

УДК 658.152.5:330.15:631.145

ГРОЗДЄВ Ю.В., аспірант

Науковий керівник – ВАРЧЕНКО О.М., д-р екон. наук

Білоцерківський національний аграрний університет

АМОРТИЗАЦІЙНИЙ ФОНД ЯК ІНСТРУМЕНТ ОНОВЛЕННЯ РЕСУРСНОГО ПОТЕНЦІАЛУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

У статті розглянуто місце амортизації та її вплив на відтворення основних засобів. Обґрунтовано концептуальні підходи щодо пошуку нових шляхів формування джерел відтворення основного капіталу. Доведено необхідність створення амортизаційного фонду як джерела оновлення ресурсного потенціалу сільськогосподарських підприємств. Узагальнено теоретичні аспекти амортизаційного фонду підприємств аграрного сектору. Визначено особливості формування амортизаційного фонду сільськогосподарських підприємств та запропоновано практичні рекомендації щодо створення. Встановлено взаємозв'язок між способами оновлення основного капіталу та стратегією довгострокового розвитку підприємства.

Ключові слова: амортизація, амортизаційний фонд, сільськогосподарські підприємства, відтворення, основні засоби, амортизаційна політика, ресурсний потенціал.

Постановка проблеми. Нині підприємства аграрного сектору потребують значних інвестиційних ресурсів для відновлення активної частини основних засобів виробництва, однак забезпечити їх у повному обсязі досить складно, оскільки головна причина – обмеженість внутрішніх джерел накопичення. Одним із вагомих джерел формування внутрішніх ресурсів є амортизаційний фонд. Однак у вітчизняній практиці цільове використання відрахувань не регламентується податковими органами, за винятком випадків прискореної амортизації і здійснення капітальних вкладень за рахунок зменшення обсягу прибутку, що підлягає оподаткуванню. Несприятливі економічні умови сільськогосподарських підприємств зумовили широкомасштабне нецільове використання амортизації. Підвищення ролі амортизації може стати посиленням впливу і контролю держави за формуванням і цільовим використанням амортизаційних відрахувань, тобто непряме регулювання відтворення активної частини виробничих засобів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню теоретико-методологічних питань амортизації та її впливу на відтворення основних засобів присвячено праці вітчизняних економістів: В. Андрійчука, Ф. Бутинця, Н. Виговської, С. Голова, Г. Кірейцева, М. Кужельного, Л. Мельничук, Т. Польової, І. Тарасової, І. Чалого, М. Чумаченка, а також зарубіжних вчених, зокрема Х. Андерсена, М. Ван Бреда, Д. Колдуела, Б. Нідлза, Е. Хендріксена, К. Хітчинга та інших. Проте, незважаючи на велику кількість наукових публікацій та значні напрацювання, окремі питання потребують подальшого дослідження та вдосконалення.

Метою дослідження є обґрунтування концептуальних підходів й особливостей формування амортизаційного фонду сільськогосподарських підприємств та розробка практичних рекомендацій щодо його створення.

Матеріал і методика дослідження. Матеріалами для дослідження слугували наукові праці та періодика зарубіжних і вітчизняних вчених-економістів стосовно формування і використання амортизаційного фонду сільськогосподарських підприємств. Основні результати дослідження висвітлені за допомогою загальнонаукових методів, зокрема діалектичного методу щодо пізнання економічних явищ і теоретичних засад, системного підходу до вивчення явищ, методу експертних оцінок.

Результати досліджень та їх обговорення. Призначення амортизаційного фонду як особливого резерву полягає у відтворенні основного капіталу, який є фінансовим ресурсом для капітальних вкладень. Цей фонд призначений для простого відтворення основного капіталу, заміни зношених засобів новими, рівними за вартістю. Проте в умовах високих темпів науково-технічного прогресу амортизація виступає джерелом розширеного відтворення основного капіталу, і тому моменти його простого і розширеного відтворення гармонічно поєднуються, а їх розмежування носить умовний характер [1, 2].

Зазначимо, що у планово-адміністративній економіці амортизаційний фонд використовувався підприємствами суворо за цільовим призначенням – на капітальні вкладення. Основна частина амортизації, що спрямовувалася на повне відновлення засобів праці, централізувалася галузевими міністерствами і направлялася на фінансування централізованих капітальних вкладень. Кошти амортизаційного фонду кожного підприємства зберігалися на особливому рахунку, їх цільове використання суворо контролювалося [3].

