

**Трачова Д. М.**

*кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку і оподаткування  
Таврійського державного агротехнологічного університету*

**Trachova D. M.**

*PhD in Economics, Associate Professor,  
Associate Professor of Accounting and Taxation Department  
Tavria State Agrotechnological University*

## ОБЛІКОВИЙ СКЛАДНИК ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

### ACCOUNT COMPONENT IN FIXED ASSETS REPRODUCTION ENSURING

**Анотація.** У статті розглянуто науково-методичні підходи до процесу формування амортизаційної політики підприємства й держави. Визначено важелі сприяння формуванню чинного амортизаційного фонду підприємства.

**Ключові слова:** амортизація, амортизаційна політика, фінансово-кредитні важелі розвитку підприємства, методологія обліку.

**Вступ та постановка проблеми.** На сьогодні перед країною постало завдання переходу з ресурсно-орієнтованої економіки на інноваційну економіку. Таким чином, економічний напрям розвитку держави диктує переорієнтацію економіки підприємства. Інноваційний розвиток підприємств будь-якої галузі неможливий без модернізації виробничих активів, у першу чергу, це стосується необігових активів, адже саме вони є рушійною силою виробництва. Однак наявна на сьогодні амортизаційна політика не забезпечує навіть простого відтворення необігових активів, не говорячи вже про їх модернізацію чи інноваційні перетворення процесу виробництва.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Пошук ефективних шляхів формування амортизаційної політики неможливий без розгляду сутності та ролі амортизації, чому присвячені праці таких вчених, як Д. Рикардо, А. Аракелян, Д. Баранов, В. Будавей, П. Буніч, В. Захаров, Я. Кваша, Ю. Куренков, К. Маркс, Ю. Любимцев, К. Макконелл, П. Павлов, Д. Палтерович, Д. Рикардо, В. Сенчагов, П. Тальміна, А. Фукс.

Незважаючи на різноманіття теоретичних і методологічних підходів до процесу формування амортизаційної політики підприємства й держави, багато питань, які стосуються сутності амортизації й амортизаційних відрахувань як джерела фінансування інвестиційної діяльності підприємства, залишаються нерозкритими.

До сьогодні недостатньо висвітленими є принципи та економічні інструменти амортизаційної політики, а також питання, які стосуються особливості амортизаційної політики як складової частини економічної політики суб'єктів господарювання, зокрема, питань, пов'язаних зі збільшенням власних джерел фінансування інвестицій і стимулювання суб'єктів господарювання у цільному витрачанні амортизаційних коштів.

Актуальність цих проблем і їх недостатня опрацьованість зумовили вибір теми дослідження.

Під час дослідження проблем ефективності формування амортизаційної політики підприємств і держави було визначено, що одну з ключових ролей у ній відіграють теоретичні й методичні підходи до бухгалтерського обліку, що зумовлює трактування терміна «амортизація».

Під час дослідження еволюції трактування цього терміна Є. Жердев виділяє «...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 визначаються як витрати» [1].

Таким чином, у визначенні напрямів перетворення процесу формування амортизаційної політики підприємства необхідно розглядати економічну категорію амортизації за допомогою наявних 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. На сьогодні склалася така ситуація, в якій в національну систему обліку впроваджуються правила, принципи і стандарти, виведені на основі англо-американської моделі обліку, проте загальна теорія бухгалтерського обліку переважно залишається без змін і відповідає класичному підходу. У результаті виникає невідповідність теоретичних основ обліку з практикою його ведення на основі національних стандартів. Причиною цього є умови й особливості історичного формування теорії бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік являє собою господарський процес як єдине ціле. Тобто це продукт свідомої цілеспрямованої роботи бухгалтера. І саме від його професіоналізму залежить результат цієї роботи. До того ж облік й аналіз господарської діяльності підприємства тісно взаємопов'язані. Оскільки інформація, яку отримує держава про економічний стан підприємств, базується на даних обліку. При цьому порядок формування цих даних, визначення окремих категорій відповідно до національних стандартів обліку має низку особливостей. Також різницю в показниках економічної ефективності суб'єктів господарювання забезпечують різні форми обліку та різні підходи до систем оподаткування.

