

УДК 330.142.211.4

Трофимчук В. Я.

Національний університет «Львівська політехніка»

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ СКЛАДОВИХ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

У статті досліджено новітні підходи щодо визначення сутності амортизаційної політики, здійснено класифікацію та наведено характеристику її складових.

Ключові слова: амортизація, амортизаційні відрахування, амортизаційна політика, нематеріальні активи, основний капітал, основні засоби.

Постановка проблеми. В умовах ринкової економіки важливішим із завдань підприємства є розвиток його основного капіталу. Основні засоби, нематеріальні активи та інші необоротні матеріальні активи, які входять до його складу, в процесі використання амортизуються і, внаслідок цього, формуються кошти для фінансування їхнього відтворення. Але цей процес не може відбуватися стихійно, а підлягає регулюванню шляхом формування та реалізації амортизаційної політики.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Завдання щодо формування і реалізації амортизаційної політики на макро- та макрорівнях систематично піднімають на сторінках наукових періодичних видань і в монографіях такі відомі вчені, як Борисенко З.Н., Бланк І.А., Виговська Н.Г., Веретеннікова І.І., Городянська Л.В., Голов С.Ф., Грінько А.П., Кірейцев Г.Г., Стадницький Ю.І., Орлов О.О., Фукс А.Е., Хомин П.Я., Чумаченко М.Г., Чалий І.Г., Шим'якіна Н.В., Яремко І.Й. та інші.

Виклад основного матеріалу. Варто відзначити, що на сьогоднішній день у вчених щодо трактування поняття «амортизаційна політика» є різні погляди. Тому варто розглянути їх детальніше. Амортизаційна політика – це: «...процес розробки норм і правил нарахування амортизації, встановлення порядку використання амортизаційного фонду» [1, с. 3]; «...складова частина загальнодержавної політики формування власних фінансових ресурсів, яка полягає в оптимізації потоку власних засобів, що реінвестуються у виробничу діяльність» [2, с. 59]; «...складова частина загальної політики формування власних фінансових ресурсів підприємства, яка полягає в управлінні амортизаційними відрахуваннями від використовуваних основних фондів і нематеріальних активів з метою реінвестування їх у виробничу діяльність» [3, с. 434]; «...сукупність заходів, що здійснюється державою і спрямовані на забезпечення нормального режиму відтворення основних фондів» [4, с. 97; 5, с. 53]; «...сукупність методів нарахування амортизації, використання яких забезпечить дотримання принципів бухгалтерського обліку та дозволить отримати максимально можливу економічну вигоду від їх використання» [6, с. 133].

Багато науковців [7; 8; 9; 10] розглядають амортизаційну політику з двох позицій: на макрорівні та мікрорівні (рис. 1).

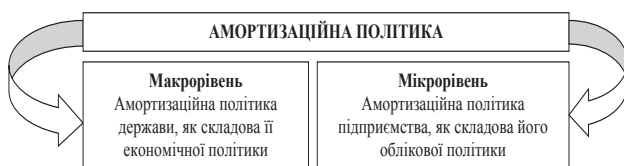


Рис. 1. Амортизаційна політика відносно рівнів її реалізації

У процесі формування амортизаційної політики основну регулюючу роль відіграє держава, визначаючи її основні принципи: 1) встановлює методи амортизації; 2) визначає мінімальні терміни використання основного капіталу; 3) регулює порядок обліку амортизаційних відрахувань у витратах виробництва; 4) передбачає порядок використання амортизаційних відрахувань, як джерела інвестиційного забезпечення відтворення основного капіталу.

