

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В ЗАБЕЗПЕЧЕННІ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВИ ТА ПІДПРИЄМСТВА

Визначено роль бухгалтерського обліку в здійсненні амортизаційної політики підприємства та у відновленні основних засобів

Постановка проблеми. При здійсненні господарської діяльності підприємству необхідні засоби виробництва: будівлі, машини, обладнання тощо. Діяльність підприємств значною мірою залежить від їх забезпеченості даними основними засобами та від ефективності їх використання. Ефективність використання основних засобів безпосередньо впливає на процес виробництва й можливість отримання прибутку, тому чим ефективніше використовуються

основні засоби, тим більші прибутки ми будемо отримувати. Для забезпечення ефективності використання необоротних активів підприємство має слідкувати за ступенем зношеності основних засобів, за своєчасністю проведення ремонтів та ін.

Кількість введених в дію основних засобів, інвестиції в основний капітал та ступінь їх зношеності, в динаміці по роках, в Україні представлена на рис. 1.

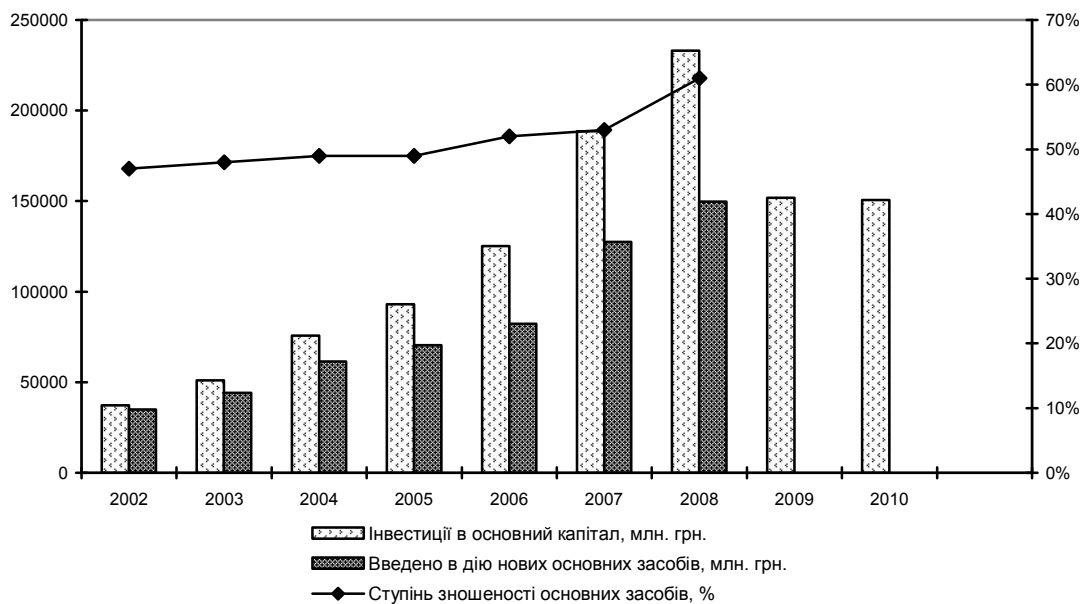


Рис. 1. Динаміка змін в оновленні основних засобів та ступені їх зношеності в період 2002-2010 рр.

Як бачимо з рис. 1 введення в дію основних засобів в період з 2000 по 2008 рр. зростає, що має позитивні наслідки, адже відбувається поступове оновлення основного капіталу підприємств. Але, хоча й введення основних засобів з року в рік зростає, ступінь їх зношеності також збільшується та у 2008 році склав 61,2 %, що значно перевищує допустимі норми ефективного використання основних засобів. Отже, як свідчать статистичні дані, ступінь зношеності основних засобів на сьогодні досить значний, тому питання щодо напрямів оновлення та джерел фінансування необоротних активів потребує детального вивчення.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженням сутності та принципів формування амортизаційної політики займалися наступні науковці: І.А. Білик, Т.А. Бойко, Т.Ю. Бондаренко, М.А. Борисенко, О.І. Гадзевич, Н.М. Ганчук, О. Годієнко, О.В. Грабенко, Н.О. Дугієнко, В.І. Дячук, В.В. Жук, Т.В. Загорська, Н.В. Зіновчук, М.М. Зюкова, Г.В. Зябченкова, О.Ю. Іванова, С. Кириця, С.М. Кириян, О.В. Кленін, О.В. Коваленко, М.М. Коваленко, У.В. Ковалишин, В.Є. Козак, Н.І. Копняк, С.М. Короленко, Г.В. Кошель,

