

УДК 330.142.211.4:336.221.4

## АМОРТИЗАЦІЙНА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА В КОНТЕКСТІ РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

## АМОРТИЗАЦИОННАЯ ПОЛИТИКА ПРЕДПРИЯТИЯ В КОНТЕКСТЕ РЕФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ

## DEPRECIATION POLICY OF ENTERPRISE IN THE CONTEXT OF REFORM TAX SYSTEM

*Н.С. Педченко, Л.А. Лугівська*

*Н.С. Педченко, Л.А. Луговская*

*N.S.Pedchenko, L.A. Lugivska*

**Вступ:** В сучасних умовах амортизація відіграє важливу роль в забезпеченні процесу виробництва та формування амортизаційного фонду для відшкодування вартості основних засобів. При цьому визначальним для підприємств є не тільки спосіб розрахунку амортизаційних відрахувань, але й порядок відображення відшкодування вартості основних засобів у процесі їх руху протягом усього терміну використання. **Мета:** Розглянути методи нарахування амортизації відповідно до Податкового кодексу України та визначити особливості їх застосування в практиці господарювання вітчизняних підприємств. **Методи:** логічного й порівняльного аналізу, індукції, синтезу, метод групування, специфічні методи нарахування амортизації. **Результати:** Розкрито сутність амортизації та її впливу на різні процеси в діяльності підприємства; визначено переваги й недоліки кожного методу нарахування амортизації; визначено відмінності у нарахуванні амортизації з точки зору бухгалтерського та податкового обліку. **Висновки:** Вітчизняні підприємства застосовують переважно прямолінійний метод нарахування амортизації, не використовуючи амортизаційну політику як інструмент оптимізації оподаткування чи розширеного відтворення основних засобів. Керівництву вітчизняних підприємств необхідно диверсифікувати власну амортизаційну політику з метою використання переваг нарахування амортизації в майбутній діяльності.

**Ключові слова:** амортизація, амортизаційна політика, методи нарахування амортизації, інвестиційний розвиток, фінансові результати, оподаткування, податковий облік, Податковий кодекс України, податки.

**Введение:** В современных условиях амортизация играет важную роль в обеспечении процесса производства и формирования амортизационного фонда для возмещения стоимости основных средств. При этом определяющим для предприятий является не только способ расчета амортизационных отчислений, но и порядок отражения возмещения стоимости основных средств в процессе их движения в

течение всего срока использования. **Цель:** Рассмотреть методы начисления амортизации согласно Налоговому кодексу Украины и определить особенности их применения в практике деятельности отечественных предприятий. **Методы:** логического и сравнительного анализа, индукции, синтеза, метод группировки, специфические методы начисления амортизации. **Результаты:** Раскрыта сущность амортизации и ее влияния на различные процессы в деятельности предприятия; определены преимущества и недостатки каждого метода начисления амортизации; определены различия в начислении амортизации с точки зрения бухгалтерского и налогового учета. **Выводы:** Отечественные предприятия применяют преимущественно прямой метод начисления амортизации, не используя амортизационную политику как инструмент оптимизации налогообложения или расширения воспроизводства основных средств.

Руководству отечественных предприятий необходимо диверсифицировать собственную амортизационную политику с целью использования преимуществ начисления амортизации в будущей деятельности.

**Ключевые слова:** амортизация, амортизационная политика, методы начисления амортизации, инвестиционный развитие, финансовые результаты, налогообложения, налоговый учет, Налоговый кодекс Украины, налоги.

**Background:** In the current conditions depreciation plays an important role in the production process and the formation of the depreciation fund for reimbursement of the cost of fixed assets. It is crucial for companies not only a way of calculating depreciation, but the order of recovery of assets during their movement during the period of use. **Aims and Objectives:** The method of depreciation under the Tax Code of Ukraine and determine the characteristics of their application in practice management of domestic enterprises. **Methods:** logical and comparative analysis, induction, synthesis, grouping method, specific methods of depreciation. **Results:** The essence of depreciation and its impact on different processes in the enterprise; the advantages and disadvantages of each method of amortization; defined differences in calculating depreciation in terms of accounting and taxation. **Conclusions:** Domestic enterprises used mainly straight-line method of depreciation without using the depreciation policy as a tool of tax optimization or expanded reproduction of fixed assets. The management of domestic enterprises should diversify their own depreciation policy to take advantage of depreciation in future activities.

**Keyword:** depreciation, depreciation policy, depreciation methods, development of investment, financial, taxation, Tax Accounting, Tax Code of Ukraine taxes.

Застосування оптимального методу амортизаційних нарахувань створює основу для оптимізації оподаткування суб'єктів господарювання та збалансування відповідних сум сплачених податків і отриманого чистого прибутку. Зазначимо, що саме амортизаційна політика є законним методом зменшення сплачуваних сум податків в короткостроковій перспективі, що створює підґрунтя для нарощування виробничих потужностей і розширеного відтворення. Тобто держава за рахунок амортизації створює базис для

оновлення основних засобів та розвитку підприємства в майбутньому. При цьому важливе значення має динамічність вітчизняної фіскальної політики, що сьогодні проводиться в Україні та коригує діяльність суб'єктів господарювання.

