

УДК 330.142.211.4

**Ольга НІШАЛІДІ**

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри фінансів суб'єктів  
господарювання і страхування,

Тернопільський національний економічний університет

## **ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ**

*Розглянуто теоретичні та практичні питання формування амортизаційної політики підприємств. Вказано на найсуттєвіші недоліки діючої системи державного регулювання облікової політики підприємств, позитивні й негативні риси існуючих методів нарахування амортизації основних засобів підприємств. Наголошено на необхідності подолання наявних негативних тенденцій як важливої передумови підвищення ефективності амортизаційної політики в Україні.*

**Ключові слова:** амортизація, основні засоби, необоротні активи, державне регулювання, оцінка.

У період реформування національної економіки, економічна система вимагає впровадження якісно нової нормативно-правової бази, здатної систематизувати законодавчі акти і національні стандарти з метою наближення їх до міжнародних. При цьому особливого значення набуває політика амортизаційних відрахувань, адже одним із першочергових завдань держави є створення сприятливих умов для збереження наявних основних фондів, технічного переозброєння і розвитку матеріально-технічної бази суб'єктів господарювання.

Сьогодні досить актуальним є питання щодо формування такої амортизаційної політики в Україні, яка б в межах загальнодержавного регламенту дала змогу кожному підприємству обирати найбільш сприятливий режим відтворення основного капіталу і успішно розвиватися всім галузям економіки.

Великий внесок у розробку теоретичних основ і методологічних підходів до вирішення цих питань зробили такі вчені-економісти, як Яремко І., Бондар О., Орлов П., Стадницький Ю., Городянська Л., Юшко С., Онищенко В., Гнедіна К.,

Акименко О., Попружко Я., Соколовська Т. та інші. Проте глибокі структурні зміни в економічному механізмі країни вимагають постійного вдосконалення засад амортизаційної політики в Україні.

Загалом, сутність амортизаційної політики можна сформулювати наступним чином: амортизаційна політика — це складова частина загальнодержавної політики формування власних фінансових ресурсів, яка полягає в оптимізації потоку власних засобів, що реінвестуються у виробничу діяльність. Вона тісно пов'язана з податковою політикою, тому суттєво впливає на результати фінансової діяльності підприємства [5, с.12].

Амортизаційна політика повинна формуватися на двох рівнях:

1) на державному, шляхом встановлення груп основних засобів та граничних термінів використання основних засобів у межах групи;

2) на рівні підприємства, шляхом надання права підприємствам обирати методи нарахування амортизації та терміни корисного використання необоротних активів в межах, встановлених законодавством [6, 164].

До важливих кроків, які були здійсненні у даній сфері ми можемо віднести:

1. 22.05.1997 рік – прийняття Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» (втратив чинність 01.04.2011 р.);
2. 27.04.2000 рік – прийняття П(с)БО 7 «Основні засоби»;
3. 07.03.2001 рік – прийняття Указу Президента України «Про концепцію амортизаційної політики»;
4. 2007 рік – затверджено Концепцію вдосконалення державного регулювання господарської діяльності та проект Податкового Кодексу;
5. 02.12.2010 рік – прийняття Податкового Кодексу України.

Починаючи з 1997 року підприємства (платники податку на прибуток) здійснювали крім бухгалтерського обліку ще і податковий облік нарахування амортизації. Суми амортизаційних відрахувань у бухгалтерському та податковому обліках не збігалися, тому що використовувалися різні методи нарахування амортизації [1, с. 42].

Переломний момент в історії норм податкової амортизації відбувся з 1 січня 2003 року. По–перше, з цієї дати з’явилася група 4 ОФ з квартальною нормою – 15%. По–друге, законодавці на зміну старим нормам вирішили ввести нові „підвищені” норми амортизації для 1 групи – 2%, 2 групи – 10%, 3 групи – 6%. Такі норми передбачили ввести тільки з 01.01.2004 року. Однак, спочатку п.45 ст.80 Закону України «Про державний бюджет на 2004 рік», а потім і Закон України «Про внесення змін до Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств» від 01.07.2004 року суттєво обмежили дію нових норм амортизації [ 2, с.46].

Окрім того, законодавчою базою був передбачений механізм індексації балансової вартості груп ОФ, який прямо пов’язаний зі збільшенням суми амортизаційних відрахувань. До його негативних моментів можна віднести істотний розрив між податковим та бухгалтерським обліком основних фондів і невеликий вигравш у сумах амортизації, що нараховувались (при невеликій величині балансової вартості груп основних фондів).

З 01.07.2000 року державою була проведена амортизаційна реформа, тобто внесені зміни до порядку нарахування амортизації в бухгалтерському обліку.