І.В. Кравець, С. Курило, М.В. Левик, І.А. Маринич, Д.Г. Матукова, Т.П. Мац, Т.В. Межевич, Т.М. Мельник, А.М. Михайлов, Ю.Ю. Мороз, В. Новодворська, І. Новотарська, А.В. Оверчук, Л.В. Овод, П.А. Орлов, С.П. Орлов, В.К. Орлова, Я.В. Ошмарін, Ю.В. Петленко, І.І. Погоріла, Є. Помилуйко, Р.Л. Самойленко, С.В. Сенчішак, А.В. Собко, Л. Стахів, А.М. Стельмащук, Г.М. Тарасюк, О.К. Фокін, М.В. Химинець, Ю.М. Шило, В.Г. Широка, Н.П. Юрчук, К.А. Ягмур, О.М. Яковенко, В.В. Яцко, Ю.В. Яшан та ін. Неприменуючи напрацювання даних науковців зазначимо, що питання амортизаційної політики й на сьогодні є досить актуальним, і потребує подальшого розгляду.

Викладення основного матеріалу. До 2008 р. інвестиції в основний капітал, також поступово зростали. Та у зв'язку з фінансовою кризою 2008 року динаміка інвестування в основний капітал помітно зменшилась.

На рис. 2. наведено статистичні дані щодо інвестицій в основний капітал за джерелами фінансування.



Рис. 2. Інвестиції в основний капітал за джерелами фінансування

Аналізуючи рис. 2., можна зробити висновок, що найбільше інвестицій в основний капітал відбувається за рахунок власних коштів підприємств та організації. Значну частку в оновленні основного капіталу займають кредити банків та інші позики.

На ефективність управління фінансовим станом підприємства, особливо рухом основних засобів, має вплив і належним чином організована амортизаційна

політика, оскільки оновлення основних засобів на підприємстві повинно відбуватися за рахунок коштів амортизаційного фонду.

З цією метою нами досліджено трактування поняття "амортизаційна політика" в науковій літературі (табл. 1).

Таблиця 1. Трактуювання поняття амортизаційна політика різними науковцями

№ з/п	Автор	Визначення
1.	Виговська Н.Г. [3]	Амортизаційна політика – це складова частина загальнодержавної політики формування власних фінансових ресурсів, яка полягає в оптимізації потоку власних засобів, що реінвестуються у виробничу діяльність
2.	Ошмарін Я.В. [5]	Амортизаційну політику можна визначити, як сукупність дій та заходів, спрямованих на координацію процесів нарахування та використання амортизаційних відрахувань
3.	Борисенко З.Н. [2, с. 3] Білик М. [1, с. 48]	Амортизаційна політика – це процес розробки норм і правил нарахування амортизації, встановлення порядку використання амортизаційного фонду
4.	Шот А. [7, с. 97] Рудченко Н., Омелянчик Н., Тютюн М. [6, с. 53]	Амортизаційна політика – це сукупність заходів, що здійснюються державою і спрямовані на забезпечення нормального режиму відтворення основних фондів
5.	Овод Л.В. [4]	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

Як бачимо, такі автори, як Н.Г. Виговська [3], А. Шот [7, с. 97], Н. Рудченко, Н. Омелянчик, М. Тютюн [6, с. 53] визначають амортизаційну політику як складову загальнодержавної політики, тобто як сукупність заходів держави спрямованих на забезпечення відтворення основних фондів. Ошмарін Я.В. [5], Борисенко З.Н. [2, с. 3], Білик М. [1, с. 48] трактують амортизаційну політику як сукупність заходів, норм, правил спрямованих на управління процесами нарахування зносу та використання

амортизаційного фонду. У свою чергу, Л.В. Овод [4] розглядає амортизаційну політику з двох позицій: на макрорівні (як політику держави і елемент її економічної політики) та мікрорівні (як політику підприємства та елемент його облікової політики).

Погоджуючись з думкою Л.В. Овода, вважаємо, що амортизаційна політика має реалізовуватися на двох рівнях: державному рівні та на рівні підприємства (рис. 3).

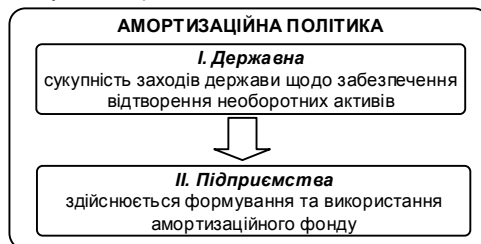


Рис. 3. Сутність амортизаційної політики з точки зору рівнів її реалізації

Амортизаційна політика як на рівні держави, так і на рівні підприємства має відповідати основному призначенню амортизації, тобто має сприяти ефективному використанню та відновленню необоротних активів.

На формування амортизаційної політики підприємства впливають наступні фактори (рис. 4).