Визначенню сутності амортизації та її впливу на ефективність діяльності підприємств присвячено велика кількість праць вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема В.В. Бобко, О.О. Буряка, А. Василенка, О.В. Галахової, О.С. Галушко, Ю.О. Єрешко, Я. С. Карп'як, І. Репіної, Д.Рікардо, В.О. Лесняк та ін. Дослідженню окремих елементів амортизаційної політики, її ролі у процесі відтворення основних засобів та вибору методів нарахування амортизації присвячено праці вітчизняних економістів, зокрема В.Й. Бакая, І.О. Бланка, Т.В. Загорської, В.О. Касьянова, Ю.К. Ображей, В.О. Парнюк, Л.М. Солодовник та ін. Їх праці віддзеркалюють питання сутності, формування та порядку обліку амортизації, досліджують вплив застосування різних методів амортизації на кінцеві результати діяльності підприємства.

Сьогодні ще залишаються невирішеними питання щодо вибору оптимального методу нарахування амортизації з метою оновлення основних засобів та оптимізації нарахованих сум податків. Перед науковцями постає завдання обґрунтування доцільності застосування різних методів нарахування амортизації враховуючи специфіку галузі господарювання, форм організації підприємницької діяльності, стану основних засобів підприємств, забезпеченості достатніми ресурсами для фінансування розширеного виробництва, збалансування отриманого результату та нарахованих сум податків та багато інших.

Метою дослідження є розгляд амортизації з точки зору фіскального (податкового) підходу, вивчення методів нарахування амортизації відповідно до Податкового кодексу України у контексті збалансування фінансових результатів підприємств з обсягами нарахованих податків.

Розглядаючи економічну природу амортизації, доцільно виділити три основні концептуальні підходи до визначення сутності амортизації: класичну, економічну та фіскальну (податкову) (рис. 1).

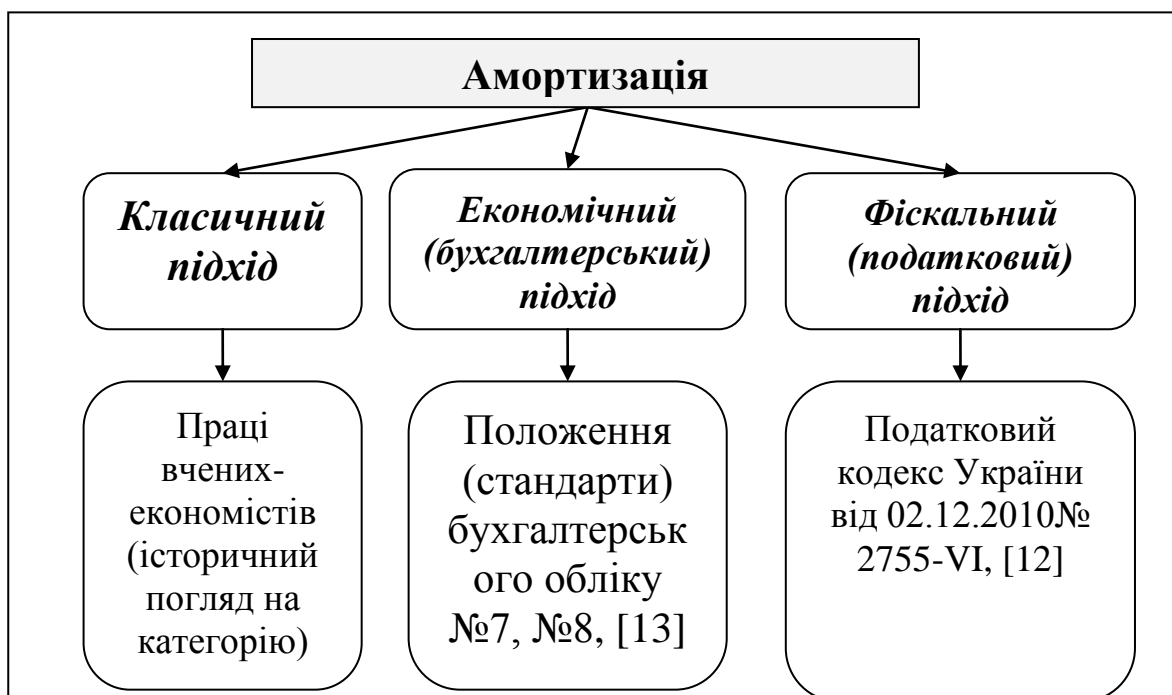


Рисунок 1- Концептуальні підходи до розкриття сутності амортизації

Класичний підхід базується на принципах теорії вартості та об'єктивних процесах обігу засобів праці. В його основі лежить концепція постійної заміни необоротних активів, їх відтворення в будь-якій новій натурально-речовій формі, яка б відображала досягнення науково-технічного прогресу. Економічна (бухгалтерська) концепція амортизації ґрунтується не на потребах відтворення, а на необхідності перенесення частини вартості основних засобів на вартість продукції, виробленої за їх допомогою.

Фіскальна (податкова) концепція амортизації передбачає звільнення від оподаткування частини прибутку на суму нарахованої амортизації. Норми амортизаційних відрахувань та методика їх нарахування встановлюються в кожній країні світу податковим законодавством, а в Україні відповідно - Податковим кодексом [12]. Як правило, у такому випадку норми амортизаційних відрахувань перевищують економічно обґрунтовані норми. Даній концепції більш притаманний регулюючий характер. Шляхом

збільшення норми відрахувань можна посилити внутрішній інвестиційний потенціал та підвищити фінансову стійкість підприємства. А у разі зменшення амортизаційних норм зростуть податкові платежі до державного бюджету.

