

УДК 657.372.3

Трачова Д.М. к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування
Таврійського державного агротехнологічного університету

ОПТИМІЗАЦІЯ МЕТОДИКИ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

У статті проаналізовані методичні та організаційні проблеми існуючої амортизаційної політики підприємств. Досліджено основні тенденції формування амортизаційного фонду аграрних підприємств України. Амортизаційна політика є складовою частиною загальної науково-технічної політики держави.

Процес відновлення необоротних активів та формування амортизаційного фонду підприємства не є тільки проблемою бухгалтерського обліку. Фінансування своєчасного оновлення виробничих потужностей підприємства залежить не від бухгалтерської кореспонденції рахунків. Це питання методології процесу нарахування амортизації в цілому.

Основною перешкодою формування реального амортизаційного фонду підприємства є незахищеність і неконтрольованість саме цієї статті витрат. Контроль правильності та своєчасності нарахування амортизації здійснюється тільки при перевірці сум податку на прибуток.

У підприємств зі спрощеною системою оподаткування процес нарахування амортизації і формування реального амортизаційного фонду не контролюється. Вирішити цю проблему можуть тільки спільні дії з боку державних і контролюючих органів і самого підприємства. В період економічної кризи пропонується використання стимулюючих важелів впливу на економіку підприємства з боку держави у вигляді пільгового оподаткування. Також стимулювання може бути здійснено через вигідну процентну ставку кредитування процесу оновлення необоротних активів підприємства.

Ключові слова: амортизація, амортизаційна політика, фінансово-кредитні важелі розвитку підприємства, методологія обліку
(Літ. 26).

Трачова Д.Н.

ОПТИМИЗАЦИЯ МЕТОДИКИ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ АГРАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

В статье проанализированы методические и организационные проблемы существующей амортизационной политики предприятий. Исследованы основные тенденции формирования амортизационного фонда аграрных предприятий Украины. Амортизационная политика является составной частью общей научно-технической политики государства.

Процесс восстановления необоротных активов и формирование амортизационного фонда предприятия не являются только проблемой бухгалтерского учета. Финансирование своевременного обновления производственных мощностей предприятия зависит не от бухгалтерской корреспонденции счетов. Это вопрос методологии процесса начисления амортизации в целом.

Основным препятствием формирования реального амортизационного фонда предприятия является незащищенность и низкая контролируемость именно этой статьи расходов. Контроль правильности и своевременности начисления амортизации осуществляется только при проверке сумм налога на прибыль.

У предприятий с упрощенной системой налогообложения процесс начисления амортизации и формирования реального амортизационного фонда не контролируется. Решить эту проблему могут только общие действия со стороны государственных и контролирующих органов и самого предприятия. В период экономического кризиса предлагается использование стимулирующих рычагов влияния на экономику предприятия со стороны государства в виде льготного налогообложения. Также стимулирование может быть осуществлено через процентную ставку кредитования процесса обновления необоротных активов предприятия.

Ключевые слова: амортизация, амортизационная политика, финансово-кредитные рычаги развития предприятия, методология учета.

Trachova D.

OPTIMIZATION OF DEPRECIATION METHODS OF AGRICULTURAL ENTERPRISES

The article analyzes the methodological and organizational problems of the existing depreciation policy enterprises. The basic tendencies of forming a sinking fund of agricultural enterprises of Ukraine. Amortization policy is an integral part of the overall scientific and technical policy of the state.

The recovery process is the formation of fixed assets and amortization of the enterprise is not only a problem of accounting. Funding for the timely renewal of production capacities of the enterprise does not depend on the financial accounts of correspondence. It is a question of methodology of depreciation of the whole process.

The main obstacle to the formation of a real depreciation fund company is insecurity and poor control of this particular expenditure. Control of accuracy and timeliness of depreciation is carried out only when checking the amounts of income tax.

In enterprises with a simplified system of taxation process of depreciation and the formation of a real depreciation fund is not controlled. To solve this problem can only be common action on the part of government and regulatory authorities and the company itself. During the economic crisis provided the use of incentive levers of influence on economy of the enterprise from the state in the form of preferential tax treatment. Also stimulation can be accomplished through an interest rate of crediting the upgrade of non-current assets of the enterprise.