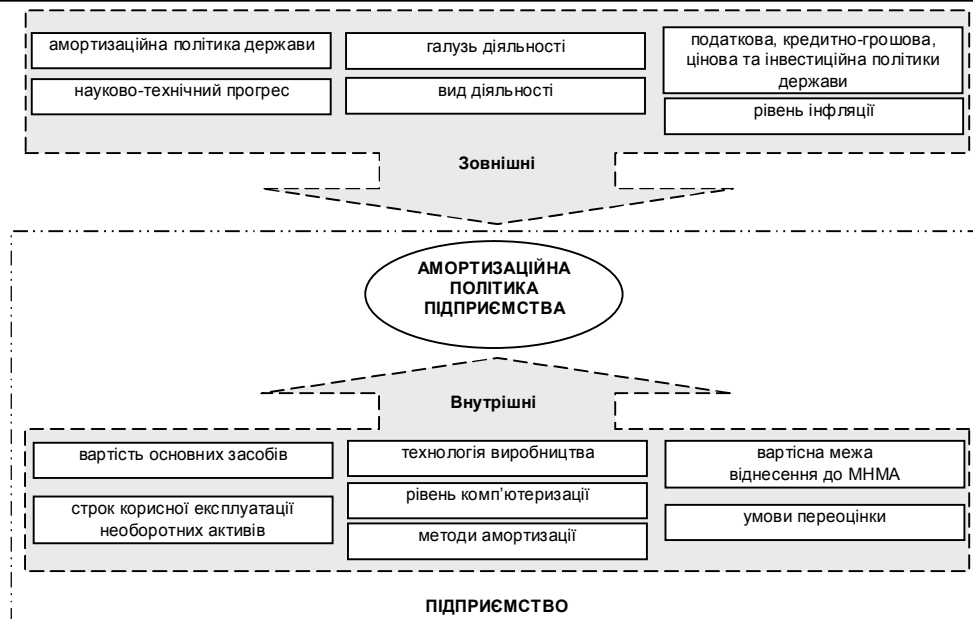


Рис. 4. Фактори впливу на формування амортизаційної політики підприємства
 Детальніше фактори, які впливають на амортизаційну політику підприємства розкрито в табл. 2.

Таблиця 2. Фактори впливу на амортизаційну політику підприємства

№ з/п	Назва фактору	Вплив фактору
Зовнішні		
1.	Амортизаційна політика держави	Виступає регулятором та контролером, а також забезпечує цільове використання амортизаційного фонду
2.	Науково-технічний прогрес	Впливає на ефективність використання необоротних активів та доцільність їх оновлення
3.	Галузь діяльності	Впливає на доцільність застосування тих чи інших методів амортизації
4.	Вид діяльності	
5.	Рівень інфляції	Впливає на індексацію основних засобів, внаслідок чого змінюється їх вартість та, відповідно, сума зносу
6.	Податкова, грошово-кредитна, цінова та інвестиційна політики держави	Держава встановлює обмеження щодо визначення строків експлуатації, умов визнання необоротних активів, методів амортизації та строків корисного використання тощо
Внутрішні		
7.	Вартість необоротних активів	Вартість необоротних активів є основною складовою при обчисленні суми зносу та використовується в будь-якому методі амортизації
8.	Строк корисної експлуатації необоротних активів	Також є невід'ємною складовою при обчисленні суми зносу та використовується в будь-якому методі амортизації окрім виробничого
9.	Технологія виробництва	Від складності виробничого процесу залежить вид основного засобу, його вартість та строк корисного використання
10.	Рівень комп'ютеризації	Впливає на трудові затрати працівника, який займається обчисленням сум зносу
11.	Методи амортизації	Безпосередньо впливає на амортизацію та, як наслідок, на суму зносу
12.	Вартісна межа віднесення до МНМА	Даний фактор буде впливати на вибір методу амортизації та, як наслідок, на порядок амортизації та суму зносу
13.	Умови переоцінки	Даний фактор призводить до збільшення або зменшення вартості необоротного активу, внаслідок чого буде змінюватися сума зносу

Амортизаційна політика підприємства відіграє важливу роль у формуванні амортизаційної політики держави, основні цілі, яких має дотримуватися державна амортизаційна політика полягають у наступному:

- збалансування інтересів держави з інтересами підприємства;
- створення сприятливих умов для відтворення необоротних активів;
- врахування особливостей підприємств різних форм власності та галузей виробництва;
- надання можливостей підприємству самостійно обирати свою амортизаційну політику.

Тобто, амортизаційна політика має функціонувати таким чином, аби задовольнити потреби як підприємств, так і держави в цілому. Держава має виступати регулятором та контролером процесів відтворення необоротних активів.

Ефективна амортизаційна політика з боку держави повинна забезпечити цільове використання амортизаційного фонду.

