

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ УКРАИНЫ

Т.А. Васильева, канд. экон. наук, С.В. Леонов
Украинская академия банковского дела, г. Сумы

АКТУАЛЬНОСТЬ СТАТЬИ

Результатом макроэкономической дестабилизации стало ограничение возможностей финансирования инвестиционных вложений за счет амортизации. Как известно, в странах с рыночной экономикой амортизация в полной мере выполняет функцию самого стабильного источника инвестиционных ресурсов предприятия. Так, по данным источника [1], в 2000 г. доля амортизационных отчислений в общем объеме инвестиций в основной капитал составила: в Японии – 50%, в Германии – 64%, в США – 70%.

К сожалению, в Украине наблюдается обратная ситуация. В настоящее время учетная функция амортизационной системы превалирует над ее стимулирующей ролью. В связи с низким уровнем платежной дисциплины (по статистике, вовремя рассчитывается только около 27% предприятий) амортизационные потоки оказались увязанными с большими оборотами дебиторской в том числе и просроченной задолженности. Поэтому только около 60% накопленных амортизационных сумм используется по своему прямому назначению, т.е. на воспроизводственные нужды, а остальная часть вынужденно используется предприятиями на пополнение оборотных фондов или на выполнение ими своих текущих обязательств [2].

Ставя целью развитие научно-методического обеспечения процессов совершенствования амортизационной политики Украины, авторы исходили прежде всего из необходимости системного подхода к этому вопросу с целью интенсификации воспроизводственных процессов на микро- и макроуровнях, стимулирования повышения оборачиваемости фондов, ускорения темпов обновления производства.

ЦЕЛЬ И ЗАДАЧИ ИССЛЕДОВАНИЯ

Целью работы является определение основных предложений по совершенствованию амортизационной политики Украины.

Реализация этой цели выдвинула требования решить в статье такие задачи:

- анализ существующей амортизационной политики Украины, определение ее положительных и негативных сторон;
- анализ существующих предложений по совершенствованию амортизационной политики;
- предложить пути реформирования амортизационной политики Украины.

Как известно, в самом общем смысле под термином «амортизация» понимают постепенный перенос стоимости основных фондов на готовую продукцию.

В работе [3] выделяют несколько подходов к трактовке этого понятия. Критерием такого разделения является численная величина накапливаемой амортизационной суммы. Согласно первому подходу предполагается, что за амортизационный период необходимо накопить сумму, равную стоимости основного средства, согласно второму – сумму, необходимую для простого воспроизводства этой техники вследствие ее физического и морального износа. Альтернативой вышеописанным подходам является третий подход, разработанный в свое время В.Н.Богачевым и Я.Б.Квашей. Он основывается на предположении, что амортизация должна обеспечивать не простое, а расширенное воспроизводство основных фондов, т.е. позволять накопить к окончанию срока службы техники такую сумму, которой было бы достаточно для производства уже в это время техники, обеспечивающей аналогичный производственный, экономический, потребительский и социальный эффект.

Нормы амортизации, существовавшие в Украине до принятия в 2002г. новой редакции Закона «О налогообложении прибыли предприятий», в большей степени возмещали физический износ основных фондов (зависящий только от материально-вещественных качеств техники: надежности, эксплуатационных качеств, безопасности) и практически не учитывали их моральный износ (зависящий от темпов НТП), что придавало амортизационной политике экстенсивную, а не интенсивную направленность. Для сравнения, нормы амортизации, предусматривавшиеся украинским законодательством, были примерно в 1,5–2 раза ниже, чем в промышленно развитых странах [4].

По мнению некоторых украинских экспертов, основное противоречие нашей амортизационной политики крылось в том, что с одной стороны, жестко регламентировано начисление амортизации по ускоренной схеме, а с другой – суммы амортизационных отчислений существенно занижаются за счет использования понижающих коэффициентов [5].

Отказ от применения понижающих коэффициентов хотя и привел к существенному уменьшению доходов Государственного бюджета (по оценкам государственной налоговой администрации ежегодные потери доходов бюджета составят около 700 млн. грн.), но, безусловно, является серьезным шагом к обновлению производственной базы страны.

Знаменательным шагом можно считать принятые изменения к Закону Украины «О налогообложении прибыли предприятий» от 24.12.2002 г. [6]. Особенно следует отметить вывод компьютерной техники и программного обеспечения в отдельную IV группу и обеспечение возможности начисления в этой группе до 60 % амортизации в год (действительно, темпы НТП в данной отрасли наиболее высоки по сравнению с другими отраслями). Кроме того, радует понимание правительством и законодателями несоответствия установленных

ранее норм амортизации реальным срокам службы основных фондов. Результатом этого в течение уже многих лет являлось то, что предприятия должны были избавляться от устаревшей техники (при этом часть ее стоимости оставалась несамортизированной) и жертвовать долей своей прибыли и оборотных средств для покупки новой. Это приводило к продлению срока службы за счет экономически нецелесообразных капитальных ремонтов, снижению качества продукции, повышению ее себестоимости, и, как следствие, низкому уровню конкурентоспособности украинской продукции, украинских предприятий и государства в целом на международном рынке.

Принятый 24.12.2002 г. Закон Украины «О внесении изменений в Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий» (статьей 8 которого предусмотрена группировка всех объектов, подлежащих амортизации, в четыре большие группы и определение диапазона норм для каждой из них) устанавливает такие квартальные нормы амортизации:

- для 1-й группы – 1–2 %;
- для 2-й группы – 2–10%;
- для 3-й группы – 3–6%;
- для 4-й группы – 4–15%.

