

Амортизаційна політика в Україні: методологія і практика

Проведеним дослідженням встановлено, що діюча методологія нарахування амортизації від залишкової вартості без врахування терміну зносу неефективна. Норми амортизації економічно не обґрунтовані, втрачена їх економічна сутність.

Ключові слова: амортизаційна політика, інвестиційна політика, амортизація, бухгалтерський облік, податковий облік, операційні витрати, основні засоби.

With the help of conducted research it was established that the existing methodology of amortization charge on the basis of depreciated cost without taking life time into consideration. The amortization norms are not economically grounded, their economic essence is lost.

Key words: amortization policy, investment policy, amortization, accounting, tax accounting, transaction costs, fixed assets.

Вступ Становище та розвиток інвестиційно-інноваційної моделі економічного зростання, яка закладена в програму довгострокового розвитку України, передбачає максимальне збільшення інноваційної складової в завданні зростання внутрішнього валового продукту (ВВП).

В коло проблем, які необхідно вирішувати на шляху досягнення поставленої мети, входять і завдання по підвищенню соціальних стандартів, зокрема, заробітної плати.

Інвестиційна діяльність потребує вагомих стимулів. Застаріла матеріально-технічна база й ресурсно- та енергоємні технології виробництва ведуть до втрати конкурентоспроможності економіки, існуючі темпи оновлення основних засобів, незначні інвестиційні вкладення гальмують впровадження нових технологій.

Постановка проблеми Сучасний рівень промислового потенціалу, рівень впровадження інвестиційних заохочень вимагають приділення особливої уваги амортизаційній політиці в державі. Амортизаційні системи є індикатором структурних змін в економічних механізмах, в методологіях і методиках обліку відтворення основних засобів, удосконалення економічних відносин в сфері формування економічної політики держави. Амортизаційні механізми, за умов впровадження інноваційних технологій. Забезпечують постійний обіг основного капіталу, його ефективне відшкодування та оновлення на вищій технологічній основі.

Тобто, амортизаційна державна політика в розвинених країнах (керуючий важіль розвитку економіки), проявляється у впливові держави на процеси накопичення капіталу, стимулюванні інвестиційних процесів за рахунок коригування норм амортизаційних відрахувань та регламентації методів їх нарахування.

Державна амортизаційна політика є складовою частиною інвестиційної політики, як основне джерело капітальних вкладень. Її вдосконалення необхідне для перетворення її ж в реальний розвиток економіки, одним з основних комплексних територіальних показників якої є рівень заробітної плати та питомої ваги витрат на оплату праці в операційних витратах з реалізованої продукції (робіт, послуг).

В Україні нині амортизаційні важелі навпаки, уповільнюють процеси оновлення засобів праці, сприяють руйнації фінансової бази капіталотворення, як основи економічного зростання.

Інвестиційно-інноваційний розвиток сучасної економіки в Україні потребує відповідного інвестиційного забезпечення. Державна інвестиційна

політика повинна контролювати, як збільшення вкладів обсягів інвестицій, так і пошук внутрішніх резервів, спрямованих на збільшення інвестиційної складової при створенні продукту промислового виробництва.

Особливої актуальності, у зв'язку із зазначеними проблемами, набуває оновлення виробничого потенціалу промислових підприємств. Тобто, традиційні методи регулювання інвестиційної діяльності (податкова та кредитна політика) необхідно доповнювати таким вагомим джерелом, як амортизаційна політика, яка повинна стати складовою частиною інвестиційної політики. За умов економічної ситуації сьогодення та нестачі інвестиційних ресурсів, своєчасне оновлення основних засобів насамперед залежить від ефективності обов'язкового формування і використання Амортизаційного фонду, який в свою чергу має також і значний вплив на формування чистого прибутку і відповідає вартості основних засобів та нематеріальних активів, яку і відшкодовує.

Традиційне розуміння амортизації представляє її як економічний процес з кількісним відображенням втрати зняттями праці вартості та поступовим перенесенням її на новостворений продукт з наступним нагромадженням коштів для відтворення основних засобів.

