

Пожвавлення економічної, у тому числі і інвестиційної, діяльності можливе лише шляхом рішучих, комплексних, швидких, прозорих і послідовних ринкових реформ, які вивільнять підприємницьку ініціативу, створять конкурентне середовище і нададуть економіці стимулів ефективного розвитку.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Орлов П., Орлов С. Державна амортизаційна політика та її відбиття в стандартах бухгалтерського обліку // Економіка України. — 2001. — № 3. — С. 30—34.
2. Сміян А. С., Нікін Ю. В. Економіко-правові механізми інвестиційної діяльності в Україні // Актуальні проблеми економіки. — 2002. — № 1.
3. Хмелевский Е. Амортизационная политика и обновление промышленно-производственных основных фондов // Экономика Украины. — 1999. — № 3. — С. 41—47.
4. Чистов С. М. Державне регулювання економіки. — К.: КНЕУ. — 2000. — 316 с.

*А. Е. ФУКС*, д-р екон. наук

## СУЧАСНА АМОРТИЗАЦІЙНА ПОЛІТИКА В УКРАЇНІ

Ефективність державної амортизаційної політики багато в чому залежить від дієвих норм і методів амортизацій, вартісної оцінки і переоцінки основного капіталу та порядку використання амортизаційного фонду.

Що стосується норм амортизації, то вони пройшли складний шлях розвитку: від норм амортизації 1923 р. до норм амортизації 1991 р. Головний недолік їх полягає в тому, що вони були розраховані на значний строк служби основного капіталу, не забезпечували повного його відтворення, практично не враховували морального зносу. Крім того, в нормах амортизації 1991 р. вперше в нашій практиці була дозволена прискорена амортизація основного капіталу.

В умовах нинішньої економічної кризи амортизаційні відрахування поступово почали втрачати свою роль в економічних процесах: від стабільних 60—70% у 80-х роках у промисловості СРСР і в Україні їх частка скоротилася до 30% в

1992—1993 рр. і до 15—20% — у 1994—1996 рр., а у собівартості промислової продукції — з 9% у 1990 р. до 0,4% у пік інфляції 1993—1994 рр. і 1,4—3,6% у 1995—1996 рр. Отже, вітчизняні підприємства позбавлялися коштів на самофінансування. Тому подальше зволікання з реформуванням амортизаційної політики було неприпустимо.

З 1 липня 1997 р. відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» була введена нова система амортизації. Обґрунтовуючи новий порядок нарахування амортизації, автори Закону наголошують, що вони виходили з необхідності його наближення до світових стандартів та створення умов для оновлення основного капіталу, спрощення обліку амортизації та зносу. Мета досить благородна, але прийняті рішення поки що не сприяють її здійсненню.

Головний недолік нової системи амортизації полягає в її антиінвестиційній спрямованості через законодавчу регламентацію амортизації тільки як елементу розрахунку податку на прибуток і повного відриву нарахування амортизації від реального зношування активів у конкретних умовах їх експлуатації. При цьому негативом діючої методики можна вважати прийняття за базу для нарахування амортизації залишкової вартості активів. При невизначеності термінів використання основного капіталу це зумовлює його старіння, скорочення сум амортизації, а також унеможливорює перенесення в повному обсязі авансованого капіталу на витрати виробництва. Недоамортизована частина витрат на придбання, виготовлення чи поліпшення основного капіталу або відноситься до валових витрат, або відшкодовується за рахунок власних коштів підприємств, що зменшує обсяг інвестиційних ресурсів.

Недоліками діючої системи амортизації є також відсутність гнучкості у застосуванні методів амортизації, затвердженні єдиного механізму списання вартості основного капіталу для усіх підприємств без врахування їх специфіки, невиправданий розподіл основного капіталу на три групи і різний порядок обліку за групами, що унеможливорює здійснення аналізу, необхідного для управління процесом його відтворення.