Амортизація впливає на всі види діяльності підприємства – операційну, фінансову та інвестиційну. У ринкових умовах господарювання традиційне трактування відтворювальної функції амортизації відображає функція відшкодування, тобто повернення власникові раніше здійснених витрат на придбання (створення) необоротних активів. Економічна обґрунтованість норм амортизації має важливе значення, тому що від них значною мірою залежать терміни відновлення основних засобів, а отже, й темпи розвитку економіки.

Амортизаційні кошти, які надійшли на підприємство у складі виручки, є джерелом створення амортизаційного фонду. Питання про використання амортизаційних відрахувань – одне з найбільш складних і дискусійних. Висловлюються думки, що амортизаційний фонд може бути джерелом лише простого відтворення, або також й джерелом розширеного відтворення основних засобів.

У класичному розумінні амортизація – це об'єктивний економічний процес поступового списання вартості основних засобів у період їх функціонування у виробництві з метою відшкодування до моменту закінчення строку експлуатації.

В Україні питання амортизації та особливості її нарахування на підприємствах регулюють наступні нормативно-правові акти: Податковий кодекс України (далі – ПКУ), який діє в Україні з 1 січня 2011 року [12]; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №7 «Основні засоби» [13]; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №8 «Нематеріальні активи».

До прийняття Податкового кодексу в Україні існували суттєві відмінності між бухгалтерським і податковим методами нарахування амортизації на основні засоби та інші необоротні активи. Це негативно

впливало на діяльність суб'єктів господарювання та формування власної амортизаційної політики. Зокрема, у Податковому кодексі запроваджено 5 методів нарахування амортизації, а також розмежовано 16 груп основних засобів та 6 груп нематеріальних активів для нарахування амортизації, зокрема застосування прискореного методу нарахування амортизації. Це зроблено з метою стимулювання інвестиційної діяльності підприємств.

Терміни «амортизація» наведено в П(С)БО №7 «Основні засоби» [13] і п.п. 14.1.3 п.14.1 ст.14 Податкового кодексу України [12].ПКУ визначає, що «амортизація - це систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації)» [12]. Дане визначення відрізняється від тлумачення амортизації Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств", який відповідно втратив свою чинність з прийняттям ПКУ, і в більшій мірі втілює положення ряду нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку, зокрема, Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" [13].

У ПКУ вже не використовується термін "основні фонди" як застарілий. У цілому можна відмітити, що ПКУ в питаннях правового регулювання амортизації та податку на прибуток підприємств уніфіковано податкове законодавство та нормативні акти з питань бухгалтерського обліку.

Згідно ПКУ амортизація, як і раніше, зменшує об'єкт оподаткування, але не окремо, а у складі витрат. Також виникає таке поняття як собівартість (саме податкова собівартість, яка значно відрізняється від бухгалтерської). Саме тому амортизація виробничих основних засобів та необоротних активів, що безпосередньо пов'язані з виробництвом товарів (виконанням робіт, наданням послуг) у періоді її нарахування не зменшує податкове зобов'язання. Спочатку її включають до податкової собівартості товарів (робіт, послуг) і лише після їх продажу амортизація у складі такої собівартості зменшує оподатковуваний прибуток.

Стаття 144 ПКУ поділяє всі основні засоби на три групи (рис. 2) [12].