Однак, незважаючи на це, аналіз додається до обліку, а не впливає з нього. Оскільки кожен користувач бачить в облікових даних те, що його насамперед цікавить, одна й та сама облікова процедура може бути інтерпретована

по-різному. Особливо це стосується питання формування амортизаційної політики, оскільки навіть у сучасних глумаченнях підходу до неї вітчизняні науковці розглядають її крізь призму загальнодержавних економічних інтересів, з боку податкового регулювання та подаючи інтереси суб'єктів господарювання різних галузей.

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

Під час вивчення питання узгодженості податкової кредитної та амортизаційної політики підприємств О. Олійником водночас приведений розрахунок науковців Інституту аграрної економіки щодо оновлення машинно-тракторного парку на рівні технологічної потреби.

На основі цих даних визначено, що 50% від наявної потреби покривається за допомогою амортизаційних відрахувань, по 25% – відповідно за допомогою прибутку та інвестиційних коштів. Але насправді 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. О. Олійник, вважає, що «доцільним є запровадження нормативного методу нарахування амортизації в розрахунку на 1 га посівної площі відповідної культури, щоб повернути амортизації функцію джерела простого відтворення основних засобів. Такі нормативи амортизаційних відрахувань можуть бути визначені за технологічними картами, які зображають прогресивні технології вирощування сільськогосподарських культур, повний набір техніки, необхідної для цієї культури, її реальну ринкову вартість, прогресивні норми амортизації, нормативне навантаження сільськогосподарської техніки» [2].

Запровадження нормативної амортизації дало б змогу, з одного боку, повернути амортизації функцію створення фінансових джерел для простого відтворення засобів праці, а з іншого – поставило б сільськогосподарські підприємства в рівні умови, але з різною забезпеченістю технікою та основними засобами їх зносу [3].

Питанням формування амортизаційної політики щодо зміни методології обліку займався І. Крапля, який зазначає, що непряма амортизація – це «непряма пільга <...> яка є методом непрямого державного стимулювання розширеного розвитку шляхом створення умов для формування й накопичення на підприємствах фінансових джерел, що забезпечують їх інвестиційну діяльність» [4].

Під час дослідження досвіду інших країн світу визначено, що в останні роки поширилися прискорені методи накопичення амортизаційних відрахувань. Н. Караваєва: «Напрямом прискореної амортизації пройшли такі відомі країни, як США та Німеччина. США були однією з перших індустріально розвинених країн, яка застосувала прискорену амортизацію ще в роки Другої світової війни. Політика прискореної амортизації почала розвиватися під час податкових реформ 80-х рр. і розвивається нині» [5]. Ефективність будь-якого методу нарахування амортизації стрімко підвищується у разі застосування своєчасних та об'єктивних переоцінок необігових активів. Однак деякі науковці вважають, що прискорена амортизація приведе до викривлення реального фінансового результату, а система переоцінки – до викривлення вартості чистих активів

підприємства. Для усунення цих недоліків Н. Караваєва пропонує скористатися досвідом Франції, «де передбачено створення резерву з прискореної амортизації. Передумовою й причиною створення у 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].

Під час розгляду джерел формування фінансових ресурсів сільськогосподарських підприємств О. Гудзь звертає увагу на амортизацію. Він зазначає, що власні джерела фінансових ресурсів, до складу яких входить амортизація, повинні покривати лише їх мінімальну необхідність. При цьому вчений відносить амортизаційну політику до зовнішніх чинників формування фінансових ресурсів, оскільки підприємство може формувати такі ресурси тільки за умови сприятливого зовнішнього середовища [6].

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

При цьому доцільно екстраполювати таку тенденцію й на амортизаційну політику, тобто напрямом її розвитку слід вважати пошук оптимального співвідношення між фінансовим інтересом держави та суб'єктів господарювання.

Під час дослідження структури витрат підприємства М. Проданчук визначає вплив зовнішніх і внутрішніх чинників на склад та структуру витрат. При цьому він говорить, що неможливо розглядати витрати окремо без урахування концептуальної побудови «стратегічного управління витратами, яка <...> передбачає використання парадигм глобального стратегічного менеджменту, бухгалтерського моделювання та сучасних інформаційних технологій» [8]. Саме оптимізація амортизаційних відрахувань у системі витрат за допомогою бухгалтерського обліку повинна забезпечити ефективність використання та своєчасне оновлення необігових активів підприємства.