Важливим елементом амортизаційної політики є й методи нарахування амортизації. З їх допомогою господарюючі суб'єкти можуть прискорювати, гальмувати або рівномірно списувати вартість основного капіталу протягом встановленого строку їх служби. В практиці нарахування амортизації використовуються пропорційні, регресивні та інші методи нарахування амортизації.

Перші характеризуються тим, що щорічно, протягом всього строку функціонування засобів виробництва, амортизаційні відрахування нараховуються по одній і тій же нормі з первісної вартості основного капіталу. При регресивних — основна частина нарахувань здійснюється або в перші, або в останні роки експлуатації засобів виробництва, що дозволяє господарюючим суб'єктам маневрувати фінансовими ресурсами для здійснення інтенсивної заміни основного капіталу.

Якщо до 1997 р. основним методом амортизації у вітчизняній економіці був рівномірно прямолінійний, то з введенням в дію нового порядку нарахування амортизації перевага була віддана прискореним методам, які передбачають перенесення вартості основного капіталу протягом перших років їх служби. Згідно із Законом підприємствам надано право самим прискорювати амортизацію основного капіталу третьої групи з розрахунку: 1 рік — 15%, 2-й — 30, 3-й — 20, 4-й — 15, 5-й — 10, 6 і 7 — по 5% [1, с.130].

У «директивній» економіці існувала одна — «економічна» концепція амортизації. Зміст її полягає у поступовому відшкодуванні основного капіталу по вартості за нормами, які враховують реальний знос та умови експлуатації, що створює можливість відновлення основного капіталу в натуральній формі. Економічна амортизація являє собою справжні витрати виробництва на компенсацію основного капіталу. Така система амортизації діяла до прийняття у 1997 р. Закону України «Про оподаткування прибутку підприємства». Нині економічна концепція менше цікавить державу, а об'єктом її уваги стала переважна амортизація податкова, яка регулює відносини підприємств із бюджетом відповідно до чинної податкової політики.

Прискорені методи амортизації самі по собі не містять стимулів до інвестування на стагнуючому, низько- і малоприбутковому виробництві. В них зацікавлені головним чином рентабельні підприємства, які активно здійснюють інвестування за рахунок внутрішніх і залучених джерел фінансування, що дає їм змогу реально збільшити амортизаційні відрахування. Разом із тим для підприємств, які не адаптувалися до ринкових умов і мають складний фінансовий стан, доцільно застосувати прямолінійне нарахування амортизації. Прискорена амортизація в таких умовах стає не вигідною для підприємства.

Нова система амортизації використовується з 1 липня 1997 р., але на її адресу висловлено багато критичних зауважень

науковцями і керівниками підприємств. Щодо цього показовими є результати вибіркового обстеження, проведеного в 1999 р. Міністерством економіки України, НДІ Мінекономіки, Інститутом економічного прогнозування НАН України та Держкомстатом України у відповідності з якими більше половини (55%) опитаних підприємств висловили категоричне негативне ставлення до чинного амортизаційного законодавства; 58,7% — не задоволені встановленими нормами амортизаційних відрахувань; 40% — не можуть пристосуватися до тримірної класифікації основного капіталу; 61% — постраждали від суттєвого збільшення собівартості продукції, пов'язаного з віднесенням прискореної амортизації на витрати виробництва. Тільки для 16% підприємств запровадження прискореної амортизації привело до зменшення сплачуваних податків, решта не відчула переваг від одержання податкової пільги. В середньому по Україні зацікавленість у застосуванні прискореної амортизації висловили 19,5% підприємств, при цьому тільки 6% зацікавлені в нелінійному списанні (решта обрала б рівномірне списання за збільшеними нормами). 58,4% підприємств висловилися на підтримку рівномірно-прямолінійних методів нарахування амортизації (табл.1), тобто вітчизняні підприємці віддають перевагу рівномірно прямолінійним методам. Про таке свідчить і досвід США. Так у США в середині 80-х років з 600 великих компаній, які були обстежені, 94% використовували рівномірно-прямолінійний метод списання амортизації; 13% — методи прискореної амортизації; 10% — виробничих потужностей (перевищення 100% пов'язано з тим, що деякі компанії використовують різні методи амортизації для різноманітних видів активів).