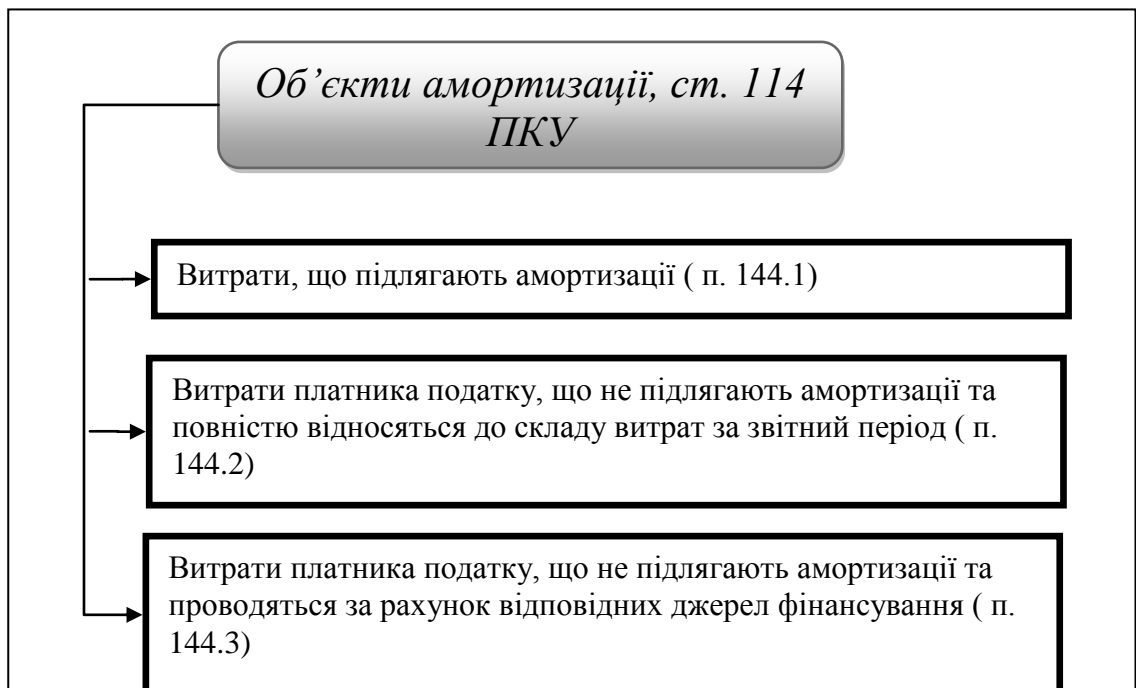


Рисунок 2 - Об'єкти амортизації відповідно до Податкового кодексу України [12]

У ПКУ основними елементами для нарахування амортизації є:

1. Групи основних засобів й інших необоротних активів та мінімально допустимі строки їх амортизації.
2. Групи та строки користування нематеріальними активами.
3. Методи нарахування амортизації.
4. Особливості реалізації амортизаційної політики на підприємстві.

Основні засоби при визначенні об'єкта оподаткування поділено на 16 груп (на 1 та 13 групи амортизація не нараховується). Ця класифікація має враховуватись платником податку при застосуванні методів амортизації та розрахунку відповідних норм. Зазначимо, що класифікація основних засобів та інших необоротних активів, наведена в ПКУ, майже повністю повторює групи основних засобів П(С)БО №7 «Основні засоби» [13].

За ПКУ нематеріальні активи для нарахування амортизації поділено на 6 груп та встановлено строки дії права користування ними.

Таким чином, позиції бухгалтерського та податкового обліку щодо нарахування амортизації практично збігаються. Лише по окремих аспектах податкові групи виписані більш детально – за групою 2 (капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом), групою 3 (будівлі, споруди, передавальні пристрої), групою 4 (машини та обладнання), групою 6 (транспортні засоби).

Амортизація основних засобів у податковому обліку нараховується з використанням тих самих методів, які застосовуються до об'єктів основних засобів у бухгалтерському обліку. Причому податкова амортизація, як і облікова, нараховується щомісячно (починаючи з місяця, наступного за місяцем введення об'єкта в експлуатацію), а квартальна сума податкової амортизації (за кожним об'єктом) визначається, як сума нарахованих амортизаційних відрахувань за об'єктом за сумою трьох місяців розрахункового кварталу [12].

Підприємство може застосовувати виключно норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством. Згідно ПКУ амортизація

основних засобів нараховується за застосуванням таких методів:

прямолінійного, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного та виробничого. Розглянуті методи застосовуються при різних видах амортизації необоротних активів. Кожен з вищезазначених методів нарахування амортизації має свої переваги та недоліки і залежить від особливостей діяльності підприємства та сектору економіки (табл. 1).

Відповідно до ПКУ амортизація об'єктів основних засобів, що належить до груп 9 (інші основні засоби), 12 (тимчасові (нетитульні) споруди), 14 (інвентарна тара), 15 (предмети прокату), нараховується прямолінійним або виробничим методами [12]. На основні засоби груп 1 (земельні ділянки) і 13 (природні ресурси) амортизація не нараховується [12].



Таблиця 1 - Методи нарахування амортизації основних засобів

Назва методу	Сутність методу	Переваги методу	Недоліки методу
1.Прямолінійний метод	Річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів.	Простота розрахунку і рівномірність розподілу суми амортизації між обліковими періодами, що забезпечує порівнюваність собівартості продукції з доходом від реалізації.	Сума амортизації не залежить від обсягів виробленої продукції, що не дозволяє реально розрахувати собівартість продукції.
2. Метод зменшення залишкової вартості	Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації.	Основна частина амортизаційних відрахувань припадає на перші роки експлуатації, що є виправданим у випадку швидкого морального старіння об'єкта основних засобів.	У перші роки застосування завищується показник собівартості продукції (товарів, робіт, послуг).
3. Метод прискореного зменшення залишкової вартості	Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється відповідно до строку корисного використання об'єкта і подвоюється. Цей метод застосовується лише при нарахуванні амортизації до об'єктів основних засобів, що входять до груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби).	Основна частина амортизаційних відрахувань припадає на перші роки експлуатації, що є виправданим у випадку швидкого морального старіння об'єкта основних засобів.	Не дозволяє відображати реальний фінансовий стан. При застосуванні даного методу в перші роки експлуатації об'єкта основних засобів показник собівартості завищується. Недоліком також є складність його розрахунку.
4.Кумулятивний метод	Річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання.	На відміну від інших прискорених методів, зменшення амортизаційних сум відбувається рівномірно.	Сума амортизації не залежить від обсягів виробленої продукції, що не дозволяє реально розрахувати собівартість продукції.
5.Виробничий метод	Щомісячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів.	Можна реально оцінити стан об'єкта основних засобів, оскільки сума амортизаційних відрахувань пропорційна обсягу виробленої продукції (товарів, робіт, послуг).	Застосування методу обмежене тим, що не завжди можливо визначити виробничу потужність об'єкта протягом всього терміну його експлуатації.