Державна амортизаційна політика має регулювати наступні структурні елементи:

- умови визнання об'єктів як активів, що амортизуються;
- єдині принципи оцінки необоротних активів;
- можливість і порядок проведення переоцінки необоротних активів;
- методи амортизації;
- порядок проведення ремонту та поліпшення необоротних активів;
- визначення мінімальних строків корисної експлуатації необоротних активів.

Отже, амортизаційна політика підприємства має показувати підходи до нарахування зносу, які будуть використовуватися у майбутньому з дотриманням чинного законодавства, а амортизаційна політика держави має контролювати дані підходи та, відповідно забезпечувати цільове використання амортизаційного фонду.

Бухгалтерський облік, в свою чергу, має надавати всю необхідну інформацію для здійснення амортизації, накопичення амортизаційних відрахувань та, відповідно, для використання амортизаційного фонду (табл. 3).

Таблиця 3. Інформаційне забезпечення амортизаційної політики

№ з/п	Напрями інформаційного забезпечення	Інформація, яка має розкриватися в даних напрямках
1.	Розрахунок амортизації	Інформація про необоротні активи, розмір витрат виробництва, строк використання необоротних активів, методи амортизації та їх вплив на прибуток
2.	Накопичення амортизації	Відсоток амортизації в калькуляції, сума амортизаційного фонду
3.	Використання амортизації	Напрями використання амортизаційного фонду (ремонт, поліпшення, модернізація основних засобів, придбання нових необоротних активів тощо)

З табл. 3 видно, що для ефективного ведення амортизаційної політики на підприємстві бухгалтерський облік має надавати певну сукупність інформації. Так, для розрахунку амортизації бухгалтер має оперувати інформацією про необоротні активи, на які буде нараховуватися амортизація (відповідність умовам віднесення до основних засобів, вид необоротного активу та його вартість), про розмір витрат виробництва (адже, аби визначити раціональну суму амортизаційних відрахувань необхідно володіти інформацією про всі витрати, які включаються до повної собівартості продукції), про строки корисного використання необоротних активів, що забезпечить раціональність розподілу вартості між обліковими періодами, про методи амортизації (відповідно до цілей підприємства, дають можливість швидше чи повільніше замортувати необоротні активи).

Для накопичення амортизації бухгалтер має володіти інформацією про частку амортизаційних відрахувань в собівартості продукції, аби мати можливість перерахувати дану суму в фонд амортизації. Складність визначення суми для перерахунку в амортизаційний фонд обумовлює необхідність подальшого дослідження даного питання.

Бухгалтерський облік має надавати інформацію про напрями використання амортизаційного фонду, аби забезпечити їх цільове використання.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, здійснення амортизаційної політики на підприємстві має бути основою у формуванні ефективної системи відтворення необоротних активів. Для цього бухгалтерський облік має забезпечувати управлінський персонал інформацією за трьома напрямками інформаційного забезпечення: розрахунок амортизації, накопичення амортизації та використання амортизації. Дані напрями інформаційного забезпечення мають слугувати основою реалізації ефективної амортизаційної політики.

Список використаної літератури:

1. Білик М. Принципи амортизаційної політики в сучасній вітчизняній економіці // Фінанси України. – 1997. – № 10. – С. 48-56.
2. Борисенко З.Н. Амортизаційна політика. – К.: Наукова думка, 1993. – 136 с.
3. Виговська Н.Г. Удосконалення обліку амортизації: стан, проблеми, перспективи. – Житомир. ЖІТІ, 1998. – 340 с.
4. Овод Л.В. Сутність амортизаційної політики та її складові елементи // Вісник технологічного університету Поділля. Економічні науки. Науковий журнал. Частина 2, Том 1. – Хмельницький, 2003. – № 5. – С. 64-68.
5. Ошмарін Я.В. Облікове забезпечення амортизаційної політики підприємств АПК: дис. ... канд. економ. наук: 08.00.09 / Я.В. Ошмарін. – Житомир, 2008. – 200 с.
6. Рудченко Н. Методичні підходи до регулювання процесу відтворення основних фондів / Рудченко Н., Омелянчик Н., Тютюн М. // Економіка України. – 1997. – № 2. – С. 52-58.
7. Шот А. Оновлення основних фондів-складова частина структурної перебудови економіки // Регіональна економіка. – 1999. – № 1. – С. 93-102.

ЩИРСЬКА Ольга Василівна – здобувач Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

- дослідження змін в системі оподаткування;
- аналіз застосування різних методів амортизації;
- вплив застосування різних методів списання запасів у виробництво на собівартість готової продукції;
- напрямки розвитку та формування системи внутрішнього аудиту в Україні.
- питання неузгодженості застосування Міжнародних стандартів аудиту на практиці та невизначеність (незрозумілість) тлумачення окремих термінів, що застосовуються в МСА.

Стаття до редакції надійшла: 04.03.12 р