Під час визначення факторів, які формують витрати, впливаючи на обсяг і динаміку витрат у господарській діяльності підприємства, Г. Партин розглядає амортизаційну політику як складник групи фінансово-економічних факторів [9].

На думку Т. Чорнявської, амортизаційна політика є «одним із найважливіших елементів облікової політики підприємства, який впливає на визначення фінансових результатів» [10]. О. Брошенко зазначає, що «амортизаційна політика включає в себе систему заходів з оптимізації формування витрат, використовуючи основні фонди шляхом вибору найкращого варіанту розрахунку амортизації», та розглядає амортизаційну політику як зовнішній чинник впливу держави на кінцевий результат діяльності аграрного підприємства [11].

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** В Україні існує трактування поняття амортизації як частини витрат підприємства, однак у технологічно розвинених країнах амортизаційна політика є частиною інвестиційної політики. Така схема вітчизняної методики нарахування амортизації як витратної складової частини без урахування інвестиційної компоненти не забезпечує своєчасне технологічне переозброєння підприємств у зв'язку з недосконалим методологічним складником та високим рівнем інфляції.

Недосконалий механізм обліку амортизаційних відрахувань без використання активних рахунків для накопичення амортизації, як правило, створює віртуальний амортизаційний фонд, який не має реального підтвердження на рахунках підприємства. Відсутність контролю з боку держави відповідно до формувань амортизаційного фонду й водночас уразливість цієї статті витрат під час формування собівартості продукції зумовлює уповільнення процесу реального формування амортизаційного фонду підприємства. При цьому такий напрям підвищення економічної ефективності використання необігових активів не повинен створювати додаткового фіскального або контрольного тягаря, який би заважав економічній самостійності та маневреності підприємства.

**Результати дослідження.** Під час дослідження питання формування амортизаційної політики, історії його розвитку та досвіду інших країн світу визначено, що процес відновлення необігових активів і формування амортизаційного фонду підприємства не є лише обліковим. Фінансування своєчасного оновлення виробничих потужностей підприємства не залежить від облікової взаємодії рахунків. Це питання методології процесу нарахування амортизації.

Сутність амортизаційної політики у визначенні необхідних для відновлення необігових активів сум. Саме це повинно формувати облікову політику підприємства.

Для формування амортизаційної політики в частині її облікового забезпечення необхідно спиратися як на вітчизняний досвід, так і на досвід зарубіжних країн. Доведено, що міжнародні стандарти дають підприємствам змогу обирати будь-які методи вітчизняних стандартів обліку, крім виробничого та кумулятивного. Підприємство обирає такий метод, який найкраще зображає очікувані майбутні економічні вигоди від експлуатації активу. Такий метод застосовують протягом звітного періоду. Зміни можуть відбуватися лише за умови експлуатації активу або отримання майбутньої економічної вигоди. Так, з 2016 р. набули чинності зміни, внесені в «Міжнародні стандарти фінансової звітності», які розробила Рада з міжнародних стандартів фінансової звітності (IASB). У цьому документі уточнено значення терміну «очікувані вигоди від застосування активу», який використовували підприємства під час визначення методів амортизації та політики підприємства [12].

Метод участі в доходах, який застосовувався раніше, на думку деяких експертів, не зображає повну картину формування економічних вигід від використання осно-

вних фондів і нематеріальних активів. Тому питанням оптимізації нарахування амортизації займаються вчені та практики всього світу. У цьому процесі важливі всі складники амортизаційної політики – організація, методологія, регулювання, контроль.

Однак одне з питань методики обліку, не розрахунок суми амортизаційних відрахувань, зазначено у використанні типової кореспонденції рахунків. Якщо підприємство функціонує належним чином, є прибутковим, має грамотно сформовану облікову політику, для нього доцільно сформувати амортизаційний фонд. Наявність контролю за цим процесом з боку держави є позитивним фактором.

В Україні використовується спрощений варіант обліку нарахування амортизації. При цьому дебетуються рахунки обліку витрат та кредитується рахунок 13. Але це не дає можливості отримувати інформацію про джерела на капітальні інвестиції та акумулювати реальні кошти на відновлення необігових активів. Механізм нарахування амортизації можна вдосконалити за допомогою рахунків чинного Плану рахунків. Для цього пропонуємо до рахунку 42 «Додатковий капітал» додати окремий субрахунок 427 «Амортизаційний фонд». Цей рахунок буде відповідати рахунку 13 «Знос (амортизація) необігових активів».