Обираючи той чи інший метод амортизації основних засобів, необхідно виходити з оцінки фінансового стану підприємства, його інвестиційних програм, стану матеріально-технічної бази, причому основним критерієм такого вибору повинно бути оптимальне співвідношення між величиною нарахованих амортизаційних коштів і їх впливом на цінову конкурентоспроможність продукції підприємства. Обґрунтовуючи доцільність використання окремих методів нарахування амортизації, фінансовий менеджер повинен намагатися максимізувати не лише розмір накопиченої амортизації, але й забезпечити якомога більше значення чистого грошового потоку, що залишається у розпорядженні підприємства (сума чистого прибутку від основної діяльності та амортизаційних відрахувань у поточному періоді).

Обраний метод повинен найкращим чином враховувати всі фактори, які пов'язані з об'єктами, що амортизуються, та сприяти прискореному оновленню необоротних активів. Порівняльний аналіз використовуваних методів нарахування амортизації формує основні переваги та недоліки кожного з них, а також визначає їх вплив на структуру операційних витрат та питому вагу в них витрат амортизації.

Аналізуючи всі методи, які сьогодні застосовуються на українських підприємствах при розрахунках амортизації, слід підкреслити, що за різними методами використовується й різна база щодо нарахування амортизаційних відрахувань: при лінійному та кумулятивному методах — вартість основного засобу, що амортизується; методі зменшення залишкової вартості та подвійного зменшення залишкової вартості — залишкова вартість основного засобу на початок кожного звітного року (у перший рік — первісна вартість); для виробничого методу — обсяг продуктивної віддачі (виробітку) конкретним об'єктом основного засобу.

Ефективність амортизаційної політики суб'єктів господарювання залежить від того, наскільки точно визначено терміни експлуатації активів, що вводяться в дію, а також від вибору методу нарахування амортизації.

Важливо прийняти до уваги існуючий взаємозв'язок обраних методів амортизації та доходів від реалізації продукції, насамперед, в промисловості. При збільшенні амортизаційних відрахувань збільшується собівартість продукції, та за умови незмінності ціни, - обсяг, який забезпечує беззбитковість виробництва, зростає. При незмінності одиниць продукції, яку необхідно виробити та реалізувати, щоб повністю покрити витрати при зростанні амортизаційних відрахувань, необхідно підвищувати ціну продукції.

На нашу думку, методи амортизації відрізняються, насамперед, за темпами списання вартості об'єкта основних засобів чи нематеріальних активів. Прискорені методи нарахування амортизаційних відрахувань дають змогу у першій половині строку використання основних засобів відшкодувати більшу частину витрат на їх придбання.

Амортизаційні відрахування за кумулятивним методом (методом суми чисел) та виробничим методом (рекурентних норм) перевищують відрахування за прямолінійним методом протягом більшої кількості років, ніж за методами зменшення залишкової вартості.

Обсяг річних амортизаційних відрахувань за методами прискореної амортизації на початку використання об'єкта основних засобів більший, ніж за прямолінійним методом.

Амортизаційні відрахування часто ототожнюють з грошовими надходженнями одночасно із прибутком, що залишається після оподаткування, утворюючи грошові потоки підприємства. Відповідно до теорії дисконтування, грошові надходження ближчих інтервалів коштують дорожче, ніж віддалені у часі грошові потоки. У такому разі підприємству економічно доцільніше отримувати в перші роки більші обсяги чистих грошових надходжень. Внаслідок цього база оподаткування відтермінується, якщо застосовувати прискорені методи нарахування амортизації. Тобто застосування прискорених методів амортизації дає додаткову економічну вигоду підприємству, максимізуючи поточну вартість

його грошових надходжень. У такому випадку найкращим методом є метод рекурентних норм (виробничий), при якому теперішня вартість нарахованої річної суми амортизації вища у порівнянні із прямолінійним методом.

Як вже зазначалось вище, амортизаційні відрахування, що встановлені нормами ПКУ, враховуються у складі собівартості продукції та є для підприємства неоподатковуваним грошовим потоком. Збільшення частки амортизаційних відрахувань у складі виробничих витрат зменшує базу оподаткування податком на прибуток. Таким чином, нарахований податок на прибуток для підприємства кожного звітного періоду зменшується на суму амортизаційних відрахувань.

Як бачимо, метод рекурентних норм дасть можливість залишити у користуванні підприємства найбільшу суму грошових коштів порівняно з іншими методами - прямолінійної та прискореної амортизації.

Порівняння економічного ефекту від застосування методів прискореної амортизації свідчить про значні переваги їх над прямолінійним методом. Прискорені методи нарахування амортизаційних відрахувань, насамперед, дають можливість отримати пільги з податку на прибуток у перші роки після введення в експлуатацію нових засобів праці, збільшуючи при цьому грошові кошти у власному розпорядженні, і тим самим стимулюють інвестиції у розвиток виробництва. Найдоцільнішими та найефективнішими методами нарахування амортизації за групою основних засобів «машини та обладнання» є застосування прямолінійного та виробничого.