В умовах ринкових відносин підприємствам надано право самостійно вирішувати питання про використання коштів амортизаційного фонду. В зв'язку з тим, що трансформаційна економіка супроводжується кризовим станом, нестачею фінансових ресурсів і наявністю неплатежів, кошти амортизаційного фонду спрямовуються переважно на поточні потреби підприємства. Проте нецільове використання ресурсів амортизаційного фонду суперечить закономірностям відтворення основного капіталу в умовах ринкового господарювання. Отже, вирішення проблеми порядку використання амортизаційного фонду безпосередньо пов'язане з виходом економіки із кризового стану, стабілізацією виробництва і збільшенням обсягів фінансових ресурсів.

Практично всі внутрішні фінансові ресурси, а саме амортизаційні відрахування, прибуток тощо, які мали б інвестуватися в техніку й обладнання, в сільськогосподарських підприємствах використовуються на фінансування оборотного капіталу, у тому числі на купівлю насіння, пально-мастильних матеріалів, мінеральних добрив, сплату банківських процентів тощо. Цим викривляються принципи фінансування сільськогосподарських підприємств, тобто поповнення обігових коштів здійснюється за рахунок капітальних. Як наслідок, ці процеси спричиняють вививання капіталу із сільськогосподарських підприємств.

Встановлено, що з огляду на щорічне зменшення кількісного складу машинно-тракторного парку та його балансової вартості в сільськогосподарських підприємствах зменшуються можливості власних традиційних джерел оновлення й поповнення машинно-технологічного парку, зокрема амортизаційного фонду. Нині в економічній літературі висловлюються різні погляди щодо ролі та місця амортизаційного фонду як джерела відтворення основного капіталу. Так, зокрема, деякі автори стверджують, що формування амортизаційного фонду є пережитком старого бухгалтерського алгоритму відображення у звітності амортизації, який призводив до штучного виникнення віртуального амортизаційного фонду [4], а поняття «амортизаційний фонд» залишилось у тому періоді часу, коли діяла тільки державна форма власності [5].

Інший погляд полягає в тому, що хоча система обліку амортизації нині й не передбачає її нагромадження в амортизаційному фонді, створення такого фонду є економічно доцільним і пропонується два варіанти використання амортизаційних відрахувань. Відповідно до першого варіанта пропонується резервувати амортизаційні відрахування в амортизаційному фонді, розміщувати його на депозитних банківських рахунках під певні проценти і використовувати відповідно до його призначення як одне із джерел відтворення основного капіталу. При цьому витрати на виконання всіх видів ремонту, модернізацію й інші види оновлення засобів праці за період їх використання відносять на собівартість продукції в межах сум, встановлених чинним законодавством, або покриваються за рахунок прибутку. Сутність другого варіанта полягає в тому, що амортизаційні відрахування надходять у господарський обіг для збільшення обігових коштів підприємства. У результаті підприємство отримує приріст прибутку, що розраховується як добуток суми амортизаційних відрахувань у поточному періоді та ставки дохідності обігових коштів. Таким чином, амортизаційний фонд повинен включати кошти, необхідні для повного відтворення основного капіталу на новій технічній основі, а також для виконання усіх видів ремонту та модернізації [6].

Встановлено, що формування нових умов господарювання, впровадження комерційних засад у діяльності підприємств, приватизація державних підприємств змушує і науковців, і практиків обґрунтовувати нові підходи до формування джерел відтворення основного капіталу. Однак, амортизаційний фонд є одним із найбільш доступних фондів, які використовуються для інвестицій у нові активи. Теоретично амортизаційний фонд передбачений для простого відтворення, але практично відіграє значно більшу роль, оскільки оновлення основного капіталу з цього джерела проводиться на новій технічній основі. Частина виручки від реалізації виробленого товару, яка дорівнює сумі нарахованої амортизації, може бути перерахованою на спеціальний рахунок у банку, вкладатися в цінні папери, залишатися у складі обігових коштів підприємства і враховуватися за розробки фінансового плану підприємства. Однак, за будь-якого варіанта накопичену амортизацію основного

капіталу слід використовувати лише на його відновлення як джерело інвестицій, тобто економічний зміст цієї частини виручки від прийнятого варіанта використання не повинен змінюватися [7].