Результати дослідження „Амортизація (лат. *amortisatio* – погашення, від *mortis* – смерть) поступове зношування фондів (устаткування, будівель, споруд) і перенесення їхньої вартості частинами на продукцію, що виробляється” Тобто, за таким розумінням амортизації її призначенням вважається компенсація здійснених витрат в основні фонди (засоби).

Основні засоби підлягають фізичному (моральному) зносу як у процесі їх використання, так і при їх бездіяльності. Правильне визначення ступеню зносу основних засобів має важливе значення для економіки виробництва, для визначення відновлюваної вартості основних засобів і розміру амортизаційних відрахувань. Сума амортизаційних відрахувань звітного періоду списується на витрати виробництва.

Амортизація (давньолатинське *amortization* – сплата боргів) – зменшення цінності майна, оподаткованого податками (на суму капіталізованого податку).[5]

З точки зору бухгалтерського обліку „амортизація” – це джерело коштів для відтворення (придбання нових об’єктів основних засобів для зміни вибулих, тощо). Для того щоб забезпечити безперервне функціонування засобів праці протягом амортизаційного терміну служби (експлуатації), необхідним є періодичний їх ремонт або заміна окремих деталей, які зношуються раніше, ніж основні засоби в цілому. Розмір амортизаційних відрахувань мав би розраховуватися тільки на основі норм на повне відновлення. Такі норми зумовлюють економічно доцільний термін служби засобів праці виходячи із темпів фізичного та морального зносу.

Закон України „Про оподаткування прибутку підприємств” №283/97-ВР від 22.05.97 із змінами та доповненнями, внесеними Законами України № 349-IV від 24.12.2002 р. та № 1957-IV від 01.07.2004 р. вносить багато змін у ведення бухгалтерського обліку: в той же час законодавчо встановлюється поняття „основні фонди” замість „основні засоби”, які за суттю неідентичні: фонди – це пасиви, засоби – це активи та з’являється нове поняття „податковий облік”, який законодавчо набуває „зверхності” над бухгалтерським обліком зокрема, не визначаються норми на повне відновлення з урахуванням терміну експлуатації, вартості.

Значні зміни також відбулися в бухгалтерському обліку нарахування амортизації у зв’язку з введенням Національних стандартів. Так, за П(С)БО 7 „Основні засоби”, затверджено Міністерством фінансів України від 27.04.2000 р. № 92, впроваджено для цілей бухгалтерського обліку класифікацію основних засобів за 9-ма групами (рахунок № 10 «Основні засоби»), окремо виділено 7 груп інших необоротних матеріальних активів (рахунок № 11 «Інші необоротні матеріальні активи»), які є складовою основних засобів. Амортизація основних засобів за П(С)БО 7 „Основні засоби” нараховується за 5-ма методами.

У законодавчій базі визначення амортизації не ідентичні. Так, за Законом України № 283/97-ВР від 22.05.97 р. ст. 8 „Амортизація”: амортизація основних

фондів і нематеріальних активів – це поступове віднесення витрат на їх придбання, виготовлення або поліпшення, на зменшення скоригованого прибутку платника податку у межах норм амортизаційних відрахувань, установлених статтею 8.

За П(С)БО 7 „Основні засоби”, амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Амортизація основних засобів – це об’єктивний економічний процес перенесення вартості основних засобів (обладнання, будівель, споруд тощо) по мірі їх зносу на продукт (послуги), що виробляється за їх допомогою.

У кожній одиниці нового продукту втілюється частина вартості основних засобів у вигляді амортизації. Тому амортизаційні відрахування є складовою частиною собівартості продукції.

Диференційовані норми амортизації за видами основних засобів визначають ефективність використання конкретних об’єктів як діючої так і нової техніки, більш точний розрахунок собівартості продукції (робіт, послуг).

