

2. Дишлева Г.В. Урожай та якість зерна озимої пшениці в залежності від рівнів удобрення та систем обробітку ґрунту в сівозміні // Вісник Черкаського інституту агропромислового виробництва : Міжвід. темат. зб. наук. праць, Черкаси, 2007, вип. 7. - С. 211 – 219.
3. Касянчук В., Бергілевич О., Крижанівський Я., Кухтин М. Організація ветеринарно-санітарного контролю виробництва молока коров'ячого на фермі відповідно до вимог СОТ // Ветеринарна медицина України. – 2006. - № 7. - С. 38 – 40.
4. Касянчук В., Крижанівський Я., Даниленко І., Полтавченко В. Ретельний контроль виробництва молока на фермі – основний важіль у забезпеченні населення високоякісною продукцією // Тваринництво України. – 2006. - № 4. - С. 20 – 22.
5. Лихочвор В. Урожайність і якість зерна сортів озимої пшениці залежно від удобрення і норми висіву // Вісник Львівського державного аграрного університету: Агрономія. – Львів: Львів. держ. Агро університет, 2005. - № 9. - С. 103 – 109.
6. Мазур Т., Очеретяна Л., Димань Т. Екологія сирого молока у господарствах різних форм власності // Тваринництво України. – 2006. - № 4. - С. 7 – 8.
7. Про стан молочної галузі та шляхи її поліпшення // Агробізнес сьогодні. – 2006. - № 3(88). - С. 12 – 14.

УДК 336.564

РОЗРОБКА АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Волкова О. В.

Постановка проблеми в загальному вигляді. На сьогодні відсутні чіткі правила (рекомендації) відносно вибору методу амортизації, який був би найкращим для підприємств різноманітних організаційно-правових форм та галузей, об'єктів основних засобів та способів їх використання. Усі методи можна враховувати рівноцінними, вони переслідують одну мету, але кожний з них відповідних періодів корисного використання визначає різні суми амортизації. До цього часу в економічній літературі немає єдиного підходу до визначення поняття амортизація. Думки вчених і практиків про термін "амортизація" розділились. Одні вчені вважають, що амортизація – це грошовий вираз зносу (К. Маттерн, Б. Райзберг, Л. Лозовський), інші, що амортизація - це не що інше, як процес перенесення вартості зносу на собівартість продукції (П. Безруких, Л. Соріна, М. Молдованов). Враховуючи неоднозначне трактування поняття амортизації, єдиної точки зору до цього часу не існує, а вирішення цього питання є досить важливим і принциповим.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У процесі тривалого розвитку, ще з давніх часів, амортизація ніколи не втрачала своєї актуальності і завжди залишалась дискусійним питанням, що знайшла своє відображення у багатьох вітчизняних та зарубіжних дослідженнях. Найбільш обґрунтовано вона була висвітлена в наукових працях таких зарубіжних та радянських вчених як А. Армucci, Д.А. Баранов, В.Ю. Будавей, М. Ван-Бред, К.І. Відеман, Ю.К. Грюнвальд, Л.М. Кантор, Я.Б. Кваша, Ю.І. Любимцев, Дж. Мелліс, К. Маттерн, К. Менгер, П.М. Павлов, Д.М. Палтерович, Л. Сейя, В.К. Сенчагов, А.Н. Скворцов, П.В. Тальміна, Е. Хендріксен, Г. Хетфільд, С.І. Шульман й ін. Питаннями дослідження амортизаційної політики в Україні займаються такі вчені-економісти: А.А. Безуглий, З.Н. Борисенко, В.О. Вишневський, В.Є. Козак, М.І. Крупка, О.Є. Кузьмін, О.О. Орлов, Ю.М. Стадницький, А.Е. Фукс та ін. Необхідність пріоритетного рішення щодо питання механізму формування амортизаційної політики підприємства розглядалась у працях В. Іванченко, Г. Кіпермана, Г. Лахтіна, В. Остапенко, Ю. Фокіна.