Keywords: depreciation, depreciation policy, financial and credit incentives for the development of enterprise, accounting.

Постановка проблеми. Амортизаційна політика є складовою частиною загальної науково-технічної політики держави. Вона виступає в якості найважливішого важеля впливу держави на економічні процеси в країні. В першу чергу, амортизаційна політика впливає на процес оновлення основних виробничих фондів, прискорення темпів науково-технічного прогресу, інвестиційної діяльності, а через них і на ефективність суспільного виробництва.

На основі амортизаційної політики держави кожне підприємство розробляє і реалізує власну амортизаційну політику. Вона базується на встановлених державою принципах, методах і нормах амортизаційних відрахувань.

В Україні, на етапі переходу до ринкових відносин, амортизація стала не стільки джерелом фінансування технічного розвитку, скільки засобом регулювання податкового тиску, і це засіб використовується як державою, так і підприємствами.

В ході дослідження складу операційних витрат більшості підприємств визначено, що саме амортизаційні відрахування той частиною витрат, є найбільш вразливою при збитковій діяльності підприємства, адже дотримання термінів виплати і сум оплати праці з нарахуваннями, своєчасну оплату за матеріальні ресурси контролюються ззовні, а дотримання порядку формування амортизаційного фонду підприємства підлягає тільки внутрішнього контролю.

Правильна організація і побудова бухгалтерського обліку формування амортизаційного фонду має велике значення, так як забезпечує швидке відшкодування вартості основного засобу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукові підходи до визначення суті і змісту амортизаційної політики містять багато спільних рис, однак мають суто економічну спрямованість, переважно без облікової складової. Дослідженням питання сутності категорії «амортизаційна політика» займається багато провідних вчених нашої країни, таких, як Білик М., Борисенко З.Н., Бубенко П.Т., Виговська Н.Г., Власюк Т.М., Гавриловський О.С., Гарасюта О.В., Гуненко С.А., Димченко О.В., Лук'яненко Л.І., Мороз Ю.Ю., Новицька С.С., Овод Л.В., Омельянчик Н., Помилуйко Є. І., Потапова-Сінько Н.Ю., Рудченко Н., Сасенко, С.Г., Титяєв В.І., Тютюн М., Фірсова С.М., Шот А., Щирська О.В., Юзюк І.І., Яремко І.Й.

Щирська О.В. наголошує, що «проблеми обліку амортизації є предметом особливої уваги економічної науки, оскільки амортизація одночасно є витратами виробництва та джерела відтворення і, як наслідок, впливає на широке коло економічних показників: собівартість, ціну, прибуток, податки, кількісні та якісні оцінки ринкової вартості підприємства. При цьому її актуальність обумовлена, в першу чергу, існуванням значної кількості невирішених проблемних питань, що час від часу з'являються із прийняттям чергових недосконалих нормативно-правових актів» [1].

Власюк Т. М., Юзюк І. І. вважають, що амортизаційна політика повинна бути розроблена у якості складової частини облікової політики підприємства і ключовим критерієм повинна бути якість облікової інформації стосовно необоротних активів. А стратегічне планування і накопичення коштів на оновлення необоротних активів є суто управлінським, а не обліковим [2].

Фірсова С.М., Гарасюта О.В. наголошують, що «однією з найгостріших проблем в Україні є визначення реального розміру амортизаційних відрахувань. Амортизаційні відрахування є важливим елементом витрат на виробництво і основним джерелом капітальних вкладень. Тому правильність нарахування амортизації впливає на розмір прибутку, суму податкових платежів, собівартість продукції та цінову політику підприємства». Автор вважає контроль за формуванням амортизаційної політики одним із етапів внутрішнього контролю використання необоротних активів: «Формування амортизаційної політики здійснюється на основі використання контролю аналітичної інформації. На амортизаційну політику впливають такі фактори: структура об'єктів необоротних активів; окупність; методи нарахування амортизації. При визначенні терміну корисного використання (експлуатації) слід враховувати: очікуване використання активу підприємства з урахуванням його потужності, продуктивності або іншого корисного ефекту; передбачуваний фізичний або моральний знос; правові або інші обмеження по термінах використання окремих видів активу; інші чинники, що відображають специфіку експлуатації відповідного активу в операційному процесі» [3].