Одним із основних елементів амортизаційної політики є вартісна оцінка основного капіталу, оскільки від того, наскільки вірно оцінені засоби виробництва, залежить розмір нарахованої амортизації і сплачуваних підприємством податків, собівартість виробленої продукції і капіталовіддача, а також інші показники, що пов'язані з основним капіталом.

*Таблиця 1*

**СТАВЛЕННЯ КЕРІВНИЦТВА ОБСТЕЖЕНИХ ПІДПРИЄМСТВ ДО МЕТОДІВ  
НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ [2, с. 11]**

Галузь	Який з методів нарахування амортизації ви обрали?							Ставлення керівництва підприємств до застосування прискореної амортизації	
	рівномірно прямолінійний	прискорений	уповільнений	рівномірне прирощення	нерівномірне прирощення	інший метод	комбінацію різних методів	запідкріплене у застосуванні прискореної амортизації	не запідкріплене у застосуванні прискореної амортизації
Всього по обстежених підприємствах, у т. ч:	58,4	5,7	1,5	28,2	—	0,8	5,4	19,5	55,3
промисловість, у т.ч.:	60,6	2,8	2,8	29,6	—	—	4,2	12,7	60,3
електроенергетика	75,0	—	—	25,0	—	—	—	20,0	60,0
паливна	50,0	—	—	—	—	—	50,0	50,0	50,0
чорна металургія	72,7	—	—	9,1	—	—	18,2	14,3	57,1
машинобудування	64,7	—	—	35,3	—	—	—	—	66,7
хімічна та нафтохімічна	50,0	—	—	50,0	—	—	—	—	75,0
промбудматеріалів	60,0	—	—	40,0	—	—	—	—	80,0
легка	83,3	—	—	16,7	—	—	—	—	100,0
харчова	50,0	16,7	16,7	16,6	—	—	—	23,1	30,8
поліграфічна	66,7	—	—	33,3	—	—	—	33,3	66,7
інші галузі промисловості	20,0	—	—	80,0	—	—	—	25,0	50,0
будівництво	61,5	3,8	1,9	21,2	—	1,9	9,7	28,6	53,1
сільське господарство	64,0	4,0	2,0	30,0	—	—	2,0	15,4	53,8
транспорт	59,5	13,5	—	21,6	—	—	5,4	16,2	54,1
торгівля	47,7	6,8	—	43,2	—	—	2,3	26,3	55,3
інші галузі народного господарства	50,0	16,7	—	—	—	16,7	16,6	28,6	42,9

Дискусії щодо вибору способу оцінки основного капіталу для нарахування амортизації широко велися ще в часи існування СРСР, тому з цього питання є серйозні дослідження таких вчених-економістів як Л. Кантора, П. Павлова, П. Буніча, результатом яких можна було б скористатися (з поправкою на сучасні умови господарювання). Проте тут слід наголосити, що єдиної думки щодо цього питання так і не було вироблено.

Якщо звернутися до зарубіжного досвіду відносно вибору способу оцінки основного капіталу для нарахування амортизації, то можна зробити висновок, що базою для нарахування амортизації в більшості розвинених країн світу є первісна вартість основного капіталу.

Щодо вітчизняної економіки, то в умовах її стабільності доцільно нараховувати амортизацію на основі первісної вартості. Але при наявності інфляційних процесів виникає потреба в проведенні переоцінок основного капіталу, тому базою для нарахування амортизації починає виступати переоцінена, а не первісна вартість основного капіталу.