Виклад основного матеріалу дослідження. Найбільш об'єктивно розкриває природу та зміст поняття "амортизація" наступне визначення: амортизація – це об'єктивна економічна категорія, яка виражає процес поступового перенесення частини вартості основних виробничих засобів та нематеріальних активів на собівартість продукції, що виробляється, та використання цієї вартості для наступного відтворення.

В Україні існує низка особливостей обліку амортизації. Ці особливості зумовлені відмінностями податкового і бухгалтерського обліку. Податкова (фіскальна) функція виявляється через податкову амортизацію, яка є елементом податкової політики держави. Ця функція амортизації реалізується завдяки Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» [1]. Економічна функція амортизації виявляється через механізм економічної амортизації і полягає в тому, що завдяки амортизації кошти з необоротних активів перетворюються в оборотні. Ця функція амортизації безпосередньо витікає з бухгалтерського (фінансового) обліку. У цьому обліку з початку липня 2000 р. відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» під терміном «амортизація» слід розуміти систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [2].

Державна амортизаційна політика є важливим інструментом активізації інвестиційної діяльності підприємств в умовах ринкової економіки. Розробка обґрунтованої амортизаційної політики дозволяє стимулювати зростання інвестицій, оновлення продукції та виробничого апарату.

В Україні з 1 липня 1997 року відповідно до Закону "Про оподаткування прибутку підприємства" від 22 травня 1997 року відбулися значні зміни у нормах та порядку нарахування амортизації основних засобів для комерційних підприємств, установ та організацій. Але ж і ця система амортизації має надто багато недоліків. Ось найбільш суттєві з них: 1) підприємствам, при наявності серед них великої кількості збиткових, нав'язали лише прискорену амортизацію, хоча вона дає перевагу лише рентабельним підприємствам. При цьому не дано було визначення прискореної амортизації; 2) не були визначені межі застосування та мети фіскальної та економічної амортизації, а кількість норм амортизації було невиправдано надто зменшено (приблизно з 1400 до 4), при наявності великих різниць у довго строковостях та умовах відновлення окремих засобів праці; 3) для більшості видів основних фондів був зроблений перехід від не прискореного рівномірного методу зменшуючогося залишку. В умовах же застосування прискореної амортизації на підприємствах повинні визначати свої дійсні витрати, що пов'язані з відновленням засобів праці, та уточнювати таким чином витрати виробництва; 4) практично повністю відмовилися від використання не прискореної амортизації без потрібних оснований; 5) ведення групового обліку нарахування амортизації для основних фондів 2 та 3 груп, по суті, зруйнувало їх пооб'єктний облік; 6) у склад амортизуємих основних фондів включили вузли та запасні частини для автомобілів, що не входять у комплект їх поставки, що не відповідає економічній теорії; 7) для основних фондів 2 та 3 груп, що амортизуються методом зменшуючогося залишку, не був передбачений перехід до єдино разового списання залишкової вартості. В наслідок високих темпів нарахування амортизації у перші роки амортизаційний період розтягується до нескінченності; 8) основні фонди збільшуються на величину витрат, що пов'язані з проведенням усіх видів ремонту, реконструкції, модернізації (крім витрат, що відносяться відразу ж на собівартість, у межах 5 або 9 % загальної балансової вартості основних фондів на початок звітного року). Таким чином, були введені 2 джерела фінансування витрат на ремонти - за рахунок собівартості та амортизаційних відрахувань, що ускладнюють облік та знижують інвестиційні можливості підприємств; 9) не був введений механізм об'єктивної та своєчасної переоцінки основних фондів.

Із вад системи амортизації, що міститься у стандарті, перш за все, треба зазначити відмову від нав'язування підприємствам лише прискореної амортизації, бо її використання дає перевагу лише рентабельним підприємствам. Якщо відповідно з Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств" [1] підприємства повинні

були використовувати лише метод зменшення залишку, або прискореного методу з фіксованими річними нормами амортизації, то зараз підприємствам надано право обирати будь-який метод нарахування амортизації з 5 методів, що представлені у стандарті.