**Висновки.** Таким чином, дуже гостро питання використання облікової політики підприємства для формування дієвої амортизаційної політики. Основною перешкодою формування реального амортизаційного фонду підприємства є незахищеність і неконтрольованість саме цієї статті витрат. Своєчасний розрахунок матеріальних ресурсів підприємством забезпечує договірні відносини з контрагентами. Правильність і своєчасність розрахунків за оплатою праці та органами соціального страхування контролюють податківці, інспекції та органи місцевого самоврядування, які перевіряють суми податку на прибуток.

Для підприємств зі спрощеною системою оподаткування процес нарахування амортизації і формування реального амортизаційного фонду не контролюється. У разі проблем вирішити їх можуть лише спільні дії державних органів влади та самого підприємства. У період економічної кризи запропоновано використання заохочувальних дій з боку держави у вигляді пільгового оподаткування. Також стимулом може бути відсоткова ставка кредитування процесу оновлення необігових активів підприємства.

#### Список використаних джерел:

1. Жердев Є. Методичні засади формування амортизаційної політики на підприємствах / Є. Жердев // Облік і фінанси АПК : бухгалтерський портал. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/metodichni-zasadi-formuvannya-amortizacynoi-politiki-na-pidприємствah.html>.
2. [Електронний ресурс]. – 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. Прискорена амортизація як елемент облікової політики акціонерного товариства АПК / І. Крапля // Облік і фінанси АПК : бухгалтерський портал [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/priskorena-amortizaciya-yak-element-oblikovoi-politiki-akcionernogo-tovaristva-apk.html>.
5. Караваева Н. Налоговое стимулирование инвестиций: опыт США / Н. Караваева // Налоги. – 1995. – № 7. – С. 4–6.
6. Гудзь О. Джерела формування фінансових ресурсів сільськогосподарських підприємств / О. Гудзь // Облік і фінанси АПК : бухгалтерський портал [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/dzherela-formuvannya-finansovih-resursiv-silskogospodarskih-pidприємств.html>.
7. Правдюк О. Сутність, завдання та контур фінансової політики в аграрній сфері економіки / О. Правдюк // Облік і фінанси АПК : бухгалтерський портал [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/sutnist-zavdannya-ta-kontur-finansovoi-politiki-v-agrarniy-sferi-ekonomiki.html>.
8. Проданчук М. Стратегічне управління витратами аграрних підприємств / М. Проданчук // Облік і фінанси АПК : бухгал-

терський портал [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/strategichne-upravlinnya-vitratami-agrarnih-pidpriemstv.html>.

9. Партин Г. Формування стратегічної моделі управління витратами підприємства / Г. Партин // Фінанси України. – 2004. – № 11. – С. 124–133.
10. Чорнявська Т. Облікова політика підприємства як фактор управління доходами і фінансовими результатами діяльності / Т. Чорнявська // Облік і фінанси АПК : бухгалтерський портал [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/oblikova-politika-pidpriemstva-yak-faktor-upravlinnya-dohodami-i-finansovimi-rezultatami-diyalnosti.html>.
11. Брошенко О. Бюджетна підтримка в системі державного регулювання розвитку аграрного виробництва / О. Брошенко // Облік і фінанси АПК : бухгалтерський портал [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/byudzhetna-pidtrimka-v-sistemi-derzhavnogo-regulyuvannya-rozvitku-agrarnogo-virobnictva.html>.
12. IASB clarifies depreciation and amortization [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://iasplus.com/en/news/2014/05/depreciation>.

**Аннотация.** В статье проанализированы научные подходы к процессу формирования амортизационной политики предприятия и государства. Определены рычаги обеспечения формирования действующего амортизационного фонда предприятий.

**Ключевые слова:** амортизация, амортизационная политика, финансово-кредитные рычаги развития предприятия, методология учета.

**Summary.** The article analyzes the scientific approaches to the process of forming depreciation policy of an enterprise and the state. Identified levers to ensure the formation of the current sinking Fund enterprises.

**Key words:** amortization, depreciation policy, financial and credit levers enterprise development methodology.