Зазначимо, що амортизаційні відрахування як особлива економічна категорія виступає водночас як витрати виробництва, так і ресурс відтворення, виконує роль з'єднувального елементу та об'єднує велику кількість економічних показників – собівартість, прибуток, ціну, податки, динаміку основних балансових параметрів, кількісні та якісні оцінки виробничого потенціалу.

Нині серед вчених-економістів немає єдиного підходу до тлумачення сутності поняття «знос», «амортизація», «зношення». Між категоріями «знос», «амортизація», «зношення» можна простежити взаємозв'язок: у процесі використання та під впливом зовнішніх чинників основні засоби втрачають свою споживчу вартість, що узагальнюється їхнім зносом. Втрата споживчої вартості зумовлює втрату вартості, що спричиняє їхнє зношення.

За тлумаченням довідника бухгалтера і рахівника (1926 р.), яке наводить Л. В. Городянська: «Вартість майна показується в балансі в постійній сумі, а тому погашення проводиться створенням особливого фонду, що називається амортизаційним» [8]. Тут йдеться про «погашення» вартості об'єктів основних засобів через нарахування амортизації. У радянській економічній енциклопедії (1962 р.) зазначено: «Амортизація основних фондів – поступове перенесення вартості основних фондів на вироблений продукт з метою відшкодування та накопичення грошових коштів для наступного повного і часткового їх відновлення» [9]. Відомо, що вартісний знос основних фондів, який відбувається у суспільно необхідних обсягах, супроводжується створенням відповідного фонду відшкодування у вартості продукту – фонду амортизації. При цьому термін корисної експлуатації основних засобів – це період часу, протягом якого основні засоби будуть використовуватися підприємством, або з їх використанням буде виготовлено очікуваний підприємством обсяг продукції.

Знос нараховується на всі необоротні активи, що перебувають на балансі підприємства, за винятком такої групи об'єктів: земельні ділянки та капітальні витрати на поліпшення земель; будинки й споруди, які є унікальними пам'ятниками архітектури та мистецтва; обладнання, експонати, зразки, діючі та недіючі моделі, макети й інші наочні посібники, що знаходяться в кабінетах і лабораторіях та використовуються з навчальною і науковою метою. Такий підхід відіграв важливу історичну роль у визнанні легітимності витрат на амортизацію у складі витрат підприємства. Так, Л. Бернстайн зазначає: «Амортизація – це процес, за допомогою якого вартість майна, будівель та обладнання розподіляється протягом строку їх експлуатації. Мета амортизації – відшкодування у результаті діяльності за допомогою цього розподілу первісної вартості активів» [10].

Зауважимо, що амортизаційна політика в сільському господарстві як економічна категорія є невід'ємною частиною аграрної політики держави, отже, вона має бути найважливішим важелем впливу держави на економічні процеси в аграрній сфері країни. Разом із тим, узагальнення літературних джерел показує, що серед вчених-економістів і практиків немає єдиного методичного підходу в розумінні сутності амортизаційної політики як цілісної системи як на макро-, так і на мікрорівні. Дослідження питань, пов'язаних з амортизаційною політикою в умовах ринкової економіки, найтіснішим чином пов'язано з податковою політикою, тобто амортизаційна політика в низовому рівні також пов'язана і з оподаткуванням підприємства. У ринковій економіці на практиці одержали поширення дві концепції амортизації: економічна і податкова. Так, амортизація в економічній концепції розглядається як списання вартості основних засобів за економічно обґрунтованими нормами, що відображає реальний знос в певних умовах відтворення. При цьому на-рахування амортизації в економічних цілях необхідно для визначення витрат на утримання основних засобів. Амортизація у податковій концепції – це списання вартості основних засобів за податковими нормами, які найчастіше перевищують економічні норми. У цьому випадку вона розглядається як засіб розподілу авансованої вартості активу на певний період часу і якнайшвидшого повернення цієї вартості, а використовується для визначення величини, що підлягає оподаткуванню прибутку. На нашу думку, податкова концепція більшою мірою регулює відносини підприємств із бюджетом відповідно до проведеної державою податкової політики.