Новицька С.С., Потапова-Сінько Н.Ю. пропонують при формуванні амортизаційного фонду підприємства застосовувати коригуючий коефіцієнт, який

залежить від галузі та місця розташування підприємства, таким чином держава зможе стимулювати оновлення необоротних активів тієї чи іншої галузі економіки [4].

Гавриловський О.С. та Лук'яненко Л.І. зазначають, що «амортизаційна політика держави і окремих підприємств є одним з основних чинників відновлення основних засобів і, як наслідок, зростання економічного потенціалу підприємства». В розвиток цієї теми автор дотримується думки інших вчених, стосовно того, що в Україні відтворювальна функція амортизації реалізується не повною мірою, що обумовлено суперечностями у використанні амортизації як економічного регулятора: разом з функцією фінансування відтворення основних фондів підприємства амортизація виконує також фіскальну функцію, і держава на певних етапах використовує амортизацію переважно як фіскальний інструмент [5, 6].

Гавриловський О.С. та Лук'яненко Л.І. також наголошують на необхідності додавання до існуючого трактування амортизаційної політики інвестиційної складової: «У зв'язку з трансформацією поглядів на сутність амортизації, додання їй інвестиційної спрямованості виникає необхідність розглядати амортизаційну політику у взаємозв'язку з інвестиційною, яка об'єднує функції мобілізації, перерозподілу та ефективного використання фінансових ресурсів, визначення структури та джерел фінансування. Деякі економісти розглядають амортизаційну політику як частину інвестиційної політики, що виражається в інвестуванні капіталовкладень за рахунок амортизаційних відрахувань. Взаємозв'язок амортизаційної політики з інвестиційною повинен полягати у виборі джерел фінансування інвестицій». При цьому автор визначає рівні формування амортизаційної політики підприємства «Амортизаційна політика повинна формуватися на двох рівнях: – на державному, шляхом встановлення груп основних засобів та граничних строків використання основних засобів у межах групи; – на рівні підприємства, шляхом надання права останньому вибирати методи нарахування амортизації та строки корисного використання основних засобів у межах, встановлених законодавством».

Одночасно авторами розроблені етапи формування амортизаційної політики на мікро- та макрорівнях: «Основні етапи формування облікової амортизаційної політики на підприємстві складають: – облік основних факторів, що визначають передумови формування облікової амортизаційної політики, – вибір відповідних методів амортизації, – забезпечення цільового використання коштів амортизаційних відрахувань».

Автор використовує визначення амортизаційної політики іншого науковця: «Поняття «амортизаційна політика» – це «законодавчо регульована державою система економічних відносин, що забезпечує формування, перерозподіл та ефективне використання амортизаційних ресурсів суб'єктів господарювання з метою забезпечення оптимального інвестування простого або розширеного відтворення їхніх основних фондів, прискореного інноваційного розвитку підприємств і організацій на основі активізації процесів технічного та технологічного оновлення, впровадження прогресивних форм і методів організації та управління виробництвом» [7].

Автори наголошують на першочерговій ролі держави в питанні формування облікової політики підприємства: «Загальні принципи, підходи та норми амортизації зазвичай задаються державою. Це пов'язано з тим, що амортизаційні відрахування є частиною собівартості продукції (робіт, послуг), а значить, зменшують базу оподаткування, тобто зачіпають фіскальні інтереси держави».

«Розглядаючи поняття «амортизаційна політика», варто зауважити, що воно є ширшим за поняття «амортизація», яке, згідно з пунктом 14.1 підпунктом 14.1.3 статті 14 Податкового кодексу України [8], визначається як «систематичний розподіл вартості

основних засобів, інших необоротних і нематеріальних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації)» [9].