Введення податкового обліку основних засобів з зовсім іншими правилами нарахування амортизації, ніж у бухгалтерському обліку, не відповідає економічній суті процесів, що відбуваються на підприємстві. Поєднати бухгалтерський і податковий облік основних засобів у єдине ціле неможливо, табл. 1

Таблиця 1 Методології нарахування амортизації основних засобів за бухгалтерським обліком та основних фондів за податковим обліком

| Бухгалтерський облік П(С)БО 7 № 92 від 27.04.2000 р. „Основні засоби” | Податковий облік Закон України № 283/97-ВР, № 349-IV від 24.12.2002 р. |
|---|--|
| 1 | 2 |
| 1. Амортизуються всі основні засоби, що є на балансі підприємства (виробничі, невиробничі, безкоштовно отримані). У разі реконструкції, добудови, модернізації, дообладнання і консервації об’єкта основних засобів нарахування амортизації призупиняється. | 1. Амортизації підлягають витрати на придбання, виготовлення, реконструкцію, ремонти та інші види поліпшення основних засобів. Безкоштовно отримані основні засоби не амортизуються. |
| 2. Амортизація нараховується | 2. Амортизація нараховується |

| | |
|--|--|
| щомісяця за кожним об'єктом окремо. | поквартально за групами 1, 2, 3, 4 |
| 3. База для нарахування амортизації – первинна вартість основних засобів з урахуванням поліпшень, які призвели до зростання економічних вигід від використання об'єкта. Починається нарахування амортизації з місяця наступного за місяцем введенням об'єкта в експлуатацію і припиняється в місяці, наступному за виведенням об'єкта зі складу основних засобів. | 3. База для нарахування амортизації – балансова (залишкова) вартість групи 2, групи 3 і 4 на початок (перше число) звітного кварталу; групи 1 – за кожним інвентарним об'єктом. При виведенні з експлуатації балансова вартість об'єкта групи 1 прирівнюється до нуля для цілей амортизації; об'єкт групи 2, групи 3 і 4 – не змінюється. Зворотне введення збільшує баланс груп 2, 3 і 4 – тільки на суму витрат з цих робіт. |
| 4. Методи нарахування амортизації згідно з П(С)БО 7 „Основні засоби” № 92 від 27.04.2000 р. Використовується на вибір будь-який із п'яти методів нарахування амортизації (прямолінійний, відсотковий, прискорений, кумулятивний, виробничий). Підприємство має право змінювати метод нарахування амортизації протягом періоду експлуатації об'єкта основних засобів. При цьому до різних об'єктів можуть застосовуватись різні методи амортизації. При зміні методу амортизації новий метод має застосовуватися з місяця, що настає за місяцем прийняття рішення про зміну методу нарахування амортизації. | 4. Методи нарахування амортизації. Згідно з Законом України „Про оподаткування прибутку підприємств” № 283/97-ВР від 22.05.97 р. та змінами, внесеними Законом України № 349-IV від 24.12.2002 р. річні норми амортизаційних відрахувань встановлені у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних засобів на початок звітного періоду. |

Податковий метод зрівнює предмети, які мають зовсім різні терміни використання і функціональні можливості, що не дозволяє проводити економічно обґрунтоване нарахування амортизації. Основною розбіжністю є несумісність методології нарахування амортизації основних фондів за податковим законодавством (Закон України 283/97-ВР від 22 травня 1997 р. із змінами та доповненнями, стаття 8 „Амортизація”) та бухгалтерським (П(С)БО

7 „Основні засоби” п.п. 22-30), що призводить до нелогічного закінчення їх корисного використання.

При податковому підході амортизація – це поступове віднесення витрат на придбання, виготовлення або поліпшення основних засобів, на зменшення скоригованого прибутку платника податку. За таким розумінням амортизації її мета полягає у відтворенні засобів праці, тобто у зменшенні вартості необоротних активів підприємства за рахунок перенесення її на вироблену продукцію частинами через нарахування амортизаційних відрахувань, для забезпечення відтворення таких активів у майбутньому.