Очевидно, що в ринковій економіці має зростати значення амортизації як найважливішого власного джерела фінансування й інвестування відтворення основних виробничих засобів у сільському господарстві, тобто в умовах самофінансування частка амортизації у складі джерел капітальних вкладень повинна істотно збільшитися. Як стверджують у своїй роботі Л. Г. Гиляровська та Д. О. Єндовіцький, вибір найбільш ефективного способу оновлення основних фондів може відбуватися відповідно до можливої стратегії довгострокового розвитку

підприємства: агресивний розвиток (активне зростання); помірне зростання; удосконалення за незмінного рівня зростання; стримування спаду і розробка нового виду продукції; активне перепрофілювання або ліквідація [11]. Ними ж висловлюється думка про зв'язок між можливими варіантами відтворення основних фондів, стратегіями довгострокового розвитку підприємства і розміром необхідних амортизаційних коштів. Виходячи із цього, на думку Л. В. Овод, у процесі формування амортизаційної політики необхідно встановити взаємозв'язок між способами оновлення основного капіталу та стратегією довгострокового розвитку підприємства, що дозволяє на практиці ухвалювати певні управлінські рішення, в тому числі стосовно амортизації основних засобів як джерела фінансування капітальних вкладень [12].

Висновки. За результатами проведених досліджень можна стверджувати, що у нинішній кризовій фінансовій ситуації найбільш раціональним напрямом підвищення ефективності кожного підприємства є створення амортизаційного фонду. Адже, якщо сільськогосподарське підприємство не в змозі накопичити джерела фінансування капітальних вкладень за рахунок чистого прибутку або за його відсутності, посилюється роль амортизаційного фонду і з цією метою обирається один зі способів прискореної амортизації основних засобів і довгострокових біологічних активів. У реальній дійсності це призводить до збільшення суми амортизації в собівартості виробленої продукції і відповідно до зниження прибутку. Разом з тим, акціонери або інвестори, передусім орієнтовані на ведення обліку за міжнародними стандартами, вимагають підвищення достовірності обліку і звітності. За окремими групами основних засобів, зокрема наукомістких і високотехнологічних, що підлягають швидкому моральному зносу, нарахування амортизації лінійним методом не дозволяє отримувати достовірну інформацію про майновий і фінансовий стан підприємства, тому доцільно використовувати прискорені методи нарахування амортизації. На нашу думку, створення амортизаційного фонду надасть можливість сільськогосподарським підприємствам здійснити перехід на інвестиційно-технологічний шлях розвитку, активізувати інвестиційну діяльність і провести фінансове оздоровлення.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Довгопола Н. Амортизація: предметна сутність і ступінь впливу на відтворення основних засобів / Н. Довгопола, М. Нестеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 12. – С. 3–13.
2. Бондар М.І. Амортизація основних засобів: облік та оподаткування / М.І. Бондар, В.В. Бабіч // Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. – 2011. – № 1 (55). – С. 31–34.
3. Хотомлянський О. Амортизаційний фонд як джерело відтворення основних засобів / О. Хотомлянський // Економіка України. – 2004. – № 3. – С. 38–42.
4. Косова Т. Д. Амортизація як інвестиційний ресурс підприємства / Т. Д.Косова // Актуальні проблеми економіки. – 2003. – № 9. – С. 157–171.
5. Огійчук М. Амортизаційні відрахування як джерело фінансового забезпечення відтворення основних засобів у сільському господарстві / М. Огійчук, К. Утенкова // Економіка АПК. – 2007. – № 7. – С. 90–95.
6. Вініченко І.І. Амортизаційна політика в інвестиційній діяльності підприємств / І.І.Вініченко // Інвестиції: практика та досвід. – 2007. – № 8. – С. 3–6.
7. Проданчук М. Концепція амортизаційної політики та її вплив на формування основних засобів / М. Проданчук // Економіка АПК. – 2007. – № 3. – С. 29–34.
8. Городянська Л. В. Особливості нарахування і використання амортизації в обліково-аналітичній та податковій системах / Л. В. Городянська // Актуальні проблеми економіки. – 2006. – № 2. – С. 101–112.
9. Борисенко З. М. Амортизаційна політика / З. М. Борисенко – К. : Наукова думка, 1993. – 135 с.
10. Бернштейн Л. А. Анализ финансовой отчетности. Теория, практика и интерпретация: учеб. пособ. / Л. А. Бернштейн; [пер. с англ.]. – М.: Экономика, 1996. – 624 с.
11. Гиляровская Л. Т. Финансово-инвестиционный анализ и аудит коммерческих организаций / Л. Т. Гиляровская, Д. А. Ендовицкий. – Воронеж: ВГУ, 2003. – 384 с.
12. Овод Л. В. Стратегічні управлінські рішення у формуванні амортизаційної політики підприємства / Л. В. Овод // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 6, Т.1. – С.100–103.