Елементом амортизаційної політики є регулювання використання амортизаційного фонду, яке передбачає або політику невтручання у внутрішні справи підприємства, або централізацію частини амортизаційного фонду і його подальшого перерозподілення, виходячи із загальнонаціональних, галузевих інтересів. На даний час Україна переживає гостру кризу у сфері інвестиційної діяльності (обсяг капітальних вкладень в основний капітал знизився більше як у 4 рази від рівня 1990 року) [3, с. 17]. Ані підприємницькі структури, ані державні підприємства не в змозі подолати інвестиційні проблеми. За таких умов виникає потреба в активізації державної інвестиційної політики, в тому числі прямої підтримки з бюджету проектів і програм технічного переоснащення та розвитку виробництва.

Але коли таких коштів у бюджеті немає або замало, то закономірно постає питання про централізацію частини амортизаційних коштів підприємств, щоб використати їх для першочергового забезпечення пріоритетних інвестиційних проектів, програм, галузей, які можуть принести найбільшу віддачу у найкоротший строк і тим самим вирішити нагальні економічні проблеми, вважає Є. Хмелевський [4, с. 43].

Між тим більшість підприємств (75,2%) не підтримують пропозицію щодо створення галузевих амортизаційних фондів, відрахування 10% амортизації до Державного бюджету. Це пов'язано з тим, що господарюючі суб'єкти добре пам'ятають

досвід радянських часів, коли власні амортизаційні відрахування акумулювалися в одному централізованому фонді, а потім їх майже неможливо було використати на власні потреби для відтворення основного капіталу. Крім того, вони не впевнені, що акумульовані галузеві амортизаційні фонди будуть дійсно використані за призначенням, з користю для самих підприємств.

На наш погляд, амортизаційні відрахування повинні належати підприємствам і використовуватись за призначенням. За даними Державної податкової адміністрації, у середньому 40% амортизаційних ресурсів використовується не за призначенням. Це підтверджується розрахунками Міністерства економіки України (табл. 2).

*Таблиця 2*

**ПОТЕНЦІЙНІ МОЖЛИВОСТІ ЗБІЛЬШЕННЯ КАПІТАЛОВКЛАДЕНЬ ЗА  
РАХУНОК ЦІЛЬОВОГО ВИКОРИСТАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНИХ  
ВІДРАХУВАНЬ У ПОВНОМУ ОБСЯЗІ у 2000 р. [5, с. 36]**

Показники	Очікуваний результат	Прогноз
Обсяг капітальних вкладень за рахунок усіх джерел фінансування, млрд грн	19,6	24,8
Частка власних капіталів підприємств та організацій у капіталовкладеннях, %	69,8	69,8
Частка амортизаційних відрахувань в обсязі інвестованих власних коштів підприємств та організацій, %	90,0	90,0
Обсяг амортизаційних відрахувань у складі капіталовкладень, млрд грн	12,3	15,3
Нараховано амортизаційних відрахувань, млрд грн	22,4	24,3
Обсяг амортизаційних відрахувань, використаних не за призначенням, млрд грн	10,1	8,8
Частка амортизаційних відрахувань, використаних не за призначенням, в обсязі нарахованих амортизаційних відрахувань, %	45,1	36,2
Умовний обсяг капіталовкладень (передбачається, що нараховані амортизаційні відрахування повністю використані за призначенням):		
млрд грн	29,7	151,5

У % до фактичного обсягу капіталовкладень	33,6	135,5
---	------	-------

Як видно з табл. 2, у 2000 р. 45,1% (10,1 млрд грн) нарахованих амортизаційних сум не використано за призначенням. При використанні амортизації у повному обсязі потенційні капіталовкладення могли б становити 29,7 млрд грн., що на 51,5% перевищує фактичну суму. Нецільове використання амортизаційних відрахувань (хоч і в меншій пропорції — 36,2% від нарахованого обсягу, або 8,8 млрд грн) передбачено прогнозом.

З урахуванням цієї частини потенційні капіталовкладення в економіку України могли б прогнозуватися в обсязі 33,6 млрд грн, або на 35,5% вище від реально очікуваної суми.