Формування витрат на використанні засобів праці відбувається шляхом амортизаційних відрахувань нематеріальних активів, основних засобів та інших необоротних матеріальних активів. Методи нарахування амортизації передбачені П(С)БО 7 „Основні засоби”, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 (зі змінами і доповненнями), П(С)БО № 8 „Нематеріальні активи”, затверджено Міністерством фінансів України № 750/4043 від 02.11.1999р та податковим законодавством – Закон України „Про оподаткування прибутку підприємств” від 22 травня 1997 р. № 283/97-ВР (зі змінами і доповненнями).

Важливою при формуванні амортизаційної політики промислових підприємств є оптимізація терміну амортизації основних засобів. Термін корисного використання об'єкта основних засобів повинен враховувати його потужність (або продуктивність), очікування фізичного та морального зносів, правові або інші обмеження щодо термінів використання активу. Однак, рішення про термін корисного використання (експлуатації) об'єкта, на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації встановлюється та призупиняється підприємством самостійно (п. 23 П(С)БО 7 „Основні засоби”)[2]. Серед найважливіших інструментів активізації інвестиційної діяльності в розвинених країнах органами державного управління широко використовуються системи амортизації, переоцінки вартості основних засобів та тривалість амортизаційного періоду. Підвищеної уваги вимагає до

себе так звана прискорена амортизація. У світі вона використовується з 1972 р. (з часів економічної кризи США у 1970–1975 рр.). Основним результиуючим показником її функціонування є щорічний приріст інвестицій. В Україні її використання почалось з 1991 р., а з прийняттям Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств” № 283/97-ВР від 22 травня 1997 р. – різко прискорилось. Однак, визначення прискореної амортизації в цьому Законі України відсутнє. Це призводить до того, що при використанні на практиці системи прискореної амортизації виникає безліч помилок та неточностей, що не дає бажаного належного ефекту, нерідко призводить і до негативних наслідків.

На думку вчених та практиків, з врахуванням більш як 15-річного досвіду застосування системи прискореної амортизації в Україні, ця система повинна застосовуватись лише для фіскальних цілей – для визначення розмірів податку на прибуток. Другим важливим висновком є те, що переваги від прискореної амортизації мають рентабельні підприємства, а збиткові – штучне завищення збитків і тому повинні застосовувати неприскорену амортизацію (за якої протягом усього економічно раціонального терміну служби засобу праці забезпечується збіг нагромадженої суми амортизаційних відрахувань з реальними темпами втрати ним споживчих властивостей і вартості).

Узагальненою є думка переважної більшості економістів про застосування єдиного підходу до відшкодування витрат на часткове відтворення засобів праці в податковому та бухгалтерському обліку, з повним віднесенням їх на поточні витрати.

Посприяти наданню амортизаційним відрахуванням інноваційного спрямування може включення до Податкового кодексу України нової методики обчислення амортизаційних відрахувань, що запропоноване в Концепції амортизаційної політики. Реалізація концепції амортизаційної політики дозволить:

- поліпшити фінансові результати господарської діяльності;
- створити умови для формування додаткових інвестиційних ресурсів суб'єктами господарювання;

➤ формувати бази даних для об'єктивної оцінки параметрів руху основного капіталу, необхідної для розробки політики розвитку.

Для більш повного розуміння наведених тверджень зазначимо, що додатково одержані кошти від зниження ставки податку на прибуток ніяк не пов'язані з вартістю введених в експлуатацію засобів праці за звітний період. Навпаки додаткові амортизаційні відрахування за умови застосування системи прискореної амортизації а також і пільги з податку на прибуток залежать опосередковано від вартості введених в експлуатацію засобів праці за звітний період, тобто від впроваджених інвестицій. Від збільшення інвестицій у звітному періоді залежить і збільшення у підприємства пільг з податку на прибуток.

Такий висновок підтверджує необхідність розроблення державою зваженої амортизаційної політики.

