

УДК 330.332

В.В. Концева, канд. екон. наук

Національний транспортний університет, м. Київ, Україна

І.О. Хоменко, канд. екон. наук

Чернігівський національний технологічний університет, м. Чернігів, Україна

А.І. Демиденко, студентка

Національний транспортний університет, м. Київ, Україна

ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОГО ФОНДУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА МЕХАНІЗМУ ЇХ ВІДТВОРЕННЯ

В.В. Концевая, канд. екон. наук

Национальный транспортный университет, г. Киев, Украина

И.А. Хоменко, канд. екон. наук

Черниговский национальный технологический университет, г. Чернигов, Украина

А.И. Демиденко, студентка

Национальный транспортный университет, г. Киев, Украина

ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ АМОРТИЗАЦИОННОГО ФОНДА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И МЕХАНИЗМА ИХ ВОПРОИЗВЕДЕНИЯ

Valentyna Kontseva, PhD in Economics

National Transport University, Kyiv, Ukraine

Inna Khomenko, PhD in Economics

Chernihiv National Technological University, Chernihiv, Ukraine

Alina Demydenko, student

National Transport University, Kyiv, Ukraine

PROBLEMS OF FORMING THE DEPRECIATION FUND OF FIXED ASSETS AND THE MECHANISM OF THEIR REPRODUCTION

Розглянуто проблемні питання амортизації основних засобів. На основі результатів проведеного оцінювання методів амортизації, а також змін у законодавстві щодо амортизації було виявлено позитивні та негативні сторони амортизаційної політики та запропоновано механізм, що зумовить якісне відновлення основних засобів.

Ключові слова: амортизація, знос, амортизаційна політика, основні засоби, депозит.

Рассмотрены проблемные вопросы амортизации основных средств. На основании результатов проведенной оценки методов амортизации, а также изменений в законодательстве об амортизации были выявлены положительные и негативные стороны амортизационной политики и предложен механизм, который обусловит качественное обновление основных средств.

Ключевые слова: амортизация, износ, амортизационная политика, основные средства, депозит.

The article deals with the problematic issue of fixed assets. On the base of the results of the evaluation methods of depreciation and changes in the law regarding were found positive and negative aspects of depreciation policy and was offers the mechanism that will result in quality restoration of fixed assets.

Key words: depreciation, wear, depreciation policy, fixed assets, deposit.

Постановка проблеми. Амортизаційна політика, як і будь-яка інша, має свою стратегію і тактику. Крім того, амортизаційна політика є складовою частиною системи керування відтворення зношених основних засобів, а також, як свідчить досвід багатьох років, амортизаційна політика є найслабшою ланкою економічної політики. Суттєвим недоліком сучасної амортизаційної політики є те, що вона не створює умов для оновлення основних засобів у найважливіших сферах економічної діяльності, таких як обробна промисловість, сільське господарство, транспорт, де ступінь зносу основних засобів є найвищим. Отже, відновлення зношених основних засобів є однією з найважливіших проблем, яка постає на вітчизняних підприємствах і потребує негайного вирішення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Перші спроби вивчення амортизаційних процесів були ще в період Середньовіччя у статті Раймонда де Рувер, де вперше буде згадуватися рахунок «Прибутки та збитки» компанії Франческо Датіні в Барселоні (за 1397–1399 pp.), що включає розділ «Амортизація конторського обладнання». Проблеми

нарахування та обліку основних засобів ніколи не втрачали своєї актуальності і досить глибоко досліджувались як вітчизняними, так і зарубіжними ученими-економістами. Ґрунтовне висвітлення вони знайшли у працях А. Аракеляна, А. Баранова, П. Бондаря, В. Будаєва, П. Буніча, А. Додонова, Л. Контора, Я. Кваші, А. Мягкова, П. Німчинова, П. Павлова, А. Первухіна, К. Петросяна, Я. Соколова, А. Степанкова, П. Хромова та ін.

Аналізу фактичних тенденцій нарахування амортизації і дослідженню закономірностей відтворення присвячено праці зарубіжних науковців: Є. Хендріксена, М. Ван Бреда, К. Маттерна, З. Танхойзера, Д. Фрідмана, Н. Ордує, Д. Стоуна, К. Хітчинга, Б. Нідлза та ін.

Значний внесок у розроблення проблем амортизації в умовах переходу до ринкових відносин зробили українські вчені: В. Бабич, О. Бородкін, М. Білуха, А. Герасимович, М. Дем'яненко, Г. Кірейцев, М. Кужільний, В. Линник, Ю. Литвин, Ю. Осадчий, П. Саблук, В. Сопко, В. Швець та ін.

Дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку амортизації основних засобів, що проводились в останні два десятиріччя, дозволили виявити недоліки, що стосуються правильного вибору методу нарахування амортизації, відсутність порядку і методики обліку морального зносу основних засобів, що стримує їх вчасне відновлення, а також проблеми, що пов'язані з вибором між створенням амортизаційного фонду для купівлі нових основних засобів, чи витрачання сум нарахованої амортизації на поточні потреби, або збільшення за рахунок таких сум розміру прибутку підприємства. Це робить актуальними окреслені питання.

Метою і завданням дослідження є теоретичні й практичні аспекти функціонування амортизаційної політики в Україні, яка покликана забезпечити нарахування амортизації основних засобів одним із п'яти методів, віднесення амортизації на відповідні витрати, а також створення амортизаційного фонду для відновлення зношених основних засобів. На підставі таких аспектів необхідно дослідити механізми, що будуть сприяти відновленню основних засобів.

Матеріалами дослідження є наукові праці вітчизняних та зарубіжних науковців і практиків у сфері амортизаційної політики, а також законодавчі і нормативно-правові акти, які регламентують нарахування амортизації, вибір строку корисного використання об'єктів основних засобів; матеріали науково-практичних конференцій, статистична та фінансово-економічна інформація Державного комітету статистики України.

У ході дослідження використовувалися такі методи: аналізу і синтезу, узагальнення. Системний підхід використаний для виділення критеріїв, системи показників.

Результати досліджень та їх обговорення. Незважаючи на певне державне втручання у процес формування амортизаційних ресурсів до цього часу існують як об'єктивні, так і суб'єктивні фактори, що суттєво на них впливають. Завдання формування реальної величини амортизаційних ресурсів залишаються актуальними і можуть бути вирішені комплексним вдосконаленням організаційно-економічного механізму формування та використання амортизаційних відрахувань. У зв'язку з цим у сучасних умовах господарювання необхідно створення такого механізму амортизації, який забезпечував би формування реального джерела відтворення основного капіталу підприємств.

Є декілька підходів до трактування категорії амортизація. Згідно з першим підходом амортизація – це процес перенесення вартості засобів виробництва на готову продукцію. Другий підхід визначає амортизацію як спосіб повернення вкладеного капіталу. Визначення амортизації як способу покриття капіталу в управлінні малим бізнесом, зокрема, основними активами знайшло відображення у третьому підході. В останніх дослідженнях науковців амортизація розглядається з погляду повернення авансованого капіталу. Але сутність амортизації все ж таки залишається у перенесенні вартості

(капіталу) на готову продукцію. Загалом в Україні основні засоби підприємств суттєво зношені (табл.).

Таблиця

Вартість основних засобів у 2000–2012 роках

Рік	У фактичних цінах на кінець року, млн грн		Ступінь зносу, у %
	первісна (переоцінена) вартість	залишкова вартість	
2000	828822	466448	43,7
2001	915477	503278	45,0
2002	964814	512235	47,2
2003	1026163	538837	48,0
2004	1141069	587453	49,3
2005	1276201	661565	49,0
2006	1568890	774503	51,5
2007	2047364	993346	52,6
2008	3149627	1251178	61,2
2009	3903714	1597416	60,0
2010	6648861	1731296	74,9
2011 ¹	7396952	1780059	75,9
2012 ¹	9148017	2135987	76,7

Примітка: ¹ Не включено вартість основних засобів місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування.

З прийняттям нового Податкового кодексу України (далі – ПКУ) з'явилося чимало змін, що стосуються методів нарахування амортизації, строку їх корисного використання, класифікації основних засобів та ін. Так, згідно з ПКУ амортизація основних засобів – це систематичний розподіл вартості, що амортизується, протягом строку корисного використання (експлуатації) основних засобів [4]. До 01.04.2011 року підприємці використовували шість методів нарахування амортизації: прямолінійний, метод зменшення залишкової вартості, метод прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий та податковий. Проте відповідно до нового ПКУ податкового методу нарахування амортизації більше немає. Підприємства повинні обрати один з п'яти методів нарахування амортизації, який має бути зазначений у Наказі про облікову політику підприємства. Дозволяється одночасно обирати декілька методів нарахування амортизації, якщо таких дій потребують окремі об'єкти основних засобів. Так, наприклад, для автомобілів, верстатів доцільно обирати виробничий метод, оскільки для нього необхідно враховувати пробіг, або обсяги роботи цього об'єкта основних засобів. Також новим є те, що замість чотирьох груп основних засобів стало 16. Для кожної групи передбачений певний строк корисного використання об'єктів основних засобів.

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом по підприємству при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не менше, ніж визначено Податковим кодексом України і призупиняється на період його виводу з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших причин) на підставі документів, які свідчать про виведення таких основних засобів з експлуатації [4]. Визначаючи строк корисного використання (експлуатації), слід враховувати:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- очікуваний фізичний і моральний знос;

– правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори, наприклад, закінчення терміну оренди цього активу [1].

