По-друге, держава до теперішнього часу не має механізму контролю або механізму стимулювання використання підприємствами амортизаційних відрахувань у інвестиційну діяльність. Тобто, вивільнені кошти витрачаються підприємцями не на зміцнення матеріально-технічної бази, а на фінансові вкладення – придбання цінних паперів, надання кредитів та інших операцій.

Необхідною умовою сьогодення всіх функціонуючих підприємств є ефективне формування амортизаційної політики, оскільки від системи оновлення капіталу залежить ефективність виробництва, що у свою чергу впливає на економічний стан підприємства.

Основним етапом формування амортизаційної політики на підприємствах повинна бути оцінка її ефективності. Оскільки амортизаційна політика впливає на цілий ряд аспектів фінансово-економічної діяльності підприємств, то оцінку її ефективності проводять в комплексі, як складову частину фінансово-економічного аналізу діяльності підприємства. Оцінку амортизаційної політики потрібно здійснювати, перш за все, в контексті реалізації загальної політики управління необоротними активами на підприємстві, зміст якої полягає в забезпеченні своєчасного їх оновлення та ефективного використання в операційній діяльності.

В переважній більшості підприємств амортизаційна політика є частиною облікової політики і носить номенклатурний характер. Ніяких довгострокових планів реконструкції виробничих потужностей або модернізації підприємства з узгодженням облікових даних і перспектив формування фінансових ресурсів на підприємствах не проводиться.

Єдиним шляхом реформатування підходів до амортизаційної політики держав і підприємства є поєднання її економічної суті із обліковим механізмом реального накопичення коштів.

Для забезпечення інноваційного розвитку і збереження рівноваги інтересів держави і підприємства необхідне реформування амортизаційної політики в наступних напрямках (рис. 2):

Отже, залучення світового досвіду застосування прискореної амортизації в формуванні облікової політики українських підприємств, а саме застосування прискореної амортизації буде стимулювати технічну революцію та переведе економіку країни на новий рівень. А удосконалений механізм формування реальних коштів на оновлення необоротних активів у вигляді амортизаційного фонду підприємства дозволить досягти головної мети і завдання бухгалтерського обліку.

Таким чином, існуюча амортизаційна політика на сьогоднішній день не узгоджена з метою обліку. Амортизаційні відрахування здійснюються обліковою службою, як частина загальної облікової політики підприємства і має за основну мету коригування суми поточних витрат з метою зменшення оподаткованого прибутку.



Рис. 2. Напрями реформування амортизаційної політики

Ніяка інша служба, крім облікової, питанням нарахування і накопичення амортизаційних сум не цікавиться. Інженерно-технічні і економічні служби підприємств на теперішній час складають плани розвитку з урахуванням наявних сум прибутку після оподаткування, який залишається в розпорядженні підприємства, і зовнішніх фінансових ресурсів (кредитів, інвестицій, грантів та ін.).

Висновки. В результаті, основне завдання амортизаційної політики – підвищення інвестиційної активності і прискорене оновлення основних фондів – залишається невиконаним. У зв'язку з цим потрібно більш детальне

вивчення проблем формування і реалізації амортизаційної політики, від ефективності якої залежить не тільки економічний і матеріально-технічний стан окремих підприємств, а й добробут держави в цілому.

Здійснювати такі зміни необхідно з урахуванням основних вимог до бухгалтерського обліку – порівнянність, точність і об'єктивність, ясність і доступність, своєчасність, економічність і раціональність. Саме вони дозволяють досягти мети бухгалтерського обліку – забезпечити управлінський апарат, відповідні служби і фахівців необхідними достовірними даними про господарські процеси та фінансовий стан підприємства.

Список літератури:

1. Castells M. The Informational City: Information Technology, Economic Restructuring, and the Urban Regional Process / Manuel Castells. – Oxford, UK: Cambridge, MA, 1989. – (Blackwell).
2. Бондар М.І. Амортизація необоротних активів: облік та оподаткування [Електронний ресурс] / Микола Іванович Бондар // Вісник ЖДТУ № 1(55) серія Економічні науки. – 2011. – Режим доступу до ресурсу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/4936/6.pdf?sequence=1&isAllowed=y>.
3. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підручник / Франц Францович Бутинець. – Житомир, 2001. – (Вид. 2-ге, доп. і перероб).
4. Городянська Л.В. Амортизаційна політика та напрями відтворення фінансово-економічних ресурсів у бухгалтерському обліку / Л.В. Городянська // Фінанси України. – 2009.
5. Косова Т.Д. Амортизація як інвестиційний ресурс підприємства / Т.Д. Косова // Актуальні проблеми економіки. – 2003. – № 9.
6. Максимова В.Ф. Облік в галузях економіки / В.Ф. Максимова, З.В. Кузіна, Т.Г. Степова. – Одеса: ОДЕУ, 2010. – 606 с. – (ОДЕУ).
7. Трачова Д.М. Розвиток амортизаційної політики: обліково-інформаційний аспект. Монографія / Дар'я Миколаївна Трачова. – Мелітополь: Типографія «Люкс», 2018. – 291 с.
8. Розвиток бухгалтерського обліку на основі новітніх ІТ-технологій: Колективна монографія / за редакцією Жук В.М., Бездушна Ю.С., Павлюковець М.П. – К.: ІАЕ, 2017 р. – 288 с.

РОЛЬ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ИНФОРМАЦИОННОМ ОБЕСПЕЧЕНИИ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ

В статье проанализированы информационные связи амортизационной политики и бухгалтерского учета на макро- и микроуровне. Определена степень обеспеченности амортизационной политики актуальной и полной информацией. Исследованы основные требования к учетной информации, которая обеспечивает осуществление амортизационной политики. Проанализированы составляющие информационной среды, которые формируются на основании данных бухгалтерского учета. На основании проведенного исследования предложены направления реформирования амортизационной политики с учетом необходимого информационного обеспечения.

Ключевые слова: амортизационная политика, бухгалтерский учет, информация, информационная среда, государственное регулирование.

THE ROLE OF ACCOUNTING IN THE INFORMATION SUPPORT OF DEPRECIATION POLICY

The article analyzes the information links of amortization policy and accounting at macro and micro levels. The level of security of depreciation policy is determined by actual and complete information. The main requirements for the accounting information, which provides amortization policy, are investigated. The components of the information environment, which is formed according to the accounting data, are analyzed. On the basis of the conducted research, directions of reformation of depreciation policy are proposed taking into account the necessary information provision.

Key words: depreciation policy, accounting, information, information environment, governmental regulation.