Критичний аналіз діючої системи амортизації свідчить про необхідність її подальшого вдосконалення. Система амортизації, яка міститься в стандарті бухгалтерського обліку (СБО7) «Основні засоби» має певні переваги, а також недоліки, що перейшли як з попередньої системи, так і новостворені [6, с. 31].

Серед переваг системи амортизації (СБО7), насамперед є те, що нині підприємствам надано право вибирати будь-який метод нарахування амортизації з п'яти запропонованих у стандарті: прямолінійний, виробничий, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний. Три останні є методами прискореної амортизації. Обраний метод амортизації повинен сприяти прискоренню оновлення основного капіталу, визначенню реального обсягу прибутку підприємств.

Крім того, підприємствам надається право застосовувати прискорену амортизацію, яка передбачена податковим законодавством. Але таке застереження не узгоджується з міжнародним стандартом.

Наявність значної кількості методів амортизації вимагає належної оцінки кожного з них. На жаль, на сьогодні ще немає чітких рекомендацій щодо їх вибору. Тому дехто з економістів взагалі ставить питання, щоб відмовитися від чинного податкового законодавства, оскільки воно неефективне та здійснює негативний вплив на функціонування підприємств, позбавляючи їх коштів для своєчасної заміни основного капіталу [7, с.149]. В той же час економісти С. Сажинець та В. Кміть віддають перевагу податковим методам амортизації основного капіталу [10, с.232].

На наш погляд, діюча в Україні система амортизації не відповідає вимогам структурної перебудови економіки і є лише формою податкового регулювання, що зорієнтовано на збільшення державних доходів. Вона веде не до збільшення, а до скорочення амортизаційних ресурсів у цілому і, зокрема, на інвестиційні цілі. Діюча амортизаційна політика протидіє оновленню основного капіталу і економічному зростанню.

Усе це дозволяє зробити висновок про необхідність подальшого вдосконалення амортизаційної політики в Україні. Держава повинна мати спеціальний Закон України «Про амортизацію», на це спочатку була зорієнтована Верховна Рада України попереднього скликання.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» // Галицькі контракти. — 1998. — №1—2, — 174 с.
2. *Омельянчик Н. І., Рудченко О. Ю.* Новий порядок нарахування амортизації очима господарюючих суб'єктів // Фінансова консультація. — 2000. — №7—8. — С. 8—13.
3. *Обрытько Б. А.* Проблемы привлечения внутренних инвестиционных ресурсов в Украине // Фондовый рынок. — 2001. — № 43. — С.16—23.
4. *Хмелевський Є.* Амортизаційна політика й оновлення промислово-виробничих основних фондів // Економіка України. — 1999. — № 3. — С.41—47.
5. *Гець В.* Ринкова трансформація в 1991—2000 роках: здобутки, труднощі, уроки // Вісник НАНУ. — 2001. — № 2. — С. 22—37.
6. *Орлов П., Орлов С.* Державна амортизаційна політика та її відбиття в стандартах бухгалтерського обліку // Економіка України. — 2001. — № 3. — С.30—34.
7. *Леонова Л. А.* Анализ начисления амортизации основных средств при переходе на международные стандарты бухгалтерского учета // Труды Донецкого государственного технического университета. Серия экономическая. Вып. V. Донецк: ДОНту. — 2000. — С. 144—149.
8. *Лук'яненко О. О.* Амортизаційна політика України // Фінанси України. — 2000. — № 10. С. 46—50.
9. *Лях Л., Короткевич О.* Основне протиріччя державної амортизаційної політики та шляхи його подолання // Економіст. — 2000. №3. — С. 103—107.
10. *Сажинець С. Й., Кміть В. М.* Проблеми методології нарахування амортизації основних засобів промислового підприємства // Науковий вісник Волинського державного університету ім. Лесі Українки. Економічні науки. — 2001. — № 4. — 373 с.