Щодо податкової системи в Україні, то вона за складом та структурою подібна до існуючих систем в розвинених країнах Європи. Однак перенесення досвіду розвинених країн без врахування особливостей української економіки і привело до того, що вироблена продукція не є конкурентоспроможною, економічна активність господарюючих суб'єктів залишається низькою, а саме податкова система в основному має фіскальний характер.

Курс на інвестиційно-інноваційну економічну діяльність в Україні вимагає створення стабільного та передбачуваного податкового середовища. Забезпечення такої діяльності потребує державної, в тому числі податкової підтримки, яка об'єктивно необхідна в умовах ринкової економіки та існує у всіх розвинених країнах, а також у країнах з транзитивним типом економіки (наприклад, в Росії). Така державна підтримка передбачає наявність загальносистемних (доступних для всіх) пільг щодо розробки і впровадження інновацій.

Податкове забезпечення інноваційної діяльності необхідно закріпити конституційно і визначити такими принципами оподаткування:

➤ будь-які прояви податкової дискримінації недопустимі;

- податкові рішення ухвалюються конституційною більшістю з дотриманням процедур (окреслених і розписаних у часі);
- принцип консерватизму (обережність, зобов'язання держави щодо дотримання встановлених правил);
- принцип податкової нейтральності (застосовується у сферах без зовнішніх впливів або інших ринкових провалів).

Прикладом державної підтримки у розвинених країнах є підтримка низького рівня оподаткування корпорацій, що є потужним стимулом при здійсненні ризикових технологічних змін (США, Великобританія); існування спеціальних систем заохочення ризикових проектів в поєднанні з низькими ставками податків (Німеччина, Іспанія, Італія); діючі високі податки для всіх та різні спеціальні стимули стосовно інноваційного підприємства (Франція); дослідницький податковий кредит – надання права вилучати з оподаткованого доходу поточні витрати на дослідницькі та впроваджувані роботи; значні пільги для тих нерезидентів, які вкладають кошти в інноваційні проекти пріоритетних секторів економіки та відсталих районах (Туреччина).

В Україні механізм надання пільг промисловим підприємствам знаходиться на стадії розробки та має ціль запровадження найближчим часом. Він може мати форму податкових „канікул”; фінансування частини науково-прикладних досліджень за рахунок бюджету чи позабюджетного фонду; державного замовлення інноваційної продукції тощо.

Однак цей процес блокується бездієвістю чинної нормативно-правової бази з питань інвестиційно-інноваційної діяльності, яка має в своєму переліку наступні Закони України: „Про основи державної політики у сфері науки і науково-технічної діяльності” № 284-XIV-ВР від 1 грудня 1998 р., „Про науково-технічну інформацію” від 25 червня 1993 р. № 3322-XII, „Про наукову і науково-технічну діяльність” від 13 грудня 1991 № 1977-XII зі змінами та доповненнями, „Про інноваційну діяльність” від 04 липня 2002 № 40-IV, „Про пріоритетні напрями розвитку науки і техніки” від 11 липня 2001 № 2623-III, „Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні” від 16

січня 2003 № 433-IV зі змінами, „Про загальнодержавну комплексну програму розвитку наукоємних технологій” від 09 березня 2004 № 1676-IV. На жаль ігнорування законодавства або призупинення відповідними державними інституціями дії статей законів, які стосувалися фінансування та стимулювання інноваційної діяльності нівелює позитивний потенціал напрацьованої нормативної бази та негативно впливає на впровадження інноваційних проектів. За приклад слід навести Закон України „Про інноваційну діяльність” від 04 липня 2002 № 40-IV з якого, зокрема, вилучено розділ V „Особливості в оподаткуванні та митному регулюванні інноваційної діяльності”.

Використовувати дієво податкові механізми стимулювання можливо з сукупним дотриманням, зокрема, таких законопроектів, як про захист економічної конкуренції, про інститути сумісного інвестування, Митний кодекс тощо, тим самим забезпечивши збалансовану взаємодію наукового, технічного і виробничого потенціалів, розробку та впровадження механізму активізації інноваційної діяльності суб’єктів підприємництва, поширення інновацій у всіх сферах національної економіки.