Згідно П(С) БО 7 «Основні засоби» її нараховують на всі основні засоби, у тому числі й на невиробничі, незалежно від того, створені вони, куплені чи одержані безплатно. Амортизують кожний окремий об’єкт, причому на суму нарахувань впливає не тільки обраний метод амортизації, але ще й інші показники. Перш за все, це строк корисного використання об’єкта і його ліквідаційна вартість. П(С)БО 7 визначає амортизацію як систематичний розподіл вартості протягом строку експлуатації необоротних активів. Її нараховують щомісяця починаючи з місяця, наступного за місяцем введення об’єкта в експлуатацію і закінчуючи місяцем, наступним після його виведення з неї. Тобто амортизаційні відрахування розподіляють між об’єктами витрат, а не просто включають до собівартості продукції або до складу якогось виду витрат [3, с.125–127].

Як відомо, в бухгалтерському обліку передбачено такі методи нарахування амортизації: прямолінійний, методи прискореної амортизації (зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний)

та виробничий. Будь-які з цих методів для різних об'єктів основних засобів підприємство обирає самостійно.

Крім того, на підприємстві амортизаційні відрахування (до 01.04.2011 р.) могли визначатись податковим методом і на жаль, на практиці так і відбувалося, оскільки Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» мав більшу юридичну силу ніж накази, затверджені Міністерством фінансів.

Позитивні й негативні риси існуючих методів нарахування амортизації в бухгалтерському обліку нами досліджено в таблиці 1.

*Таблиця 1. Характеристика методів амортизації згідно П(с)БО 7 «Основні засоби»*

<b>Назва методу</b>	<b>Переваги</b>	<b>Недоліки</b>
<b><i>I. Прямолінійний</i></b>	Вартість об'єкта ОЗ списується рівними частинами протягом усього строку його експлуатації.	Не враховується моральний знос об'єктів ОЗ на фактор підвищення витрат на ремонти в міру його експлуатації.
<b><i>II. Зменшення залишкової вартості</i></b>	Протягом перших років експлуатація об'єкта ОЗ накопичується значна сума коштів, необхідних для його відновлення.	1. Цей метод не використовують, коли ліквідаційна вартість об'єкта нульова. 2. Трудомісткість розрахунків.
<b><i>III. Прискореного зменшення залишкової вартості</i></b>	Протягом перших років експлуатації об'єкта ОЗ накопичується значна сума коштів, необхідних для його відновлення.	Цей метод зручний лише у тих випадках, коли продуктивність обладнання у перші роки експлуатації значно вища, ніж у наступні.
<b><i>IV. Кумулятивний</i></b>	1. У перші роки амортизується велика вартість об'єкта ОЗ. 2. У перші роки накопичуються грошові кошти для заміни об'єкта ОЗ, що амортизується.	Певний ступінь трудомісткості.

<i>V. .Виробничий</i>	Цей метод простий і раціональний. Його зручно застосовувати при визначенні амортизації автотранспорту (залежно від пробігу), верстатів та будь-якого виробничого обладнання (залежно від обсягів виробництва).	Застосування пов'язано з проблемами визначення виробітку окремих об'єктів основних засобів.
-----------------------	--	---

Складні та трудомісткі методи розрахунку амортизаційних відрахувань, значне розширення прав підприємства щодо ведення бухгалтерському обліку, складність і необхідність проведення переоцінок основних засобів, різні методи визначення первісної вартості об'єктів ОЗ в залежності від способу поступлення – все це ставить високі вимоги до професіоналізму бухгалтера: необхідно знати і ази техніки, і згадати вищу математику [3, с.123].

Проте, на наш погляд, з метою удосконалення методів нарахування «бухгалтерської» амортизації, доцільно скористатися зарубіжним досвідом. Достатньо цікавим є досвід Франції, де в разі придбання об'єкта протягом року, амортизацію нараховують з дати введення в експлуатацію і лише на деяких об'єктах амортизацію нараховують з дати придбання. При цьому для розрахунку амортизації за місяць береться 30 днів, а за рік – 360 днів [9, с.54].

Отже, введення в дію засад міжнародних стандартів обліку та запровадження нової методології нарахування амортизації з прийняттям П(С)БО надало можливість підприємствам формувати власну амортизаційну політику. Підприємства мають право самостійно встановлювати терміни корисного використання, обирати методи нарахування амортизації та визначати ліквідаційну вартість основних засобів.

Указ Президента України «Про концепцію амортизаційної політики» розмежував практику нарахування амортизаційних відрахувань відповідно до її економічної та податкової ролі. Економічна роль амортизації полягала у фактичному відшкодуванні діючих основних фондів, відповідні амортизаційні відрахування відображали знецінення основного капіталу в процесі виробництва і

відносились на витрати діяльності суб'єктів господарської діяльності. Податкова роль амортизації полягала лише у фінансовому відшкодуванні основного капіталу за рахунок зменшення оподаткованого прибутку на суму амортизаційних відрахувань. Такий суттєвий відрив обчислення амортизаційних відрахувань від реального зносу основних фондів під час експлуатації сприяв тому, що економічна роль амортизації не виконувалась взагалі [7, с.53].

Так, Україна опинилася в умовах недостатнього методичного забезпечення та відсутності практичних напрацювань, що призводило до проблем при формуванні амортизаційної політики.

З накопиченням тих чи інших проблем в нашій державі настав переломний момент, внаслідок чого спочатку було затверджено проект Податкового кодексу і нарешті 02.12.2010 року його було прийнято.

