

УДК 330.142.211.4

Н.А. Іщенко, ст. викл., канд. екон. наук

Кіровоградський національний технічний університет

Особливості формування амортизаційної політики підприємства

У статті розглянуто особливості формування амортизаційної політики підприємства. Визначено фактори, які впливають на формування амортизаційної політики підприємства. Здійснено порівняльний аналіз амортизаційних відрахувань, нарахованих за прямолінійним та податковим методами. Запропоновано напрями удосконалення амортизаційної політики з метою фінансового забезпечення прискорення процесів оновлення основних фондів та впровадження сучасних технологій.

амортизаційна політика, основні засоби, прямолінійний та податковий метод нарахування амортизації, норми амортизаційних відрахувань

Постановка проблеми. В сучасних умовах розвитку економіки України важливе значення мають наступні процеси: збільшення внутрішніх джерел коштів підприємства, необхідних для інвестування виробничо-господарської діяльності і оновлення матеріально-технічної бази та збільшення надходжень до державного бюджету. Значний вплив на зазначені процеси здійснює амортизаційна політика, яка проводиться як на рівні держави, так і на рівні окремих підприємств. Тому особливої актуальності набувають проблеми формування амортизаційної політики, спрямованої на інтенсифікацію відтворення основного капіталу, враховуючи гнучку систему методів нарахування амортизації та ефективного контролю за використанням амортизаційних коштів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблем формування амортизаційної політики приділяли увагу такі вітчизняні вчені, як Л. Городянська, Г. Кірейцев, П. Орлов, С. Орлов, І. Чалий, М. Чумаченко та інші. Проте проблема формування виваженої та ефективної амортизаційної політики потребує подальшого дослідження.

Мета статті. Метою є дослідження особливостей формування амортизаційної політики підприємства.

Виклад основного матеріалу. Амортизаційна політика підприємства в певній мірі відображає амортизаційну політику держави. Вона базується на встановлених державою принципах, методах та нормах амортизаційних відрахувань.

Амортизаційна політика підприємства представляє собою складову частину загальної політики управління операційними необоротними активами, яка полягає в індивідуалізації рівня інтенсивності їх оновлення у відповідності із специфікою їх експлуатації в процесі операційної діяльності [1, С. 243].

В процесі формування амортизаційної політики підприємства враховуються наступні основні фактори:

а) обсяг задіяних основних фондів та нематеріальних активів. Вплив амортизаційної політики на кінцеві фінансові результати його діяльності збільшується пропорційно росту обсягу власних основних фондів та нематеріальних активів;

б) методи оцінки основних фондів та нематеріальних активів, що використовуються. Здійснювана індексація основних фондів несе періодичний характер і не в повному обсязі відображає збільшення цін на них. В цих умовах амортизаційні відрахування не відображають повний фактичний знос цих активів та втрачають своє реноваційне значення. Заниження розміру реального зносу призводить до формування

надлишкової фіктивної суми прибутку та вилученню у підприємства додаткових засобів у вигляді сплаченого податку на прибуток;

в) реальний строк використання амортизованих активів. Встановлений в процесі розробки норм амортизації середній строк використання основних фондів повинен конкретизуватися на кожному підприємстві з урахуванням особливостей їх використання в операційній діяльності. Це відноситься і до нематеріальних активів, що використовуються, корисний строк служби яких підприємство встановлює самостійно (але не більше 10 років);

г) дозволені законодавством методи амортизації. Стандарт П (С) БО №7 “Основні засоби” визначає п’ять методів, які дозволяють використовувати при нарахуванні амортизації: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий. Крім того, дозволено використовувати метод амортизації, передбачений податковим законодавством;

д) склад та структура основних фондів, що використовуються. Методи амортизації диференціюються в розрізі активної та пасивної частин основних фондів;

е) темпи інфляції. В умовах високої інфляції постійно знижується база нарахування амортизації, а відповідно і розміри амортизаційних відрахувань. Крім того, інфляція справляє негативний вплив на реальну вартість накопичених засобів амортизаційного фонду;

ж) інвестиційна активність підприємства. Вибір методів амортизації в значній мірі визначається рівнем поточної потреби в інвестиційних ресурсах, готовністю підприємства до реалізації окремих інвестиційних проектів.

Врахування цих факторів дозволяє підприємству вибрати відповідні методи амортизації окремих груп операційних необоротних активів, які в найбільшій мірі відображають специфіку їх використання в операційному процесі.