Деяких методологічних змін, з метою проведення реструктуризації операційних витрат, потребує схема нарахування амортизації, зокрема більш деталізована диференціація норм амортизації, у зв’язку з тим, що введений в дію Закон України за № 283/97-ВР від 22 травня 1997 р. „Про оподаткування прибутку підприємств” (стаття 8) кардинально змінив методіку нарахування амортизації основних засобів, які поділено на три групи (замість раніше діючих 12 груп), з 1 січня 2004 року – 4 групи (Закон України № 349-IV від 24.12.2002 року).

Норми амортизаційних відрахувань встановлені у відсотках до балансової вартості (первісна вартість мінус знос (амортизація) кожної з груп основних засобів на початок звітного періоду; їх схема подана у наступному вигляді:

| Група | За законами України | |
|-------------------------------------|--|----------------------------|
| | № 283/97-ВР від 22.05.1997 р. (пп. 8.6.1.) | № 349-IV від 24.12.2002 р. |
| норми амортизаційних відрахувань, % | | |

| | річна | квартальна | річна | квартальна |
|---|-------|------------|-------|------------|
| 1 | 5,0 | 1,25 | 8,0 | 2,0 |
| 2 | 25,0 | 6,25 | 40,0 | 10,0 |
| 3 | 16,0 | 3,75 | 24,0 | 6,0 |
| 4 | – | – | 60,0 | 15,0 |

Встановлені єдині норми амортизаційних відрахувань на ту чи іншу групу ні технічно, ні економічно не обґрунтовані; викривлена первісна вартість основних засобів, яка постійно зростає, за рахунок витрат на ремонт, модернізацію та інші види поліпшення основних засобів. Закон України „Про оподаткування прибутку підприємств” переслідує тільки одну мету: податок на прибуток і мова йде тільки про валові витрати, відповідно немає співставлення їх з операційними витратами, з калькуляцією, яка має складатися щомісячно. А звідси „Платники податку мають право протягом звітного періоду віднести до валових витрат будь-які витрати, пов’язані з поліпшенням основних фондів, що підлягають амортизації у сумі, що не перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних фондів станом на початок такого звітного періоду”. Витрати, що підвищують зазначену суму, збільшують балансову вартість груп 2, 3 і 4 чи окремих об’єктів основних фондів групи 1

Нарахування амортизації (умовний приклад)

1. Балансова вартість основних засобів на 01.01.07 – 100 000 грн.

2. Капітальний ремонт (або інші види поліпшення основних засобів) в I кв. – 30 000 грн.

3. Суму капітального ремонту відносимо на операційні витрати (10% від балансової вартості на початок звітного періоду) – 10% від 100 000 = 10 000 грн.:

| | | |
|--|---|----------|
| Д-т рах. №23 „Виробництво” | } | – 10 000 |
| Д-т рах. №91 „Загально виробничі витрати | | |

грн.

та інші

| | | |
|--|---|----------|
| К-т рах. №20 „Виробничі витрати” | } | – 10 000 |
| К-т рах. №66 „Розрахунки за виплатами працівникам” | | |

грн.

та інші

4. Різниця від суми витрат на капітальний ремонт після віднесення 10% на операційні витрати йде на збільшення вартості основних засобів $30\,000 - 10\,000 = 20\,000$ грн.:

| | |
|--|---|
| Д-т рах. №10 „Основні засоби” | – |
| 20 000 грн. | |
| К-т рах. №20 „Виробничі витрати” | } |
| К-т рах. №66 „Розрахунки за виплатами працівникам” | |
| 20 000 грн. | – |

та інші

5. Балансова вартість основних засобів на 01.04.07 $100\,000 + 20\,000 = 120\,000$ грн., відповідно сума амортизації нараховується із збільшеної суми ($100\,000 + 20\,000 = 120\,000$ грн.) вартості основних засобів за нормою амортизації однієї з 4-х груп.