Згідно пп. 14.1.138 Податкового кодексу України істотно змінилося визначення економічних категорій «основні засоби», «амортизація», класифікація основних засобів, інших необоротних активів.

Так, основні засоби – це матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин ділянок надр, наданих у користування (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних та архівних фондів, матеріальних активів вартістю не вище 2500 грн., невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), призначені платником податків для використання у власній господарській діяльності, вартість яких перевищує 2500 грн. і поступово зменшується у зв'язку з фізичним та моральним зносом, а очікуваний строк корисного використання з дати введення в експлуатацію становить більше 1 року або операційного циклу, якщо він більше року.

Амортизація – це систематичний розподіл амортизованої вартості ОЗ протягом строку їх корисного використання, експлуатації (пп. 14.1.3 ПКУ). А так як важливими економічними важелями у системі державного регулювання виступають методи нарахування амортизації, то в Податковому Кодексі амортизація основних засобів нараховується 5 методами П(с) БО 7 «Основні засоби», за виключенням податкового [4, с.23–25].

На наш погляд, у сучасному варіанті податковий облік класифікує основні засоби і нематеріальні активи підприємства більш раціональніше, бо передбачає 16 груп на відміну від чотирьох колишніх. Для нематеріальних активів запроваджено класифікацію на 6 груп і встановлені строки нарахування амортизації для кожної із цих груп. Групування здійснено відповідно до того як згруповані необоротні активи у плані рахунків, що є досить зручно.

Облік балансової вартості основних засобів кожної із груп ведеться за кожним об'єктом, що входить до складу окремої групи, включаючи вартість поліпшення ОЗ, отриманих безоплатно або в оперативному лізингу.

Нарахування амортизації передбачається протягом строку корисного використання, але не менше мінімально-допустимих строків, помісячно, починаючи із місяця, що настає за місяцем після введення в експлуатацію об'єкта ОЗ та зупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Амортизаційні розрахунки кварталу за кожним об'єктом ОЗ визначаються як сума амортизаційних відрахувань за три місяці розрахункового кварталу.

Застосування методу прискореного зменшення залишкової вартості застосовується лише для груп 4 та 5 основних засобів. Амортизація об'єктів груп 9, 12, 14, 15 нараховується за прямолінійним або виробничим методом. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися за рішенням платника податків у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується та решта 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта в розмірі 100 відсотків його вартості. На основні засоби груп 1 і 13 амортизація не нараховується [4, с.27].

На нашу думку, запровадження нової класифікації основних засобів та інших необоротних активів вимагає вдосконалення існуючих форм первинних документів і облікових реєстрів, а також розробку нових реєстрів з нарахування амортизації.

Таким чином, якщо органи державної влади візьмуть орієнтир на країни з розвинутою економікою, які є більш досвідченішими у цій сфері і за провадитимуть амортизаційну політику з урахуванням зарубіжного досвіду, то Україна вийде на достойний світовий рівень в своєму економічному розвитку.

### **Список літератури**

1. Закон України „Про оподаткування прибутку підприємств” від 22.05.1997 року №2843/97-ВР/ Все про бухгалтерський облік. – 2007. – №15(1292) . – С. 3 – 46.
2. Закон України „Про внесення змін до Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств” від 01.07.2004р. №1975-IV/ Все про бухгалтерський облік. – 2004. – №.85(996). – 48с.
3. Бухгалтерські стандарти (спецвипуск)/ Податки та бухгалтерський облік. – 2007. – №4(148). – 136 с.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2755-VI. Чинний з 01.01.2011р. / Голос України. – 2010.– № 229, (№ 229-230). – 63с.
5. Балахонова О. В. Проблеми поліпшення основних засобів на підприємстві [Текст]/ О.В.Балахонова, Ю.П.Гришук // Економічні науки. Серія: Облік і аудит. – 2010.– №7.– С. 11–13.
6. Білий Є.Л. Амортизаційна політика як підґрунтя інвестиційного оновлення підприємства [Текст] / Є.Л.,Білий, М.Л.Дударенко // Вісник Запорізького національного університету. – 2010.– №3(7)– С.162-165
7. Вишневецький В. Шляхи вдосконалення системи податкової амортизації [Текст]/ В.Вишневецький О.Вієцька // Економіка України. – 2011.–№2.– С.49-60
8. Горицкая Н.Г. Бухгалтерський учет и финансовый анализ: практическое пособие /Н.Г.Горицкая .– К.: ООО Редакция газеты «Бухгалтерия, Налоги. Бизнес», 2001. – 288 с.
9. Лучко М.Р. Бухгалтерський облік в зарубіжних країнах: Навч. посібник./ М.Р.Лучко, І.Д.Бенько . – Тернопіль: ТАНГ, 2001.– 163 с.
10. Соломко А.С. Шляхи підвищення ефективності використання основних виробничих фондів [Текст] /А.С.Соломко// Актуальні проблеми економіки . – 2010.– №1.– С.12–15