На основі амортизаційної політики держави підприємства формують і реалізують власну амортизаційну політику. На кожному етапі реалізації амортизаційної політики перед нею стоять конкретні завдання, які окрім основного завдання – формування амортизаційних коштів для відшкодування зносу основного капіталу – можуть вмщувати й такі, як мінімізація податкових платежів або короткострокове поповнення обігових коштів. Як зазначає Яремко І.Й. [7, с. 76], амортизаційна політика підприємства – це «... цілеспрямована діяльність підприємства з вибору й застосування одного з можливих (законом дозволених) методів амортизації з метою максимізації обсягу власних фінансових ресурсів протягом амортизаційного періоду». Овод І.В. [9, с. 66] стверджує, що амортизаційна політика підприємства – це «... вибір і оптимальне поєднання способів, правил і методики нарахування та обліку амортизації, встановлення порядку використання амортизаційних відрахувань для відтворення основних фондів відповідно до умов господарювання і амортизаційної політики держави». У свою чергу, Бубенко П.Т. [11, с. 126] під амортизаційною політикою підприємства розуміє «...політику підприємства щодо вибору відповідних методів амортизації основних фондів і нематеріальних активів, а також забезпечення цільового використання амортизаційних відрахувань, зниження бази оподаткування, створення власних інвестиційних ресурсів тощо». Наведене вище дозволяє визначити складові амортизаційної політики підприємства за окремими ознаками, які наведено у табл. 1.

Формуючи амортизаційну політику стосовно активної частини основного капіталу, до якого належать машини та устаткування, транспортні засоби, інструменти, виробничий інвентар тощо, слід враховувати, що амортизаційні відрахування безпосередньо впливають на величину собівартості продукції підприємства та, відповідно, на його прибуток. Тобто інтенсифікація амортизації активної частини основного капіталу має безпосередній вплив на зростання собівартості виготовленої продукції, що дозволяє нагромаджувати власні кошти для фінансування інвестиційної діяльності.

Об'єкти пасивної частини капіталу, хоча і не беруть безпосередньої участі у процесі виробни-

Таблиця 1
Класифікація складових амортизаційної політики підприємства

Ознаки класифікації	Складові амортизаційної політики підприємства
Залежно від виду майна, що амортизується	амортизаційна політика, стосовно активної частини майна
	амортизаційна політика, відносно пасивної частини майна
	амортизаційна політика, щодо нематеріальних активів
Залежно від методів нарахування амортизації	активна амортизаційна політика
	помірна амортизаційна політика
	інтегральна амортизаційна політика
Залежно від цілей амортизаційної політики	амортизаційна політика оновлення основних засобів
	амортизаційна політика оптимізації податкових платежів
	амортизаційна політика зменшення собівартості
Залежно від терміну реалізації амортизаційної політики	короткострокова
	середньострокова
	довгострокова

цтва продукції – теж підлягають амортизації і відповідно впливають на собівартість продукції у складі непрямих витрат. З цієї причини необхідно враховувати їх вплив на рентабельність продукції і розглядати окремо амортизаційну політику відносно цього майна. Здійснюючи амортизаційну політику щодо основного капіталу, необхідно виокремити ту його частину, яка належить допоміжним підрозділам підприємства. При цьому, потрібно враховувати, що інтенсивність його використання, є зазвичай, нижчою, а терміни служби – більш тривалими. При формуванні амортизаційної політики не слід забувати і про тимчасово незадіяне майно, яке піддається фізичному і моральному старінню. На його вартість доцільно нарахувати амортизаційні відрахування в розмірах, які повинні забезпечити фінансування витрат, щодо наступного впровадження їх в експлуатацію.

Специфічними особливостями амортизаційної політики відносно нематеріальних активів є необхідність врахування відносно нетривалого періоду їхнього використання у зв'язку з моральним старінням. Це забезпечить формування інвестиційних ресурсів для фінансування науково-технічних досліджень, придбання прав на використання патентів, сучасних програмних продуктів та інших нематеріальних активів.

Обираючи для використання методи нарахування амортизації, відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» та ПКУ необхідно враховувати, що амортизаційна політика може бути активною, поміною та інтегральною.

Активна амортизаційна політика передбачає застосування методів прискореної амортизації до яких належать методи зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивний. Всі вони є прискореними і тому передбачають набагато більші суми амортизації в перші роки експлуатації об'єктів, що створює передумови для інтенсивного оновлення устаткування за рахунок своєчасної заміни на більш ефективне і сприяє стимулюванню науково-технічного прогресу. Однак, з іншого боку, це призводить до збільшення собівартості продукції в перші роки експлуатації устаткування, і як наслідок, до зменшення величини прибутку.