Борисенко З.Н. і Білик М. вважають, що амортизаційна політика – це процес розробки норм і правил нарахування амортизації, встановлення порядку використання амортизаційного фонду [10, 11]

Бубенко П.Т. зазначає, що амортизаційна політика підприємства – це політика підприємства щодо вибору відповідних методів амортизації основних фондів і нематеріальних активів, а також забезпечення цільового використання амортизаційних відрахувань, зниження бази оподаткування, створення власних інвестиційних ресурсів тощо [12].

Виговська Н.Г. дає наступне визначення амортизаційної політики: «Амортизаційна політика – це складова частина загальнодержавної політики формування власних фінансових ресурсів, яка полягає в оптимізації потоку власних засобів, що реінвестуються у виробничу діяльність» [13].

Овод Л.В. визначає амортизаційну політику, як 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 [14].

Шот А., Рудченко Н., Омельянчик Н., Тютюн М. визначають спільну думку щодо визначення амортизаційної політики, як сукупності заходів, що здійснюються державою і спрямовані на забезпечення нормального режиму відтворення основних фондів [15, 16]

Яремко І.Й. наголошує, що амортизаційна політика підприємства – це цілеспрямована діяльність підприємства з вибору й застосування одного з можливих (дозволених законом) методів амортизації з метою максимізації обсягу власних фінансових ресурсів протягом амортизаційного періоду [17].

Мороз Ю.Ю. робить детальний огляд літературних джерел. Автор зазначає, що «...Впроваджуючи амортизаційну політику на підприємстві, необхідно, перш за все, чітко з'ясувати відмінності між категоріями знос та амортизація, що сьогодні досить часто несправедливо ототожнюються. Знос основних засобів – це втрата ними первинних фізичних і моральних характеристик під впливом сил природи, старіння та знецінення. Іншими словами процес зносу – фізичний, що впливає на економіку підприємства в тому сенсі, що після втрати певної долі первинних характеристик об'єкт повинен бути списаний, а на його місце необхідно придбати новий... На відміну від зносу, амортизація навпаки процес економічний: з одного боку – це перенесення вартості основних засобів на витрати зі створенням об'єктів діяльності підприємства, а з іншого – цільове накопичення ресурсів для відновлення зношених об'єктів. Виходячи цього, немає сенсу говорити про побудову політики нарахування зносу, оскільки законами природи управляти неможливо. Навпаки, амортизація являючись механізмом створення фінансових ресурсів для відновлення основних засобів, потребує управлінського підходу до його побудови» [18].

Визначення питань, які не вирішені. Незважаючи на різноманіття теоретичних і методологічних підходів по темі дослідження, багато питань, що стосуються питання удосконалення методики формування та обліку амортизаційного фонду підприємства залишаються не розкритими. До теперішнього часу недостатньо висвітлені питання складу і змісту амортизаційної політики підприємства у складі його облікової політики.

Методологічною основою дослідження системи бухгалтерського обліку служать філософські та загальнонаукові методи пізнання явищ і процесів. З метою обґрунтування понятійного апарату застосовані методи наукового абстрагування та синтезу.

Бібліографічний метод дослідження застосовано при вивченні генезису розрахунків амортизаційних відрахувань, як об'єкта обліку; метод класифікації - для систематизації показників.

Системний підхід використаний при вивченні концептуальних положень обліку та аудиту амортизаційних відрахувань основних засобів. В результаті поєднання системного підходу, історичного методу, методів аналізу і синтезу систематизовано існуючі теоретичні положення щодо визначення окремих економічних явищ.

Емпіричні, теоретичні та загально логічні методи наукового пізнання (порівняння, аналіз, синтез, абстрагування і т. ін.) використані з метою визначення стану і шляхів вдосконалення обліку амортизаційних відрахувань основних засобів на підприємствах; абстрагування - для розробки пропозицій щодо вдосконалення обліку формування амортизаційного фонду підприємства.

Формулювання мети статті. Метою статті є вивчення існуючого механізму облікового процесу формування амортизаційного фонду підприємства, визначення його недоліків та пошук шляхів удосконалення методики формування відповідного капітальним інвестиціям амортизаційного фонду у складі амортизаційної політики підприємства з урахуванням її облікової складової.