Зазначимо, що амортизаційний фонд підприємства може бути використаний як на інвестиційні цілі, так і за іншим, - нецільовим призначенням. У сучасних складних вітчизняних умовах господарювання така ситуація, з економічної точки зору, для досліджуваного суб'єкта господарювання є обґрунтованою. При цьому амортизація не спрямовується на інвестування, а перетворюється знову в капітал товариства із невизначеною подальшою долею. А тому амортизація є важливим інструментом податкового стимулювання. Вона включається до собівартості

продукції, збільшуючи її, а також опосередковано впливає на зменшення прибутку підприємства та відповідно впливає на розмір податку на прибуток.

Керівництво вітчизняних підприємств повинно усвідомити, що вибір методу нарахування амортизації як інструменту регулюючого впливу, впливає на залишкову вартість його необоротних активів, розмір амортизації, виробничих витрат, прибутку та нарахованого податку.

У випадку застосування різних методів нарахування амортизації у підсумку маємо різний фінансовий результат. Доцільність існування такої ситуації, з економічної точки зору, є дискусійною. З одного боку, фінансовий результат діяльності досліджуваного суб'єкта господарювання не повинен штучно змінюватися, що можливо при використанні різних підходів фінансових менеджерів стосовно політики управління формуванням та розподілом прибутку.

З іншої точки зору, саме такі маніпуляції із фінансовим результатом підприємства і, як наслідок, зобов'язаннями перед бюджетом щодо сплати податку на прибуток дають можливість зменшити податкове навантаження та стимулювати інвестиційну діяльність підприємства.

Таким чином, збільшення амортизаційних відрахувань у конкретному звітному періоді за своєю економічною сутністю не підвищує ефективності його діяльності, а лише змінює динаміку та структуру накопичення амортизаційного фонду. При цьому ні обсяг амортизації, ні обсяг прибутку, ні обсяг сплаченого податку на прибуток протягом усього періоду корисного використання до повного зношення засобів праці суттєвих економічних змін не зазнає (виняток становлять дані, отримані в разі застосування методу прискореного зменшення залишкової вартості).

Застосування на вітчизняних підприємствах методу прискореної амортизації можна вважати податковою пільгою, що дозволяє у перших звітних періодах накопичити більшу, ніж економічно обґрунтована, суму амортизації. У такому разі держава повинна мати право на контроль за цільовим використанням додатково отриманих коштів, які будуть

акумульовані в амортизаційному фонді підприємства завдяки здійсненню прискореної амортизації.

Виникає різниця між сумою амортизації, накопиченої в результаті застосування стимулюючої та інтенсивно стимулюючої груп методів нарахування амортизації, і обсягами амортизаційних відрахувань, отриманих при використанні виробничого чи прямолінійного методу.

Як бачимо, кожен із п'яти методів забезпечує дещо різний розподіл амортизаційних витрат протягом корисного строку використання об'єктів основних засобів. Відмітимо такі дві основні тенденції:

1) метод зменшення залишкової вартості суттєво відрізняється від інших унаслідок істотної диспропорції між щорічними амортизаційними відрахуваннями (при цьому виявляється тенденція до стрімкого скорочення щорічних сум амортизаційних відрахувань за умови значного перевищення амортизаційних відрахувань протягом першої третини та постійно спадної тенденції протягом останніх двох третин строку корисного використання);

2) кумулятивний метод і метод прискореного зменшення залишкової вартості не мають суттєвих відмінностей у тенденції розподілу щорічних амортизаційних відрахувань.

Амортизаційна політика на вітчизняних підприємствах потребує більшої гнучкості, диверсифікації, творчого «фінансового» підходу до облікової політики, впровадження європейського досвіду у даній сфері, залучення кваліфікованих фінансових менеджерів до коригування його інвестиційної стратегії. Також це можна реалізувати шляхом застосування стимулюючої та інтенсивно стимулюючої груп методів нарахування амортизації. Їх використання при реалізації амортизаційної політики є передумовою розширеного відтворення основних засобів та спрямування амортизаційних відрахувань на фінансування реальних інвестицій.