З часом будь-які основні засоби зазнають зношення, при чому не тільки фізично, але й застарівають за своїми технічними характеристиками, а також економічною ефективністю, тобто зазнають морального зносу. Причини, які призводять до морального зносу, наведені на рис.

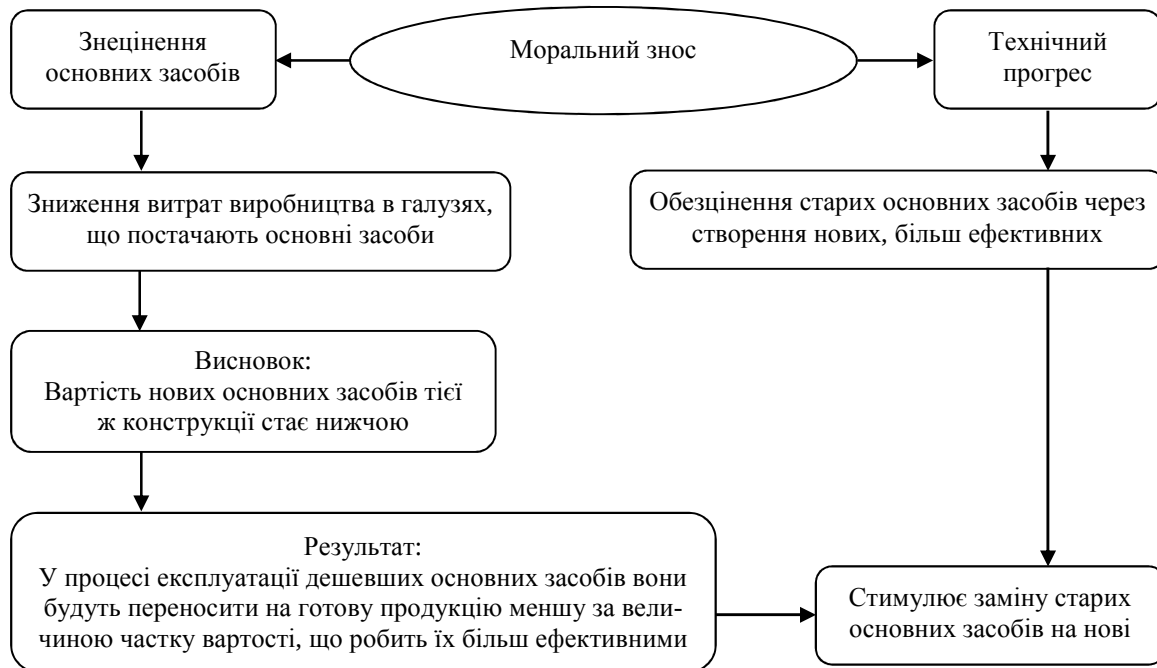


Рис. Основні причини морального зносу основних засобів

Закінчення строку корисного використання основних засобів не завжди збігається з їх повним зносом. Тому строк корисного використання можна продовжити, але, як свідчить рис., такі дії не завжди виправдовуються. Отже, необхідно з часом відновлювати об'єкти основних засобів: дообладнувати, модернізувати або купити нові. Звичайно, на відновлення основних засобів необхідно мати фінансові ресурси. Саме для їх накопичення нараховують амортизацію. Але, як відомо, амортизаційні відрахування дуже часто спрямовують не на відновлення основних засобів, а на поточні потреби або на збільшення частки прибутку. Амортизація, що нараховується на обладнання, яке безпосередньо виробляє товари, включається в собівартість цієї продукції, що збільшує її вартість на ринку. За своєю суттю амортизація досить неоднорідна та поєднує дві несумісні складові: фінансову, яка передбачає в амортизації джерело відновлення довгострокових активів, і фінансову, згідно з якою амортизація – частка прибутку, звільнена від податків і потрібна для відтворення цих активів.

У сучасних економічних умовах для зниження залежності від зовнішніх джерел фінансування інвестицій, пов'язаних з удосконаленням необоротних активів, технічною модернізацією і модифікацією обладнання нового покоління, необхідно активізувати внутрішні фактори економічного розвитку підприємств. Під час вирішення цих завдань особливу увагу необхідно приділяти підвищенню ролі саме амортизації й ефективного її використання при формуванні інвестиційних ресурсів. Амортизація, як одна із функцій обороту основного капіталу, відображає і відшкодовує знос засобів праці. Засоби праці можуть передати продукту лише ту вартість, з якої вони самі складаються, що не створює доданої вартості. Фінансові ресурси від амортизації, сприяючи розширеному відтворенню, відрізняються за своєю суттю від прибутку підприємств. Амортизаційний

фонд забезпечує розширене відтворення лише за рахунок особливостей обігу основного капіталу. Амортизаційний фонд, який створюється, не використовується для купівлі нових основних засобів, що, можливо, допомогло б знизити собівартість товарів (робіт, послуг), а отже, ринкову ціну товарів (робіт, послуг) підприємств України.