Виклад основного матеріалу дослідження. Проведений фінансово-економічний аналіз аграрних підприємств Півдня України дозволив зробити висновки, що підприємства в достатній мірі оснащені основними засобами і це підтверджено даними динаміки вартості основних засобів, коефіцієнт оновлення зростає, що призводить до збільшення амортизаційних відрахувань, збільшує фонд амортизації підприємств досліджуваного регіону.

У зв'язку з тим, що амортизаційна політика є складовою частиною облікової політики, вона спрямована на підвищення ефективності виробництва та піднесення результатів діяльності організації. Амортизаційна політика у кожний конкретний момент часу передбачає певні коригування в залежності від сформованої ситуації і економічної стратегії на перспективу [19].

При розробці амортизаційної політики підприємство має дотримуватися таких принципів, як своєчасність та правильність здійснення переоцінки основних фондів, особливо в умовах інфляції, диференційованість строків корисного використання та відповідно норм амортизації залежно від функціонального призначення основних фондів, облік їх морального та фізичного зносу, забезпечення за рахунок амортизаційних відрахувань не тільки простого, але і розширеного відтворення основних засобів, забезпечення цільового характеру використання амортизаційних відрахувань на підприємстві, можливість здійснення підприємством прискореної амортизації, стимулювання своєчасного оновлення основних фондів і прискорення науково-технічного прогресу.

Виходячи із сутності, мети і завдань амортизаційної політики, можна зробити висновок, що вона відіграє важливу роль в результативності діяльності будь-якого підприємства. Амортизаційна політика є потужним важелем впливу на економічні процеси, що відбуваються.

Основними елементами амортизаційної політики є [20]:

1. Взаємозв'язок амортизаційної політики з інвестиційною та інноваційною політикою. Амортизаційні відрахування є одним з джерел фінансування інвестицій і в основному забезпечують просте відтворення активів, що амортизуються. Величина амортизаційних відрахувань багато в чому визначає рамки інвестиційної діяльності підприємства. Співвідношення між амортизаційними відрахуваннями і валовими

інвестиціями характеризує темпи розвитку підприємства. У тому випадку, якщо валові інвестиції перевищують амортизаційні відрахування, ефективність і результативність роботи підприємства знаходиться на підйомі. При цьому забезпечується не тільки просте відтворення основного капіталу, але і його приріст за рахунок інших джерел фінансування. Якщо валові інвестиції менше амортизаційних відрахувань, то підприємство знаходиться на стадії спаду і цих інвестицій недостатньо для відшкодування спожитого у виробництві капіталу.

У той же час напрями інвестування впливають на подальше формування інвестиційних ресурсів. У зв'язку з цим необхідно направляти амортизаційні відрахування в першу чергу на впровадження інновацій, оскільки в умовах ринкових відносин різко зростає конкуренція, і в результаті освоєння технологічних інновацій можна значно підвищити продуктивність праці та якість продукції без істотних витрат на основні фонди.

2. Розробка економічно доцільних строків корисного використання амортизації майна. Строк корисного використання (експлуатації) - очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг).[21] У відповідності з міжнародними підходами строк корисної служби об'єкта основних засобів визначається оцінним шляхом на основі досвіду роботи підприємства з аналогічними активами.

3. Реалізація найбільш ефективних механізмів нарахування амортизаційних відрахувань. Діючими на даний час нормативними актами держава передбачає кілька механізмів нарахування амортизаційних відрахувань. До них відносяться:

а) прямолінійний, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів;

б) зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;

с) прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і подвоюється;

д) кумулятивного, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання;

е) виробничого, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів. [21]

На основі дозволених до застосування механізмів кожен господарюючий суб'єкт самостійно обирає найбільш оптимальний і прийнятний варіант, виходячи з конкретних цілей і задач розвитку підприємства і сформованих умов господарювання.

4. Створення умов, що забезпечують використання амортизаційних відрахувань відповідно з функціональним призначенням. Протягом ряду останніх років пропозиція інвестицій на українському ринку не задовольняє попиту на них, і для створення конкурентоспроможної вітчизняної технічної бази виробництва необхідно залучення додаткових ресурсів. У зв'язку з цим в даний час виключається можливість масового оновлення основного капіталу, і тим більше за рахунок власних інвестиційних ресурсів. Необхідне залучення зовнішніх джерел. В умовах, що склалися, єдине постійне джерело фінансування відтворення необоротних активів – амортизаційні відрахування.

