*Е.Б. Зайцева, Технологический университет Подолья
(Хмельницкий)*

АМОРТИЗАЦИОННАЯ ПОЛИТИКА И ЕЕ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ В УСЛОВИЯХ РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКИ

Амортизация в экономической литературе тесно связана с износом основных средств. Эта связь трактуется по-разному. В одних случаях износ отождествляют с изношенностью, а в других — как денежное выражение изношенности. В классическом значении износ отвечает на вопрос, какая сумма первоначальной стоимости основных средств “отпала” в процессе их полезной эксплуатации, а амортизация — какая сумма этой стоимости перенесена на новый продукт для того, чтобы после прохождения всех стадий кругооборота средств создать необходимый источник для их воспроизводства. Поэтому в себестоимость нового продукта следует включать амортизацию, которая выступает источником не только простого, но и расширенного воспроизводства. В современных условиях действуют физический и моральный износ (в двух его формах). Обе формы этого износа приобретают широкое значение в условиях рынка. Практически на всех агропредприятиях вся мобильная техника выработала свой технический ресурс и необходима ее замена высокопроизводительными машинами и агрегатами.

Амортизационная политика в государстве систематически реформировалась. В 60—90-е гг. XX в. решены некоторые проблемы амортизации: разработаны и дополнены единые классификационные группы средств, по которым проводится начисление амортизации; установлены повышенные нормы амортизации с учетом физического и морального износа; введение отдельных групп средств, по которым начисляется амортизация для управленческого и налогового учета. В Законе Украины “О налогообложении прибыли предприятий” амортизация представлена как корректировочная сумма для расчета налогов. Это не совсем верно, потому что амортизация в производственной деятельности выступает как объективный процесс воспроизводства основных средств и формирования издержек производства. В соответствии с П(С)БУ по

на всем видам имущества определение его стоимости приобретения или первоначальной стоимости связано с износом, использованием, амортизацией, где

износ — характеризует процесс систематического и рационального распределения стоимости приобретения средств на протяжении тех учетных периодов, когда они работают;

использование — процесс систематического и рационального распределения стоимости приобретения естественных ресурсов, когда они выступают источником дохода;

амортизация — процесс систематического и рационального распределения долгосрочных активов на протяжении тех периодов, когда они способствовали получению этого дохода.

Все эти термины характеризуют один общий процесс — распределение стоимости приобретения активов на протяжении учетных периодов, в которых их эксплуатация способствовала получению дохода. Нормы амортизации определялись расчетным путем: делением 100 % на нормативный период использования имущества, а в условиях рынка они устанавливаются предпринимателями в зависимости от срока эксплуатации объектов.

За рубежом использование средств связано с их моральным износом. Если в условиях конкуренции использование отдельных видов активов станет невыгодным, то они ликвидируются, а в Украине они могут использоваться сверх нормативных сроков. Так, в США нормативные сроки использования тракторов равны 4—5 лет, а у нас 8—10 лет. Кроме того, в практике агроформирований эти сроки увеличиваются до 14—15 лет из-за отсутствия средств на приобретение новых видов техники. Поэтому в зарубежных странах (Англии, США, Германии) амортизационная политика стимулирует внедрение ускоренных методов амортизации, которая в наших условиях не дает никакого эффекта.

За рубежом законодательно предусмотрено освобождать от налогообложения ту часть прибыли, которую предусмотрено направить на пополнение амортизационного фонда и других источников финансирования новых инвестиций. В Украине же облагается налогом не только прибыль, но и амортизационный фонд. Именно поэтому данный фонд занимает незначительную часть в общем источнике финансирования инвестиций (18—26 %), в то время как в западных

странах этот источник занимает 40—52 % всех инвестиций. Положительные стороны амортизационной политики за рубежом: нормативные сроки эксплуатации средств, методы начисления амортизации, формы износа и др.

Раньше амортизация насчитывалась из первоначальной стоимости и отвергался порядок ее начисления по остаточной стоимости. Мотивации при этом следующие: у предприятия не всегда были наявные суммы начисленного износа, а значит и остаточной стоимости; смена базы начисления износа и амортизации в связи с изменением остаточной стоимости создает определенные трудности в технике их расчета. Однако система аналитического и инвентарного учета во всех классификационных группах основных средств позволяет ежемесячно фиксировать сумму износа и определять остаточную стоимость, по которой и нужно начислять амортизацию. Исходя из этого метод уменьшения остаточной стоимости, предусмотренный П(С)БУ, не может вызывать никаких возражений.

Использование разных методов начисления амортизации зависит от многих факторов: а) уровня обеспеченности основными средствами; б) степени их износа в конкретный период; в) экономической политики государства; г) порядка отражения операций в учетной информации и формирования источников финансирования воспроизводства этих средств.

Абсолютно непригодным является порядок начисления налога с амортизации, предусмотренного п. 8.6.1 Закона Украины “О налогообложении прибыли предприятия” от 01.07.1997 г. По нашему мнению, такая методика может иметь временный характер с целью выделения части амортизационного фонда для формирования бюджета. Но в дальнейшем это следует отменить, поскольку от этой методики эффекта не будет, как в свое время от платы за основные средства, которая была введена в 1970 г. и в дальнейшем отменена. Опыт показывает, что участие основных средств в формировании бюджета искажает установленную методику анализа формирования доходов и себестоимости продукции.

П(С)БУ рекомендуют использовать такие методы ускоренной амортизации: а) пропорционального выпуска валовой продукции; б) уменьшения остаточной стоимости; в) ус-

коренного уменьшения остаточной стоимости; г) кумулятивный; д) производственный; е) пропорциональный.

Все приведенные методы позволяют сделать следующие рекомендации: определить объекты, которые подлежат амортизации, и их первоначальную стоимость; установить сроки полезной эксплуатации этих объектов (нормативные и фактические); использовать обоснованную методологию распределения стоимости имущества через амортизацию по отдельным видам продукции на протяжении всего периода его полезной эксплуатации.

Несмотря на значительные сдвиги в совершенствовании амортизационной политики, значительная часть недостатков в этом аспекте существует и в данный момент:

1. По отдельным объектам и видам имущества устанавливаются групповые нормы амортизации, которые не учитывают особенности их поступления, использования, технико-экономические параметры, потребительские нужды отдельных объектов, нормы эксплуатации и износа. Поэтому в практической деятельности предприятия вынуждены решать эти проблемы самостоятельно.

2. При существующей методике расчета амортизации возникает расхождение между сроком полезной эксплуатации объекта и его сроком амортизации, что вызывает увеличение периода амортизации при меньших сроках его эксплуатации.

3. Начисление амортизации по окончании нормативных периодов использования имущества, которое следует отменить.

4. Внедрение понижающих коэффициентов, что стимулирует возрастание налогового режима для украинских предприятий.

Н.М. Исаенко, БГЭУ (Минск)

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ЗАТРАТ В ОБСЛУЖИВАЮЩИХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Многие крупные организации имеют на своем балансе обслуживающие подразделения, под которыми согласно Ин-