Згідно з П(С)БО №7 метод нарахування амортизації основних засобів обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигід його використання. Обраний метод повинен сприяти прискоренню відновлення основних засобів, визначення реальної величини прибутку, найкращим чином враховувати усі фактори, що пов’язані з об’єктами основних засобів.

На аналізованому підприємстві амортизацію об’єктів основних засобів нараховують прямолінійним методом:

- будівлі та споруди, виходячи зі строку корисного використання 50 років;
- машини та устаткування – 5 років;
- інші об’єкти основних засобів – 5 років.

При використанні прямолінійного методу амортизована вартість об’єкта основних засобів, списується рівними частинами протягом цього терміну його корисної експлуатації.

Річна сума амортизації визначається діленням амортизованої вартості на термін корисного використання об’єкта:

$$A = V_a / T, \quad (1)$$

де A – річна сума амортизаційних відрахувань, грн.;

V_a – амортизована вартість об’єкта, грн.;

T – термін корисного використання об’єкта.

Розглянемо особливості нарахування амортизації основних засобів прямолінійним методом на підприємстві (табл. 1).

Таблиця 1. – Сума амортизаційних відрахувань за прямолінійним методом нарахування

Групи основних засобів	Роки			Зміни	
	2005р.	2006р.	2007р.	2006р. до 2005р.	2007р. до 2006р.
Будинки, споруди та передавальні пристрої	232,4	217,7	162,2	-14,7	-55,5
Машини та обладнання	72,8	62,7	61,0	-10,1	-1,7
Транспортні засоби	8,6	6,7	7,1	-1,9	+0,4
Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	-	-	1,5	-	+1,5
Інші основні засоби	14,6	13,0	8,4	-1,6	-4,6
Малоцінні необоротні матеріальні активи	305,2	31,5	5,9	-273,7	-25,6
Разом	633,6	331,6	246,1	-302,0	-85,5

Згідно даних табл. 1 сума амортизаційних відрахувань в 2007 році порівняно з 2006 роком зменшилася на 85,5 тис. грн., а в 2006 році порівняно з 2005 роком на 302,0 тис. грн., що веде до зменшення витрат на виробництво продукції.

Отже, характеризуючи метод прямолінійного списання, не можна не відзначити його переваги у простоті розрахунків та рівномірності розподілу сум амортизації між обліковими періодами, простоті розрахунків. Його використання особливо доцільно, коли ступінь експлуатації об'єкта основних засобів у кожному звітному періоді залишається незмінною. Він передбачає практично рівномірний спад економічної корисності об'єкту із року в рік. Але ж недоліком такого методу є те, що при його використанні не враховується моральний знос, а також не робиться реальна оцінка виробничої потужності основних засобів у різні роки експлуатації. Практика показує, що знос машин збільшується у перші роки їх експлуатації, потім величина зносу стабілізується, а у останні роки експлуатації знос машин знову зростає. Щодо морального зносу машин, то він також нерівномірний. Застосування даного методу не завжди забезпечує повне перенесення вартості основних засобів на знов створений продукт, в результаті чого створюється недоамортизація основних засобів, що є прямим збитком підприємства.

На відміну від П(С)БО №7 Закон про оподаткування прибутку підприємств жорстко регламентує порядок нарахування амортизації і не допускає можливості якогонебудь вибору. Основні фонди, що підлягають амортизації, згідно із Законом поділено на чотири групи залежно від цільового призначення та виконуваних функцій. Згідно податкового методу нарахування амортизації сума амортизаційних відрахувань звітного періоду визначається як сума амортизаційних відрахувань, нарахованих для кожного з розрахункових кварталів, що входять до цього звітного періоду. Сума амортизаційних відрахувань кварталу, щодо якого проводяться розрахунки

визначається шляхом застосування норм амортизації до балансової вартості груп основних фондів на початок такого розрахункового кварталу.

Базою для нарахування амортизації є балансова вартість відповідної групи основних фондів на початок розрахункового періоду (кварталу), що визначається за формулою:

$$Ba = B(a - 1) + П (a - 1) - B(a - 1) - A (a - 1), \quad (2)$$

де a – розрахунковий квартал;

$a - 1$ попередній квартал перед розрахунковим кварталом;

Ba – балансова вартість групи (окремого об'єкта основних фондів групи 1) на початок розрахункового кварталу;

$B(a-1)$ – балансова вартість групи (окремого об'єкта основних фондів групи 1) на початок кварталу, що передував розрахунковому;

$П(a-1)$ – сума витрат, понесених на придбання основних фондів, здійснення капітального ремонту, реконструкцій, модернізацій та інших поліпшень основних фондів, що підлягають амортизації, протягом кварталу, що передував розрахунковому;

$B(a-1)$ – сума виведених з експлуатації основних фондів (окремого об'єкта основних фондів групи 1) протягом кварталу, що передував розрахунковому;

$A(a-1)$ – сума амортизаційних відрахувань, нарахованих у кварталі, що передував розрахунковому.