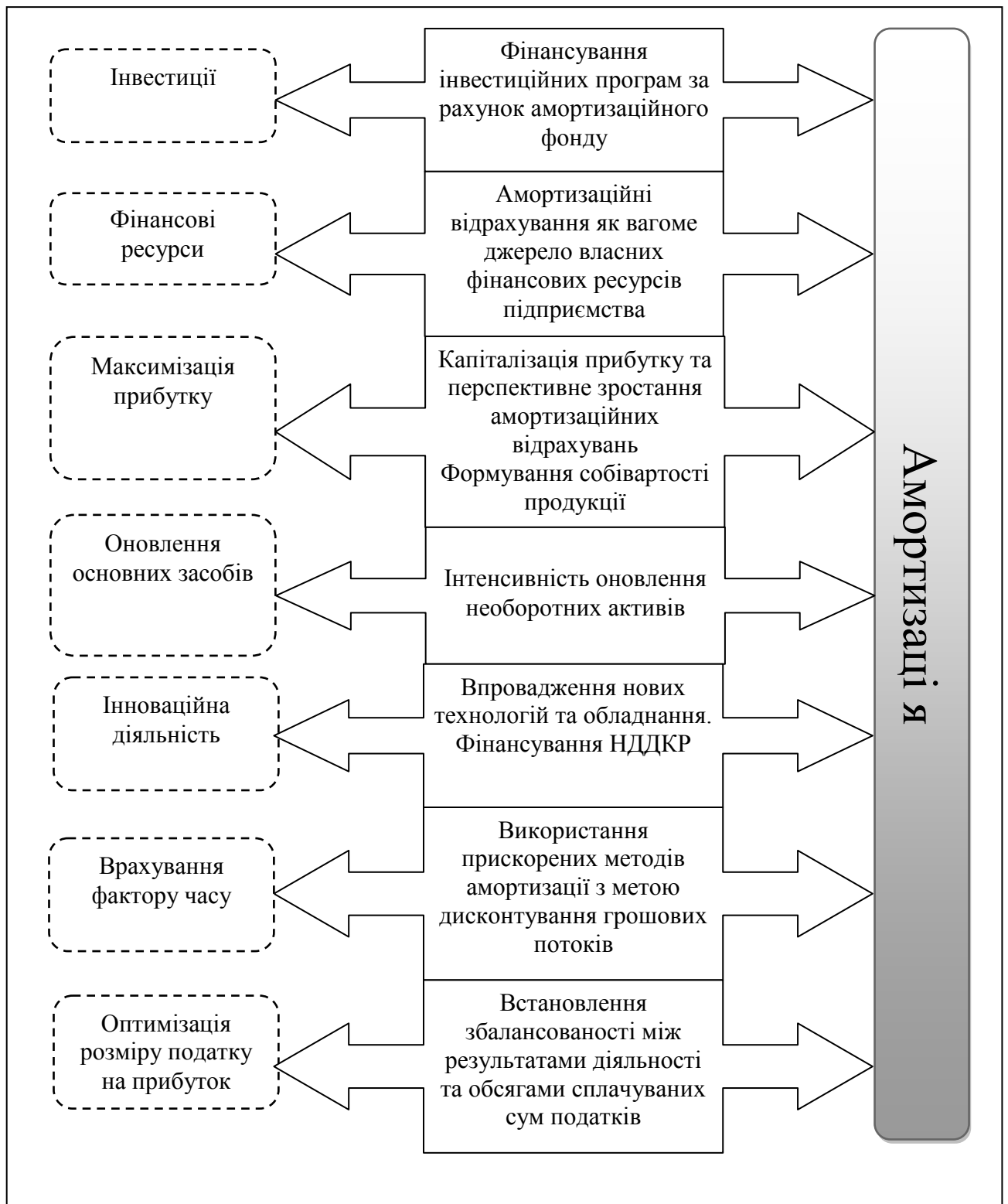


Рисунок 3 – Напрями впливу амортизації на діяльність підприємства

Так як на більшості підприємств використовується переважно прямолінійний метод нарахування амортизації на основні засоби та нематеріальні активи, тобто нарахування амортизації не здійснюється у контексті інвестиційного розвитку.

На нашу думку, ініціатором щодо перебудови амортизаційної політики вітчизняних підприємств повинна стати держава, змінюючи декларативні норми у податковому законодавстві на реально діючі нормативи та рекомендації.

Враховуючи той факт, що більшість витрат, пов'язаних із відтворенням основного капіталу, задовольняються за рахунок відрахувань, можна стверджувати, що сформований таким чином амортизаційний фонд не виконує в достатній мірі свою основну функцію – виступати джерелом нагромадження грошових коштів для оновлення технічної бази виробництва.

Основною причиною, що стримує інноваційну активність вітчизняних підприємств є дефіцит коштів для технічної модернізації виробництва, створення і придбання нової техніки та технологій. Значна зношеність основних засобів негативно позначається на результатах його господарювання, а саме фінансовому стані та виробничому потенціалі. Так, фізично зношене обладнання не дозволяє виготовляти якісну продукцію.

Сучасне податкове законодавство передбачає можливість гнучкого багатоваріантного підходу до побудови амортизації для кожного окремого об'єкта основних засобів, що передбачає творчий характер процесу нарахування амортизації.

Амортизація як і прибуток є одним із основних джерел формування власних коштів підприємств і організацій, які, в свою чергу, забезпечують здійснення інвестицій в основний капітал. При цьому обсяги амортизації на вітчизняних підприємствах значно перевищують розміри отримання прибутків. Останніх, до речі, взагалі може й не бути, але амортизація нараховується завжди. Тому питання застосування відповідних методів нарахування амортизації є важливою проблемою для українських підприємств. Постає необхідність в оцінці впливу методів нарахування амортизації не лише з позицій швидкості оновлення основних засобів, але й як фактора коригування фінансових результатів і розміру податку на прибуток.



## Список літератури:

1. Амортизація основних засобів (фондів): Бухгалтерський облік / Н. Бондаренко, Н. Василюк, І. Петренко, [та ін.] // Вісник податкової служби України. – 2010. – №16. – С.23-30 Вкл. "Документи. Коментарі. Роз'яснення".

Bondarenko A.N., Vasylyuk N.A., Petrenko I. Visnik Podatkovoї Slyzbu Ukrainy, 2010, no. 16, pp. 23-30.

2. Галушко О.С. Амортизаційна політика та її вплив на інноваційний розвиток підприємства / О. С. Галушко // Економічний вісник Національного гірничого університету. - 2011. - № 1. - С. 65-76.

Galushko A. Economichnyi Visnik Natsionalnogo Gornuchogo Universitetu, 2011, no. 1, pp. 65-76.

3. Довгопол Н. Амортизація: предметна сутність і ступінь впливу на відтворення основних засобів / Н. Довгопол, М. Нестеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – №12. – С.3-13.