5. Методичне керівництво процесами розробки та реалізації амортизаційної політики. Методичне керівництво амортизаційною політикою включає підготовку пакета нормативних актів; проведення заходів щодо навчання персоналу, обміну досвідом роботи у відповідному напрямку; керівництво процесами впровадження нових правил, методів, способів нарахування амортизаційних відрахувань, їх обліку, складання звітності; своєчасне доведення розпорядчих документів до виконавців та інші заходи. Методичне керівництво амортизаційною політикою повинно здійснюватися на всіх рівнях управління підприємством [22].

6. Моніторинг та контроль за реалізацією амортизаційної політики. Моніторинг – це спостереження за станом справ у сфері амортизаційної політики з метою контролю за її реалізацією і прогнозу. Моніторинг повинен включати отримання відомостей за встановленою формою (оцінка наслідків зміни фінансового стану, умов накопичення і витрачання амортизаційних нарахувань), узагальнення та підготовку зведених матеріалів, а також відповідних пропозицій щодо удосконалення механізму нарахування амортизаційних відрахувань, забезпечення цільового характеру їх використання, контролю за раціональним їх витрачанням. Інформація, одержувана за допомогою моніторингу дозволяє оцінювати розміри інвестицій, поточні умови господарської діяльності та стратегію підприємства, якість механізмів амортизаційної політики і перспективи її розвитку [23].

7. Оцінка результативності амортизаційної політики. На основі одержаної в процесі моніторингу інформації здійснюється оцінка результативності амортизаційної політики з точки зору її ефективності.

Дослідження основних економічних показників ефективності функціонування підприємств дозволяє стверджувати, що підприємства працюють стабільно, динаміка абсолютних показників позитивна, проте динаміка відносних показників в деяких випадках носить негативний характер за рахунок різних темпів зміни базових даних.

Дослідження організації обліку розрахунку амортизаційних відрахувань показало, що цей облік зазвичай веде бухгалтер, який згідно з посадовою інструкцією, відповідає за повний спектр питань бухгалтерського обліку. Облік ведеться у відповідності з нормативними вимогами, помилок при оформленні первинних документації та облікових реєстрів не виявлено.

Зараз облік амортизації спрощений і для її нарахування потрібно використовувати тільки одну проводку. Таким чином, питання використання необоротних активів і формування амортизаційного фонду, придатного для фінансування своєчасного оновлення виробничих потужностей підприємства, полягає не в чисто обліковій кореспонденції рахунків, а в питанні методології процесу нарахування амортизації,

визначення необхідних сум, включенні амортизаційної політики як складової облікової політики підприємства ,

В результаті дослідження документації підприємств Півдня України виявлено, що для розрахунку амортизаційних відрахувань підприємства можуть самостійно вибирати метод нарахування амортизації. Доведено, що аграрні підприємства регіону дослідження зазвичай використовують виключно прямолінійний метод нарахування амортизації. Це пов'язано з відсутністю необхідності предметного розгляду амортизаційної політики для кожної групи необоротних активів у зв'язку з особливістю оподаткування аграріїв. Якщо підприємства, які знаходяться на загальній системі оподаткування, використовують цей елемент як важіль збільшення собівартості продукції і зменшення оподаткованого прибутку, то фактична собівартість продукції аграрних підприємств, по суті, є предметом управлінського обліку і не фігурує в основних фінансових звітах в зв'язку з прив'язкою оподаткування до нормативної оцінки землі, ціною реалізації продукції або оплаті праці співробітників підприємства.

Згідно Податкового Кодексу України, для розрахунку амортизаційних відрахувань основних засобів підприємства самі вибирають метод нарахування амортизації, однак для певного переліку необоротних активів існують закріплені Кодексом рекомендовані методи нарахування амортизації та строки корисного використання.