При здійсненні помірної амортизаційної політики використовуються методи пропорційного нарахування амортизації. До яких належать: 1) прямолінійний метод, який передбачає рівномірне погашення вартості амортизаційних об'єктів. За цим методом упродовж усього терміну корисного використання основних засобів амортизаційні відрахування завжди дорівнюють однаковій частині вартості об'єкта, тобто нараховується і переноситься на собівартість продукції однакові суми; 2) виробничий метод базується на обсягах виробництва, і термін, протягом якого об'єкт експлуатується не має жодного значення для нарахування амортизації. Іншими словами, виробнича амортизація нараховується як безпосередній результат експлуатації об'єкта.

Інтегральна амортизаційна політика передбачає поєднання різних методів амортизації для окремих груп активів. Так, для будинків та споруд доцільно використовувати прямолінійний метод нарахування амортизації, оскільки обсяги виробництва не мають безпосереднього впливу на інтенсивність їх використання. Для машин та обладнання, за допомогою яких виробляється продукція, варто використовувати виробничий метод амортизації. Метод прискореного зменшення залишкової вартості буде ефективним для електронно-обчислюваних машин та оргтехніки, які піддаються швидкому моральному старінню. Необхідно враховувати, що для окремих груп основних засобів (9 – інші основні засоби, 12 – тимчасові (не титульні) споруди, 14 – інвентарна тара, 15 – предмети прокату) ПКУ передбачено використовувати лише прямолінійний та виробничий методи.

Амортизаційна політика підприємства також повинна враховувати необхідність відтворення основного капіталу, який у процесі господарської діяльності проходить три стадії [12, с. 159].

На першій стадії кругообігу відбувається його продуктивне використання та, відповідно, нарахування амортизаційних відрахувань. На цій стадії об'єкти основного капіталу в процесі експлуатації зношуються, що є підставою для списання суми амортизаційних відрахувань на витрати, в результаті чого втрачається їх споживча вартість.

На другій стадії кругообігу основного капіталу відбувається його перетворення з продуктивної форми на грошові кошти шляхом нарахування амортизації.

На третій стадії кругообігу основного капіталу в процесі виробництва відбувається відтворення частини його споживчої вартості. Цей процес здійснюється шляхом заміни зношених засобів праці на нові за рахунок амортизаційних коштів. При цьому за простого відтворення у кожному наступному циклі відбувається заміна об'єктів основного капіталу у попередніх обсягах та ідентичної якості. За розширеного відтворення кожного наступного циклу здійснюється кількісне і якісне зростання основного капіталу. Джерелом фінансування таких змін може бути не тільки амортизація, а також прибуток та інші кошти.

При формуванні оптимальної амортизаційної політики підприємства потрібно також враховувати її взаємозв'язок з його податковою політикою. Адже застосування методів активної амортизації хоч і дозволяє накопичувати амортизаційні кошти в більших обсягах, але разом з цим зменшує податкові надходження до бюджету держави. Як наслідок виникають суперечності інтересів держави та підприємства. Слід відзначити, що у прак-

тиці багатьох західних країн амортизацію переважно розглядається з точки зору оподаткування та визначають як спосіб повернення підприємству фінансових ресурсів, вкладених в розвиток і оновлення основних засобів. Саме тому в цих країнах широко застосовується прискорена амортизація, що завищує об'єми амортизаційних відрахувань в порівнянні з фактичним зносом майна. Це дозволяє активізувати стимулюючий потенціал податку на прибуток, оскільки збільшення амортизаційних відрахувань веде до зниження податкових платежів і збільшення власних фінансових ресурсів.