Оскільки у стандарті передбачено 9 груп основних засобів замість трьох та підприємствам надана повна свобода у виборі строку корисного використання засобів праці та норм амортизації, то їх кількість може бути великою.

Підприємства можуть нараховувати амортизацію основних засобів (крім інших необоротних нематеріальних активів), згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку "Основні засоби", затвердженим Наказом Міністерства фінансів від 27 квітня 2000 року № 92, який набув чинності з 1 липня 2000 року. застосовуючи такі методи: прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний; виробничий.

Три останні є методами прискореної амортизації. Крім того, підприємство може застосовувати норми і методи нарахування амортизації, передбачені податковим законодавством. Але, на жаль, поки що на практиці підприємства змушені застосовувати лише методи нарахування амортизації, передбачені п.26 Положення (стандарту) "Основні засоби": "підприємство може застосовувати норми і методи нарахування амортизації, передбачені податковим законодавством". Тому, що навряд чи на підприємстві підуть сьогодні на ризик нараховувати амортизацію одним із інших п'ять методів, оскільки використання їх не передбачено податковим законодавством [2].

Інтенсивність оновлення окремих видів операційних необоротних активів залежить від застосовуваної на підприємстві амортизаційної політики. Основними факторами, які впливають на структуру основних засобів підприємств, є: рівень автоматизації і механізації, рівень спеціалізації і кооперування, кліматичні та географічні умови розміщення підприємств. Кожний фактор по різному впливає на структуру основних засобів. Поліпшити структуру основних засобів можна за рахунок: оновлення та модернізації устаткування; ефективнішого використання виробничих приміщень; установа додаткового устаткування на вільній площі; ліквідації зайвого й мало ефективного устаткування [5].

Важливим фактором підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності, постійним джерелом фінансування їхнього розвитку є амортизаційні відрахування. Відповідно до чинних законодавчих актів підприємства формують свою амортизаційну політику, яка складається із сукупності способів управління порядком нарахування й використання амортизаційних відрахувань. Ефективність амортизаційної політики залежить від того, настільки точно визначено терміни експлуатації активів, що вводяться в дію, а також від вибору підприємством методу нарахування амортизації.

Важливим етапом амортизаційної політики стало схвалення Указом Президента України від 07.03.2001 року №169/2001 Концепція амортизаційної політики. Метою даної концепції проголошено визначення напрямів та механізмів удосконалення амортизаційної політики як чинника активізації інвестиційної діяльності в державі. Згідно з Концепцією амортизаційна політика в Україні має бути спрямована на підвищення фінансової заінтересованості суб'єктів господарювання у здійсненні інвестицій в основний капітал за рахунок коштів власних амортизаційних фондів.

Для цього, за переконанням авторів концепції, необхідна реалізація заходів за такими напрямами:

- створення економічної та правової бази для запровадження раціональних рівнів споживання, відшкодування та оновлення основного капіталу;

- обмеження державного регулювання у сфері амортизаційної політики та стимулювання інвестиційної ініціативи суб'єктів господарювання;
- відмова від суцільного примусового нарахування амортизаційних відрахувань за єдиним методом та запровадження кількох методів нарахування амортизації, надання суб'єктам господарювання права вибору конкретного методу нарахування амортизаційних відрахувань, а також права самостійно встановлювати конкретні строки служби основного капіталу у визначених законом межах;
- розмежування практики нарахування амортизаційних відрахувань відповідно до її економічної та податкової ролі;
- стимулювання суб'єктів господарювання до застосування прискореної амортизації та її інвестиційного спрямування шляхом надання податкових знижок.