Норми амортизації встановлено для кожної групи основних фондів та одиниць для всіх основних фондів, що входять до групи. З розрахунку на квартал норми амортизації дорівнюють: група 1 – 2%; група 2 – 10%; група 3 – 6%; група 4 – 15%.

Розрахуємо амортизацію основних засобів за податковим методом (табл. 2).

Таблиця 2 – Сума амортизаційних відрахувань за податковим методом

Групи основних фондів	Роки			Зміни	
	2005р.	2006р.	2007р.	2006 до 2005р.	2007 до 2006р.
I група	286,22	178,5	169,8	-107,72	-8,7
II група	27,33	14,4	12,01	-12,93	-2,39
III група	76,64	61,5	53,0	-15,14	-8,5
IV група	-	-	0,4	-	+0,4
Разом	390,19	254,4	235,2	-135,79	-19,2

Виходячи з даних, наведених в таблиці, сума амортизаційних відрахувань в 2007 році відповідно до 2006 року зменшилась на 19,2 тис. грн., а в 2006 році відповідно до 2005 року на 135,79 тис. грн. Зменшення амортизаційних відрахувань веде до зменшення витрат на виробництво продукції, а отже, за фіксованого рівня цін збільшує прибуток. Однак розміри збільшення амортизаційних відрахувань і зменшення прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства, не збігаються, бо кошти, які спрямовуються на амортизацію основних фондів, не оподатковуються, на відміну від прибутку, а навпаки, ще й зменшують прибуток до оподаткування. Тому для підприємств вигідніше збільшувати суму амортизаційних відрахувань як основного

джерела фінансування технічного розвитку підприємств в умовах ринкової економіки, що забезпечують їм пом'якшення податкового режиму.

Порівняємо суми амортизаційних відрахувань нараховані за прямолінійним та податковим методами в 2005 – 2007 роках на підприємстві (рис. 1)

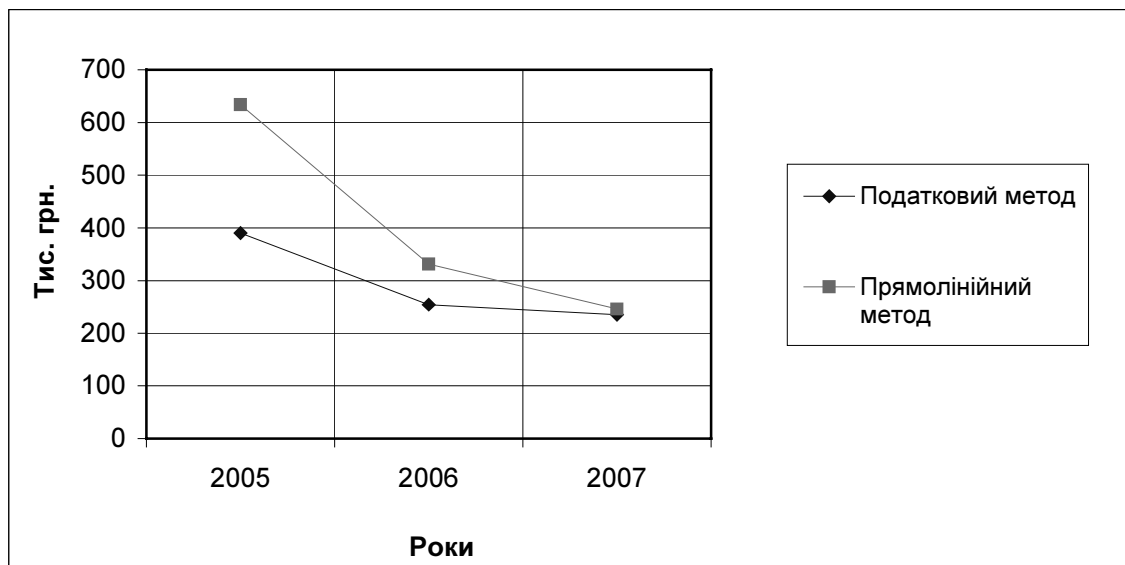


Рисунок 1 – Динаміка амортизаційних відрахувань в 2005-2007 роках

Як свідчать дані рис. 1, в 2005 році сума амортизаційних відрахувань, нарахованих прямолінійним методом, склала 633,6 тис. грн., а податковим – 390,19 тис. грн., в 2006 році прямолінійним методом – 331,6 тис. грн., а в 2007 році відповідно 246,1 тис. грн. та 235,2 тис. грн..