Формуючи амортизаційну політику, необхідно враховувати її вплив на інвестиційну діяльність підприємства. Оскільки фінансові бюджети з капітального інвестування складають як на поточний (один рік), так і середньостроковий (два-три роки) та перспективний (понад три роки) періоди, то за такими ж часовими періодами необхідно формувати й амортизаційні кошти. Це, у свою чергу, викликає необхідність корегування у відповідних

планових періодах як передбачуваних термінів використання об'єктів необоротних активів, так і заміни методів амортизації. Тобто при необхідності збільшити амортизаційні кошти у відповідному плановому періоді, можна знизити терміни використання необоротних активів. Аналогічного результату досягають і при запровадженні методів прискореної амортизації. Таким чином, амортизаційна політика має мати динамічний характер.

Висновки і пропозиції. Амортизаційну політику підприємства можна розглядати як складову частину загальної політики управління основним капіталом та формування власних інвестиційних ресурсів. Зокрема, амортизаційна політика, як частина загальної політики управління основним капіталом передбачає його оновлення залежно від умов експлуатації внаслідок формування власних інвестиційних ресурсів. Таким чином, зміст амортизаційної політики розкривається або через інтенсивність оновлення необоротних активів, або управління амортизаційними відрахуваннями.

Список літератури:

1. Борисенко З.Н. Амортизационная политика : монографія / З.Н. Борисенко. – Киев : Наукова думка, 1993. – 130 с.
2. Виговська Н.Г. Удосконалення обліку амортизації: стан, проблеми, перспективи: Монографія / Н.Г. Виговська. – Житомир : ЖІТІ, 1998. – 340 с.
3. Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. – Львів : Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2005. – 714 с.
4. Шот А. Оновлення основних фондів – складова частина структурної перебудови економіки // Регіональна економіка. – 1999. – № 1 – С. 93-102.
5. Рудченко Н., Омелянчик Н., Тютюн М. Методичні підходи до регулювання процесу відтворення основних фондів // Економіка України. – 1997. – № 2. – С. 52-58.
6. Білик І.А. Актуальні проблеми вибору амортизаційної політики підприємства // Вісник Технологічного університету Поділля. – 2003. – № 5, Ч. 2, Т. 1 – С. 132-136
7. Яремко І.Й. Знос і амортизація необоротних активів – інструмент оцінки капіталу підприємства : монографія / І.Й. Яремко. – Львів : Новий світ, 2003. – 148 с.
8. Щирська О.В. Бухгалтерський облік в забезпеченні амортизаційної політики держави та підприємства / О.В. Щирська // Вісник ЖДТУ – 2012. – № 1 (59) – С. 233-236.
9. Овод Л.В. Сутність амортизаційної політики та її складові елементи // Вісник Технологічного університету Поділля. – 2003. – № 5, Ч. 2, Т. 1. – С. 64-68.
10. Горяїнова С. Амортизаційна політика: суть, значення і інструменти її реалізації на практиці // Білгородський економічний вісник. – 2007. – № 3. – С. 68-74.
11. Бубенко П.Т. Амортизація і відновлення основних фондів житлово-комунальних підприємств : монографія / П.Т. Бубенко, В.І. Титяєв, О.В. Димченко. – Харків : ХНАМГ, 2010. – С. 255.
12. Фінанси підприємств : підручник / П.А. Лайко, М.В. Мних. – К. : Знання України, 2004. – 428 с.

Трофимчук В. Я.

Національний університет «Львівська політехніка»

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ И КЛАССИФИКАЦИЯ СОСТАВЛЯЮЩИХ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Резюме

В статье исследованы новейшие подходы относительно определения сущности амортизационной политики, осуществлена классификация и приведена характеристика ее составляющих.

Ключевые слова: амортизация, амортизационные отчисления, амортизационная политика, нематериальные активы, основной капитал, основные средства.

Trofymchuk V. Y.

National University «Lviv politehnika»

ECONOMIC NATURE AND CLASSIFICATION OF THE COMPONENTS OF THE DEPRECIATION POLICY OF THE COMPANY

Summary

In the article the newest approaches are investigational in relation to determination of essence of depreciation politics, classification is carried out and description over of her constituents is brought.

Key words: depreciation, depreciation decrees, depreciation politics, non-material assets, fixed assets, fixed assets.