Який же відсоток оплати праці у 90% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що збільшують балансову вартість усіх 4-х груп залишається скритим і в жодній формі звітності (бухгалтерській, статистичній) не відображається? Тобто встановити частку операційних витрат у відсотку амортизації основних засобів неможливо.

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 „Основні засоби” [2], як вже зазначалось, встановлені зовсім інші методи нарахування амортизації: прямолінійний; зменшення залишкової вартості (відсотковий); прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний і виробничий. Ці методи нарахування амортизації, а відповідно і норми, не мають нічого спільного із податковим законодавством. Два законодавчі акти по одному і тому ж питанню „амортизація основних засобів” впроваджені не одноразово, а у розриві трьох років, не торкаються питання операційних витрат у частці амортизації, а відповідно у собівартості продукції (робіт, послуг).

З метою встановлення частки операційних витрат, пов'язаних із поліпшенням основних засобів, ремонтом поточним і капітальним, технічним переозброєнням, модернізацією, реконструкцією, іншими видами поліпшення основних засобів пропонуємо 4 групи основних засобів за Законом України № 349-IV від 24.12.2002 р. (для нарахування амортизації) прокласифікувати з врахуванням раніше діючих 12-ти груп за натурально-матеріальним складом і нормами амортизації відповідно до їх первісної вартості, витрат на капітальний ремонт, демонтаж, ліквідаційної вартості та терміну експлуатації:

1. Будови.
2. Споруди.
3. Передавальні пристрої.
4. Машини і обладнання, у тому числі силові, робочі машини та обладнання, вимірювальні прилади і обладнання, лабораторне обладнання, обчислювальна техніка, інші машини та обладнання, у тому числі, автоматизовані.
5. Транспортні засоби.
6. Інструменти.
7. Виробничий інвентар та приналежності.
8. Господарський інвентар.
9. Робочі та продуктивні тварини.
10. Багаторічні насадження.
11. Капітальні витрати на покращення земель (без споруд).
12. Інші основні засоби, об'єднуючі бібліотечний фонд, засоби музеїв, навчальні кабінети та ін.

Норму амортизації слід розраховувати не за загальним відсотком групи (ЗУ № 349-IV від 24.12.2002 р.), а за кожною групою натурально-матеріального складу.

Встановлювати норми амортизації основних засобів необхідно відповідно до первісної вартості (ПВ) (а не як сьогодні до залишкової (балансової) витрат,

пов'язаних із капітальним ремонтом (К), з демонтажем (Д), ліквідаційною вартістю (Л) та терміном експлуатації (Т) за формулою:

$$A \text{ (річна сума амортизації)} = \frac{ПВ + К + Д - Л}{Т};$$

H_a (норма амортизації) = $\frac{A}{ПВ} \times 100\%$ по кожній з 12-ти груп, %. Місячна норма амортизації – 1/12 річної норми.

У зв'язку з цим пропонуємо ввести до Плану рахунків бухгалтерського обліку, замість існуючого №13 „Знос (амортизація) необоротних активів, наступні рахунки „Амортизаційний фонд”, „Капітальний ремонт” (з метою вдосконалення операційних витрат) і „Знос основних засобів” (з відповідними, але не єдиними нормами.

➤ Такі зміни в методиці нарахування амортизації основних засобів дозволять більш прозоро розмежовувати валові та операційні витрати, впорядкувати їх облік, що дасть можливість виокремити частину операційних витрат (елемента амортизаційних витрат) та вдосконалити норми амортизаційних відрахувань щодо впровадження ресурсозберігаючих технологій;

Висновки:

1. Найважливішим висновком може бути: діюча методологія нарахування амортизації від залишкової вартості без врахування терміну зносу неефективна, тому що не сприяє прискоренню поновлення основних засобів. Губиться зміст амортизаційних відрахувань, які включаються до собівартості продукції (робіт, послуг), не об'єктивно підвищуючи її, відповідно знижуючи рентабельність виробництва та конкурентоспроможність підприємства. Ці кошти не виділяються у спеціальний Амортизаційний фонд, а зазвичай використовуються підприємствами і як оборотні кошти, тобто на виплату заробітної плати тощо.