Висновки. Конкретна система амортизаційних списань відображає певні економічні закономірності і фактично є результатом балансування економічних інтересів держави і підприємства. Зауважимо, що в Україні існує низка особливостей обліку амортизації. Ці особливості зумовлені відмінностями податкового і бухгалтерського обліку.

Так, при податковому обліку: 1) амортизації підлягають витрати на придбання, виготовлення виробничих фондів, їхній капітальний ремонт, реконструкцію, модернізацію та інші поліпшення. Безкоштовно отримані фонди і невиробничі фонди не амортизуються; 2) нарахування амортизації відбувається щоквартально; 3) використовується єдиний для усіх груп метод нарахування амортизації з різними коефіцієнтами; 4) база для нарахування амортизації – балансова (залишкова) вартість груп основних фондів на початок (перше число) звітного кварталу; 5) амортизація окремого об'єкта основних фондів групи 1 здійснюється до досягнення балансовою вартістю такого об'єкта ста неоподаткованих мінімумів доходів громадян; 6) амортизація основних фондів 2-4 груп здійснюється до досягнення балансовою вартістю групи нульового значення; 7) Балансова вартість основних засобів 1 групи зменшується при виведенні об'єкта основних фондів з експлуатації будь-якому разі.

Стосовно бухгалтерського обліку варто зауважити, що: 1) амортизуються будь-які основні засоби, які перебувають на балансі підприємства, в тому числі виробничі, невиробничі, безкоштовно отримані; 2) нарахування амортизації проводиться щомісяця за кожним об'єктом окремо; 3) амортизується первинна вартість основних засобів з урахуванням поліпшень, які привели до зростання економічних вигід від використання об'єкта; 4) використовується вибірково будь-який із 6 методів нарахування амортизації.

Як бачимо, бухгалтерський облік амортизації основних засобів ліберальніший порівняно з податковим обліком. Це дає змогу удосконалювати амортизаційну політику підприємства.

Для забезпечення відтворення основних засобів важливе значення має вивчення їхнього стану та використання. Стан і використання основних засобів є важливим фактором підвищення ефективності діяльності підприємства. У процесі виробництва основні засоби зношуються фізично і старіють морально. Рівень фізичного зносу основних засобів визначається у процесі нарахування амортизації. Система показників, яка може вичерпно характеризувати ефективність основних фондів, охоплює два блоки: перший – показники ефективності відтворення окремих видів і всієї сукупності засобів праці; другий – показники рівня використання основних фондів у цілому та окремих їхніх видів. Чинна система показників ефективності відтворення основних фондів в Україні потребує вдосконалення щодо методики обчислення деяких з них та повноти охоплення окремих сторін відтворення засобів праці.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Закон України «Про внесення змін в Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 24.12.2002 р. № 349-IV.
2. П(С)БО 7 "Основні засоби" від 27.04.2000.
3. Аліатова Н. Амортизація податкова і бухгалтерська: спільне та відмінне. // Все про бухгалтерський облік. – 2003. – №50. – С. 10 – 17.
4. Бондар О. В. Проблеми формування амортизаційної політики в ринкових умовах господарювання. // Актуальні проблеми економіки. – 2005. № 5. – С. 38 – 43.
5. Виговська Н. Г. Методи амортизації: проблема вибору оптимального варіанту. // Вісник ЖІТІ. – 2006. – № 9. – С. 38 – 42.
6. Голов С. Концепції амортизації та їх вплив на облік управління в сучасних умовах. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 8. – С. 9 – 16.
7. Могилова М. Амортизаційна політика в аграрному секторі України: історичний аспект. // Економіка АПК. – 2005. – № 9. – С. 58 – 64.
8. Мякота В. Амортизація : податковий та бухгалтерський облік. // Амортизація : податковий та бухгалтерський облік. – 2003. – 25 серпня.
9. Орлов П., Орлов С. Державна амортизаційна політика та її відбиття у стандартах бухгалтерського обліку. // Економіка України. – 2006. – № 3. – с. 30.