Dovgopol N., Nesterenko M. / Buchgaltersyioблиk i audut, 2010, no. 12, pp. 3-13.

4. Касьянова В.О. Амортизація основних засобів: методика нарахування та організація обліку / Касьянова В. О. // Економічний вісник Донбасу. - 2013. - № 2. - С. 117-122.

Kasyanova V.A. Economichnyi Visnik Donbassy, 2013, no. 2, pp. 117-122.

5. Кубатко О. В. Аналіз амортизаційної політики підприємства в світлі нового Податкового кодексу / О. В. Кубатко, І. В. Терещенко, Т. В. Руденко // Механізм регулювання економіки. – 2012. – № 1 (55). – С. 210–217.

Kubatko A.V., Tereshchenko I.V., Rudenko T.V. // Mechanism reguluvannya ekonomiki, 2012, no. 1(55), pp. 210 - 217.

6. Лесняк В.О. Амортизація основних засобів: вибір доцільного методу нарахування / В. О. Лесняк // Фінанси, облік і аудит. - 2012. - Вип. 20. - С. 321-327.

Lesnjak V.A. Finansu, oblik i audut, 2012, no. 20, pp. 321-327.

7. Нікітіна Г.Ю.

Проблемні питання нарахування амортизації основних засобів / Г. Ю. Нікітіна // Управління розвитком. - 2014. - № 12. - С. 67-69.

Nikitina G. Y. Upravlinnarozvutcom, 2014, no. 12, pp. 67-69.

8. Ображей Ю. К.

Амортизація основних засобів в обліковій політиці підприємства / Ю. К. Ображей, І. В. Мельниченко // Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. - 2013. - Вип. 10(4). - С. 62-68.

Obrazhey Y.K., Melnichenko I.V. Economics. Med.: Oblik i finansu, 2013, no. 10 (4), pp. 62-68.

9. Омельченко О. Ю. Облік основних засобів: податковий та фінансовий аспекти / О. Ю. Омельченко // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2012. – № 2. – С. 16-20.

Omelchenko O. Zovnishnatorgivla: ekonomika, finansu, pravo, 2012, no. 2, pp. 16-20.

10. Парнюк В.О. Амортизація як стимул до інвестування / В.О. Парнюк // Економіка і прогнозування. – 2011. – № 2. – С. 93–104.

Parnyuk V.A. // Ekonomika i prognozuвання, 2011, no. 2, pp. 93-104.

11. Педченко Н.С.

Особливості стратегічного управління потенціалом розвитку підприємства / Н.С. Педченко // Науковий вісник Полтавського університету споживчої кооперації України: (Серія : Економічні науки). – 2010. – № 2(41). – С. 95-99.

Pedchenko N.S. Naukovyi Visnik PYSKY (Series: Economics), 2010, no. 2(41), pp. 95-99.

12. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI : станом на 17 січ. 2015 р. / Законодавство України : [веб-сайт Верховної Ради України]. – Текст дані. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> - Назва з екрана. – Дата перегляду: 18.05.2015.

Podatkovyy Kodeks Ukrainu [Tax Code of Ukraine], Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 18 May 2015)

13. Прозатвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс] : затв. наказом Міністерства фінансів України від 27 квіт. 2000 р. № 92 : станом на 1 січ. 2015 р. / Законодавство України : [веб-сайт Верховної Ради України]. – Текст дані. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> – Назва з екрана. – Дата перегляду: 18.05.2015.

Regulations (standard) accounting number 7 "Fixed Assets", Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (accessed 18 May 2015)

14. Рєпїна І. Ключові елементи формування амортизаційної політики підприємства / Рєпїна // Ринок цінних паперів України. Вісник Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку . - 2011. - № 9-10. - С. 67-73.

Repina I. Runoktsinnuhpaperiv v Ukraini. Visnik Dergavnoikomisii z zinnuhpaperiv ta fondovogorunku , 2011, no. 9-10, pp. 67-73.

15. Рїкардо Д. Начало политической экономики и налогового обложения / Д. Рїкардо. – М. : Эконом ; Ключ, 2007. – 475 с.

Ricardo D. Nachalopoliticheskoeekonomii i oblozhenyuua [Beginning of Political Economy and Taxation]. Moscow: Эконом; Key, 2007. 475 p.

16. Солодовник Л. М. Вибір методів нарахування амортизації та амортизаційної політики підприємства / Л. М. Солодовник, Ю. В. Колесник // Економіка і регіон . - 2012. - № 3. - С. 202-207.

Solodovnikov L.M., Kolesnik V. Ekonomikairegion, 2012, no. 3, pp. 202-207.

17. Ткаченко Н. Амортизація, знос основних засобів, нарахування, зміни у незалежній Україні / Н. Ткаченко // Вісник економічної науки України. – 2012. – № 2. – С. 161–165.

Tkachenko N. Visnukekonomichnoї naukuv Ukraini, 2012, no. 2, pp. 161 - 165.

18. Хендриксен Э. С. Теория бухгалтерского учета. / Э. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда. [Пер с англ.] / Под ред. Я. В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 1997. — 576 с.

Hendriksen E.S., VanBredaM.F. Teoriabuchalterskogoycheta [AccountingTheory]. Moscow: FinanceandStatistics. 1997. 576 p.