Слід зазначити, що за умови оподаткування підприємства згідно із Законом України „Про оподаткування прибутку підприємств” існуючий порядок нарахування амортизаційних відрахувань порівняно з прямолінійним дає змогу знизити платежі з податку на прибуток на початку строку функціонування основного засобу. Сума коштів, заощаджена завдяки перенесенню сплати суми податку на прибуток на наступні податкові періоди, може бути інвестована і приносити дохід, який наростатиме в наступні роки. Оскільки прямолінійним методом амортизаційні відрахування більші ніж за податковим, це призводить до збільшення прибутку як об'єкту оподаткування.

Висновки. Отже, сучасна амортизаційна політика, як окремих підприємств, так і держави в цілому, є недосконалою та неефективною. Недосконалість амортизаційної політики держави полягає в тому, що відповідно до чинних законодавчих актів підприємства формують власну амортизаційну політику, але на сьогоднішній день законодавча база держави є нестабільною. Тобто через це підприємства фактично позбавлені можливості обирати для себе найоптимальніші варіанти такої політики. Ефективність такої політики залежить від правильності визначення термінів експлуатації окремих активів, а також від вибору підприємством методу нарахування амортизації відповідно до умов його функціонування. Вважаємо, що амортизаційна політика підприємств повинна складатися із сукупності способів та методів управління процесами нарахування й використання амортизаційних відрахувань.

При цьому держава повинна здійснювати контроль за цільовим використанням сум нарахованої амортизації, тому що річні амортизаційні відрахування представляють собою досить вагоме джерело фінансових ресурсів як окремого підприємства, так і держави в цілому. Також державні органи повинні обов'язково проводити аналіз

наслідків амортизаційної політики підприємств при формуванні державної амортизаційної політики для виявлення недоліків попередньої політики, а при знаходженні своєчасно і оперативно їх усувати.

З метою поліпшення ситуації у сфері амортизаційної політики необхідно: відновити амортизаційний фонд (чи створити певний інвестиційний рахунок), який повинен мати цільове призначення – оновлення основних фондів; створити такі умови для підприємств, щоб вони були реально зацікавлені в оновленні основних фондів за рахунок коштів власних амортизаційних фондів; встановлювати норми амортизаційних відрахувань, виходячи з оптимальних строків корисного використання об'єктів основних фондів.

Список літератури

1. Бланк И.А. Финансовый менеджмент: учебный курс / И.А. Бланк . – [2-е изд.]. – К .: Эльга, Ника-Центр, 2004. – 656 с.
2. Бондар О.В. Проблеми формування амортизаційної політики в ринкових умовах господарювання / О.В. Бондар // Актуальні проблеми економіки. – 2005. – № 1. – С. 38-42.
3. Городянська Л.В. Особливості нарахування і використання амортизації в обліково-аналітичній та податковій системах / Л.В. Городянська // Актуальні проблеми економіки . – 2006. – № 2. – С. 101-112
4. Надворняк Я.М. Порівняльний аналіз методів нарахування амортизації як джерела відтворення основних засобів / Я.М. Надворняк // Економіка АПК. – 2008. – № 11. – С. 84-89.
5. Орлов П. Про використання в Україні різних систем амортизації / П. Орлов, С. Орлов // Економіка України. – 2005. – № 5. – С. 38-44.
6. Чумаченко М. Ще раз про амортизацію як важливе джерело інвестиційної діяльності підприємства / М. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 11. – С. 3-7.

Н. Ищенко

Особенности формирования амортизационной политики предприятия

В статье рассмотрены особенности формирования амортизационной политики предприятия. Определены факторы, влияющие на формирование амортизационной политики предприятия. Выполнен сравнительный анализ амортизационных отчислений, начисленных по прямолинейному и налоговому методам. Предложены направления усовершенствования амортизационной политики с целью финансового обеспечения ускорения процессов обновления основных фондов и внедрения современных технологий.

N. Ischenko

The Features of Enterprise's Amortisation Policy Formation

The features of enterprise's amortisation policy formation are considered in the article. The factors influencing the enterprise's amortisation policy formation are defined. The comparative analysis of the amortisation counted by straight-line and tax methods is made. The ways of amortisation policy improvement for the purpose of financial provision of capital assets updating processes acceleration and modern technologies introduction are offered.

Одержано 26.10.09