Аналіз елементів „матеріальні витрати” та „витрати на амортизацію” показав, що більшість видів промислової діяльності обробної промисловості є матеріаломісткими, в яких рівень матеріальних витрат в операційних витратах

значно вищий за середню по промисловості: виробництво коксу та продуктів нафтоперероблення – 37,3%, в металургії та обробленні металу – на 23,5% тощо. Добувна промисловість є фондомісткою, вони також характеризуються високим рівнем трудовитрат.

Відслідковано рівні таких елементів операційних витрат як матеріальні, амортизаційні витрати та витрати на оплату праці, яке показало перевищення матеріальних витрат над витратами на оплату праці в середньому в 5,2 раза, а частка витрат на амортизацію відносно витрат на оплату праці в середньому складає 50,0–30,0%

Норми амортизації економічно не обґрунтовані, втрачена їх економічна сутність.

2. Заслугує на увагу і думка про відновлення такого виду амортизації як амортизація на капітальний ремонт та модернізацію основних виробничих засобів для проведення майбутніх робіт даного виду з метою прискорення відродження виробничих підприємств. Сьогодні податковий облік ведеться з поступовим віднесенням витрат виробництва, що вже відбулися, а нагромадження коштів для майбутніх капітальних робіт не існує.

Посилену увагу необхідно приділити ефективному інструменту стимулювання інвестицій та оновлення виробництва – прискореній амортизації, яка в зв'язку з недостатнім її понятійним обґрунтуванням та недоцільним застосуванням не дає належного ефекту, а в окремих випадках взагалі призводить до негативних наслідків.

3. Провести зміни в методиці нарахування амортизації основних засобів.

4. Дослідження стану амортизаційної політики в Україні підтвердило, про необхідність внесення змін до нормативних актів, що регулюють фіскальну та економічну системи амортизації та приділення належної уваги прискореній амортизації, яка є інструментом стимулювання інвестицій та оновлення виробництва.

5. Інноваційна діяльність в Україні потребує як податкової, так і амортизаційної підтримки, яка повинна розвиватися та реформуватися

паралельно з метою створення раціональної, зваженої, конкурентоспроможної, зрозумілої податково-амортизаційної політики, що базується на загальноприйнятих в світі принципах та враховує національні економічні особливості.

Джерела:

1. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» № 283/97 – ВР від 22.05.97 р. зі змінами і доповненнями внесеними Законами України № 349-IV від 24.12.2004 р. та № 1957-IV від 01.07. 2004р.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №7 «Основні засоби», затверджено Міністерством фінансів України № 92 від 27.04.2000р.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 8 „Нематеріальні активи”, затверджено Міністерством фінансів України № 750/4043 від 02.11.1999р.
4. Большая Советская энциклопедия. Москва. Изд-во «Советская энциклопедия», 1970, с. 534
5. Закон України „Про основи державної політики у сфері науки і науково-технічної діяльності” № 284-XIV-ВР від 1 грудня 1998 р.
6. Закон України „Про науково-технічну інформацію” від 25 червня 1993 р. № 3322-XII
7. Закон України „Про наукову і науково-технічну діяльність” від 13 грудня 1991 № 1977-XII зі змінами та доповненнями
8. Закон України „Про інноваційну діяльність” від 04 липня 2002 № 40-IV
9. Закон України „Про пріоритетні напрями розвитку науки і техніки” від 11 липня 2001 № 2623-III
10. Закон України „Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні” від 16 січня 2003 № 433-IV зі змінами та доповненнями
11. Закон України „Про загальнодержавну комплексну програму розвитку наукоємних технологій” від 09 березня 2004 № 1676-IV.