Доведено, що при визначенні суми амортизації та процесі формування амортизаційного фонду підприємства в результаті не отримують необхідної кількості коштів для своєчасного оновлення основних засобів. На нашу думку, причиною цього є недосконалі методика розрахунку і високий рівень інфляції в країні.

З метою удосконалення формування амортизаційного фонду підприємства пропонуємо поєднати ці два фактори в одній формулі вдосконаленого розрахунку амортизації. А саме запропоновано використовувати індекс інфляції при розрахунку амортизаційних відрахувань. Це допоможе підприємству сформувати адекватний вимогам амортизаційний фонд.

З цією метою запропоновано щомісячні амортизаційні відрахування множити на індекс споживчих цін і отриману суму списувати на собівартість продукції.

Іншим напрямком коригування амортизаційних відрахувань є індекс споживчих цін на основний вид продукції, що випускається підприємством. Однак цей показник важко використовувати для підприємств, які не є виробниками продукції, а займаються виключно торгівлею або наданням послуг.

Ми пропонуємо щомісячні амортизаційні відрахування множити на індекс споживчих цін і отриману суму списувати на собівартість продукції. Для цілісної картини зміни методики нарахування амортизації необхідні додаткові заходи контролю за наявністю реального амортизаційного фонду. Держава силами контролюючих органів повинна змусити підприємства не нехтувати цими сумами, як найслабшим і неконтрольованою статтею витрат, і відслідковувати реальні суми коштів на окремому (спеціально з цією метою відкритому) рахунку.

Висновки. Таким чином, для оптимізації методики нарахування амортизації аграрних підприємств і ефективного обліку витрат на формування амортизаційного фонду підприємств запропоновано:

1. З метою оптимізації формування амортизаційного фонду підприємства і визначення реальної суми на оновлення основних засобів у складі витрат пропонуємо підприємствам використовувати оновлений коефіцієнт амортизації, що враховує індекс

інфляції або індекс споживчих цін на основні види продукції, яку виробляє підприємство.

2. Застосування прискорених методів амортизації в сукупності з оновленим коефіцієнтом амортизації дозволить збільшити витрати підприємств, а значить і собівартість готової продукції. Одночасно зростання витрат зменшить оподатковуваний прибуток в подальшому, за умови скасування пільгового режиму оподаткування підприємств.

3. Здійснювати контроль за формуванням амортизаційного фонду не тільки силами самого підприємства, але і з боку контролюючих державних структур..

Перспективи подальших досліджень. Подальшим напрямом досліджень повинна стати розробка такої методики нарахування амортизації, яка забезпечить накопичення коштів на відновленні необоротних активів відповідно до капітальних витрат підприємства на інноваційний розвиток.

ЛІТЕРАТУРА

1. Щирська О.В. Питання обліку амортизації в різних літературних джерелах / О.В. Щирська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. пр. – Вип. 3 (21). – Ч. II. – 2011. С. 410–415
2. Власюк Т. М. Основні засоби: організаційно-методичні аспекти формування облікової політики підприємства/Т.М. Власюк, І.І.Юзюк// Проблеми економіки організацій та управління підприємствами Вісник КНУТД. - 2014. - №2, С. 197-206
3. Фірсова С.М. Особливості внутрішнього контролю використання необоротних активів підприємства/С.М.Фірсова, О.В.Гарасюта. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum_VSUNU/2008_10_2/firsova.pdf
4. Новицька С.С. Сутність амортизаційної політики і її вплив на ефективність роботи підприємства. Навчально-методичний посібник для студентів економічних спеціальностей/С.С.Новицька, Н.Ю. Потапова-Сінько. - Одеса: ОНАЗ ім. О.С. Попова. – 2006. – 98 с
5. Гавриловський О. С. Основні шляхи розвитку та вдосконалення амортизаційної політики в Україні / О.С. Гавриловський, Л. І. Лук'яненко // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет. Тернопіль: “Економічна думка”. – 2015. – Том 22. – № 1. – С. 164-168.
6. Помилуйко Є. І. Амортизаційна політика в Україні: проблеми і перспективи вдосконалення /Є.І. Помилуйко// Економічний аналіз. – Випуск 8. Частина 1. – 2011. – С. 157-160
7. Саєнко С. Г. Амортизація як елемент інноваційного розвитку машинобудівної галузі /С. Г. Саєнко // Економічні науки: зб. наук, праць. Серія: Облік і фінанси. – Луцьк: ЛНТУ. – 2012. – Вип. 9(33), Ч. 3. – С. 228-234.
8. Податковий Кодекс України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <https://docs.dtkr.ua/ua/doc/1011.47.0>
9. Гуненко С.А. Вплив амортизаційної політики на балансову вартість підприємства: обліковий аспект /С.А.Гуненко//Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/63631/59458>
10. Борисенко З.Н. Амортизаційна політика / З.Н. Борисенко. – К. : Наукова думка – 1993. – 136 с.