Відповідні нормативно-правові документи регулюють нарахування амортизації, але обов'язковість створення амортизаційного фонду в жодному з них не прописана. Таким чином, вважаємо за доцільне зобов'язати всіх підприємців створювати амортизаційний фонд.

Створення амортизаційного фонду дозволить отримати економічні вигоди, зокрема резервування амортизаційних відрахувань в амортизаційному фонді та його розміщення на депозитних банківських рахунках під певний процент на певний період (строк корисного використання).

Амортизаційний фонд на кінець строку служби об'єкта (сума визначається за умови резервування):

$$AF = \sum_{i=1}^T Ai + (1 + E_n)^{T-1}, \quad (1)$$

де АФ – амортизаційний фонд;

Т – строк корисного використання об'єкта основних засобів;

і – період використання об'єкта основних засобів;

Аі – сума амортизаційних відрахувань в і-му періоді;

Ен – коефіцієнт приведення, прийнятий з розрахунку річної ставки депозиту [2].

Після завершення строку служби об'єкта амортизаційний фонд використовується відповідно до його призначення, як джерело відновлення основних засобів. Передбачається, що витрати на виконання всіх видів ремонту, модернізацію чи будь-які дообладнання та інші види покращень основних засобів за період їх служби відносяться на собівартість продукції в межах сум, що передбачені чинним законодавством, або покриваються за рахунок прибутку, резервних фондів і фондів цільового використання.

Такий варіант є вигідним як для підприємців, оскільки їм не доведеться у разі непередбачуваної несправної поломки основних засобів брати кредит на купівлю нових, так і для банківських установ, у яких однозначно після прийняття нормативно-правового акта, що буде регулювати обов'язкове створення амортизаційного фонду, збільшиться кількість коштів в обігу.

Таке регулювання з боку держави буде як додатковий захист прав споживачів, тому що своєчасна заміна старих основних засобів на нові може зменшити собівартість товарів, робіт, послуг, що дозволить зменшити ціну на ринку. Це не означає, що збільшаться витрати для підприємців, адже у них завжди є можливість продовжити строк корисного використання основних засобів.

Амортизаційна політика, що проводиться державою, повинна активізувати більш швидке оновлення засобів виробництва та стимулювати використання новітніх досягнень науково-технічного прогресу. А тому на підприємствах потрібно використовувати методи нарахування амортизації, які відображають закономірності фізичного і морального зносу засобів виробництва з урахуванням інфляційних процесів, що дозволить акумулювати фінансові ресурси для заміни зношених засобів виробництва аналогічними або вдосконаленими новими того ж призначення.

На наш погляд, амортизацію необхідно розглядати з позиції створення реальних інвестиційних ресурсів, достатніх для успішного оновлення і відтворення основних засобів. Підприємства і держава взагалі повинні бути зацікавлені у збільшенні амортизаційних відрахувань і в їх використанні безпосередньо на інвестиційні цілі для фінансування необоротних активів. Відповідно, амортизація на сучасному етапі повин-

на розглядатися як основне джерело формування власних інвестиційних ресурсів, що направляють на покращення матеріально-технічної бази, технологічне переозброєння, розроблення і впровадження інновацій.

Висновки. Нині, коли чималих змін зазнала підприємницька діяльність загалом, дуже мало уваги відведено нарахуванню амортизації основних засобів. Хоча і сталися певні зміни щодо нарахування амортизації в Податковому кодексі України, що введений у дію з 01.04.2011 року, але чіткої регламентації створення амортизаційного фонду немає. Без такої регламентації немає механізму використання амортизації, адже вона лише збільшує собівартість продукції і зовсім не підтримує основну функцію її нарахування – відновлюючи.

Було встановлено, що одним із підходів, що збільшить вигоду для підприємців є резервування амортизаційних відрахувань на депозитному рахунку під певний процент.

Список використаних джерел

1. Ковальов В. В. Введення у фінансовий менеджмент / В. В. Ковальов. – М. : Фінанси і статистика, 2005. – 768 с.
2. Кожин В. Я. Прогнозирование финансового результата / В. Я. Кожин // Налоговое планирование. – 2000. – № 1. – С. 56–62.
3. Петлюк В. І. Формування механізму оновлення та покращення використання основних фондів підприємств / В. І. Петлюк // Економічні проблеми розвитку аграрного виробництва в регіоні : збірники (загальні). – 2009. – Вип. 5. – С. 182–184.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-vi>.
5. Помилуйко Є. О. Особливості реалізації амортизаційної політики в Україні [Електронний ресурс] / Є. О. Помилуйко // Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». – 2012. – Режим доступу : economy.nauka.com.ua/?op=1&z=1416.