REFERENCES

1. Dovgopola N. Amortyzacija: predmetna sutnist' i stupin' vplyvu na vidtvorenja osnovnyh zasobiv / N. Dovgopola, M. Nesterenko // Buhgalters'kyj oblik i audyt. – 2010. – № 12. – С. 3–13.
2. Bondar M.I. Amortyzacija osnovnyh zasobiv: oblik ta opodatkuvannja / M.I. Bondar, V.V. Babich // Visnyk ZhDTU. Serija: Ekonomichni nauky. – 2011. – № 1 (55). – С. 31–34.
3. Hotomljans'kyj O. Amortyzacijnyj fond jak dzherelo vidtvorenja osnovnyh zasobiv / O. Hotomljans'kyj // Ekonomika Ukrainy. – 2004. – № 3. – С. 38–42.
4. Kosova T. D. Amortyzacija jak investycijnyj resurs pidpryjemstva / T. D.Kosova // Aktual'ni problemy ekonomiky. – 2003. – № 9. – С. 157–171.

5. Ogijchuk M. Amortyzacijni vidrahuvannja jak dzherelo finansovogo zabezpechennja vidtvorennja osnovnyh zasobiv u sil's'komu gospodarstvi / M. Ogijchuk, K. Utenkova // Ekonomika APK. – 2007. – № 7. – S. 90–95.
6. Vinichenko I. I. Amortyzacijna polityka v investycijnij dijial'nosti pidpryjemstv / I. I. Vinichenko // Investycii: praktyka ta dosvid. – 2007. – № 8. – S. 3–6.
7. Prodanchuk M. Koncepcija amortyzacijnoi' polityky ta ii' vplyv na formuvannja osnovnyh zasobiv / M. Prodanchuk // Ekonomika APK. – 2007. – № 3. – S. 29–34.
8. Gorodjans'ka L. V. Osoblyvosti narahuvannja i vykorystannja amortyzacii' v oblikovo-analitychnij ta podatkovij systemah / L. V. Gorodjans'ka // Aktual'ni problemy ekonomiky. – 2006. – № 2. – S. 101–112.
9. Borysenko Z. M. Amortyzacijna polityka / Z. M. Borysenko – K. : Naukova dumka, 1993. – 135 s.
10. Bernstajn L. A. Analiz fynansovoj otchetnosti. Teoryja, praktyka y interpretacyja: ucheb. posob. / L. A. Bernstajn; [per. s angl.]. – M.: Ekonomyka, 1996. – 624 s.
11. Gyljarovskaja L. T. Fynansovo-ynvestycyonnyj analiz y audyt kommercheskyh organizacij / L. T. Gyljarovskaja, D. A. Endovyckij. – Voronezh: VGU, 2003. – 384 s.
12. Ovod L. V. Strategichni upravlins'ki rishennja u formuvanni amortyzacijnoi' polityky pidpryjemstva / L. V. Ovod // Visnyk Hmel'nyckogo nacional'nogo universytetu. – 2009. – № 6, T.1. – S.100–103.

Амортизационный фонд в качестве инструмента обновления ресурсного потенциала сельскохозяйственных предприятий

Ю.В. Гроздев

В статье рассмотрены место амортизации и ее влияние на воспроизводство основных средств. Обоснованы концептуальные подходы к поиску новых путей формирования источников воспроизводства основного капитала. Доказана необходимость создания амортизационного фонда как источника обновления ресурсного потенциала сельскохозяйственных предприятий. Обобщены теоретические аспекты амортизационного фонда предприятий аграрного сектора. Определены особенности формирования амортизационного фонда сельскохозяйственных предприятий и предложены практические рекомендации по созданию. Установлена взаимосвязь между способами обновления основного капитала и стратегией долгосрочного развития предприятия.

Ключевые слова: амортизация, амортизационный фонд, сельскохозяйственные предприятия, воспроизведение, основные средства, амортизационная политика, ресурсный потенциал.

Надійшла 28.10.2014 р.