11. Білик М. Принципи амортизаційної політики в сучасній вітчизняній економіці / М.Білик // Фінанси України. – 1997. – № 10. – С. 48–56.
12. Бубенко П.Т. Амортизація і відновлення основних фондів житлово-комунальних підприємств : монографія / П.Т. Бубенко, В.І. Титяєв, О.В. Димченко. – Харків : ХНАМГ. – 2010. – 255 с
13. Виговська Н.Г. Удосконалення обліку амортизації: стан, проблеми, перспективи / Н.Г. Виговська. – Житомир : ЖІТІ. – 1998. – 340 с.
14. Овод Л.В. Сутність амортизаційної політики та її складові елементи / Л.В. Овод // Вісник технологічного університету Поділля / Економічні науки : науковий журнал. – Хмельницький. – 2003. – № 5. – Ч. 2, Т. 1. – С. 64–68.
15. Шот А. Оновлення основних фондів – складова частина структурної перебудови економіки / А. Шот // Регіональна економіка. – 1999. – № 1. – С. 93–102
16. Рудченко Н. Методичні підходи до регулювання процесу відтворення основних фондів / Н.Рудченко, Н.Омельянчик, М.Тютюн // Економіка України. – 1997. – № 2. – С. 52–58.
17. Яремко І.Й. Знос і амортизація необоротних активів – інструмент оцінки капіталу підприємства : монографія / І.Й. Яремко. – Львів : Новий світ – 2003. – 148 с.
18. Мороз Ю.Ю. Облікове забезпечення управління процесом розподілу амортизаційної вартості неспоживного майна підприємства/Ю.Ю. Мороз//Вісник ЖДТУ. - Серія: Економічні науки. – 2013 – № 4 (66) – С. 90-95
19. Овод Л.В. Стратегічні управлінські рішення у формуванні амортизаційної політики підприємства [Текст] / Л.В. Овод // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2009. – Т.1, № 6. – С.100-113.
20. Городянська Л. В. Амортизація: функції, фінансовий механізм управління, концептуальні підходи до розробки загальної методики обліку амортизації / Л. В. Городянська // Актуальні проблеми економіки. – 2004. – № 2(32). – С. 57-68
21. Фукс А.Е. Амортизація і оновлення основного капіталу: теорія і практика: Монографія / А.Е. Фукс. – К.: Вид-во КДЕУ, 1996. –160 с.
22. Приймак Н. С. Амортизація та її функції у господарській діяльності підприємства / Н. С. Приймак // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки. – 2009. – Вип. 16, ч. 1. – С. 194 – 201
23. Al-Hogail A.A. Raymond J. Chambers' contributions to the development of accounting thought // Accounting Historians Journal. 2001. Vol. 28, N 2. P. 1 - 30.
24. Archer S. Mattessich's critique of accounting: a review article // Accounting and business research. 1998. Vol. 28. N 3. P. 297 - 316.
25. Boland L.A. Criticizing positive accounting theory / L.A. Boland, I.M. Gordon // Contemporary Accounting Research. 1992. Vol. 9, N 1. P. 142 - 170.
26. Chabrak N. The language of the rochester school: positive accounting theory deconstructed / N. Chabrak, A. Burrowes // University Community and Public Seminars on Information Systems and Accountancy. URL: <http://www.acis.canterbury.ac.nz/information/seminars.shtml>.