Это существенно упрощает расчеты и работу экономистов, но существование только четырех групп основных фондов не позволяет реально отражать параметры воспроизводственного процесса в Украине. По нашему мнению, во избежание этого следует применять расширенную классификацию элементов основного капитала для пообъектного начисления амортизации и использовать гибкую систему норм амортизационных отчислений, предполагающую их подробную дифференциацию и установление диапазонов отклонений от средних значений. Для сравнения, в условиях плановой экономики в 1963 г. действовало около 1100 норм амортизации, а в 1974 – 1800, что свидетельствует о том, что по большинству групп ведущего оборудования, определяющего характер воспроизводства основных фондов, существовала существенная дифференциация сроков службы, что позволяло более объективно учитывать специфику воспроизводства отдельных видов техники [7].

Введение граничных норм амортизации, а не их конкретных значений, существенно расширяет возможности предприятий по установлению оптимальных норм амортизации, исходя из оптимальных сроков службы техники. Так, если произвести расчет по приведенной выше формуле Матессона, то получается, что государством установлены следующие нормативные уровни сроков полезного использования основных фондов для каждой из групп (по их истечению остаточная стоимость основных средств будет составлять 1% от первоначальной):

- для 1-й группы – 55–113 лет;
- для 2-й группы – 9–55 лет;
- для 3-й группы – 10–36 лет;
- для 4-й группы – 3–26 лет.

В соответствии с Концепцией амортизационной политики, принятой 7 марта 2001 г., среди основных задач амортизационной политики государства выделена разработка классификации основного капитала по группам в соответствии с характером и сроками его использования и износа, а также введение для каждой из групп экономически обоснованных индикативных норм для начисления амортизации [8].

Однако Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий» с изменениями и дополнениями от 24.12.2002 г. [6], статья 8 которого и регламентирует классификацию основных фондов, не выполняет тех задач, которые были возложены на него Концепцией. Кроме того, Закон поставил предприятия в тупик по нескольким позициям:

- они сами должны определять оптимальный срок службы своей техники, однако методики по определению этого срока, известные широкой общественности, отсутствуют, что делает такой расчет затруднительным, а в некоторых случаях и невозможным;
- выбор метода начисления амортизации также возложен на предприятия, однако отсутствуют методики, регламентирующие определение нормы амортизационных отчислений в зависимости от избранного метода начисления амортизации (как известно, при одном и том же сроке службы, но разных методах начисления амортизации годовые нормы амортизации будут разными);
- неразрешенной является проблема расчета общей нормы в одной группе, состоящей из различных видов техники с разными сроками службы, не установлен порядок ее расчета.

В литературе, например работе [9, 10], подчеркивается невозможность определения временных характеристик техники, рассчитываемых путем определения средневзвешенной величины из отдельных индивидуальных сроков службы конкретных экземпляров техники, используемой в отрасли. При этом упоминалось о проблеме выбора того показателя, который следует использовать в качестве весовых коэффициентов: удельный вес средств труда в их общем объеме, их стоимость или какие-либо технические характеристики – мощность, производительность и т.д.

Если в качестве весового коэффициента при взвешивании индивидуальных сроков службы использовать показатель удельного веса техники в их общем объеме, неразрешенным остается вопрос учета существенной неравнозначности и неоднородности техники. Альтернативой может выступать взвешивание по мощности, однако и оно не решает проблемы измерения среднего срока службы разнородных средств труда. Если же взвешивать средние сроки службы по показателю по стоимости, то в этом случае, по мнению отечественных экономистов, например [9], в результате получается средний срок, по истечении которого потребуются инвестиции для воспроизводства основных фондов.

В 2000 г. Институт экономического прогнозирования НАН Украины разработал свой сценарий проведения амортизационной реформы, рассчитанный на три года [11]. Согласно ему субъектам хозяйствования предлагается в течение первого года начислять амортизацию пообъектно по нормам, которые действовали до 1997 г., увеличивая или уменьшая их по собственному усмотрению в пределах 30%, а при использовании нелинейных методов начисления амортизации – увеличивать вдвое. По результатам первого года реформы предусматривается в централизованном порядке разработать базовую классификацию основного капитала для начисления амортизации и рассчитать сводные среднегрупповые нормы.

В течение второго года предполагается провести апробацию этого подхода, начисляя амортизацию по рассчитанным нормам, но с сохранением возможности их самостоятельного корректирования в пределах 30%, для специфической техники, не попадающей под категории базовой классификации – 60% (для нелинейных методов каждая из среднегрупповых норм увеличивается вдвое). По результатам статистики второго года предполагается уточнить и при необходимости расширить классификацию основного капитала и скорректировать нормы амортизации.

На третий год запланировано законодательное утверждение этих норм: для целей внутреннего учета и анализа – как индикативных с сохранением 30%-ого диапазона отклонений, а для целей налогового учета – с возможностью 50 %-ого превышения фактически применяемых. В дальнейшем предусмотрен постоянный государственный мониторинг с точки зрения соответствия среднестатистических данных и утвержденных сроков службы оборудования, лежащих в основе амортизационных норм, а также корректировка нормативных сроков службы не реже, чем раз в 5 лет, а классификации основного капитала – по мере возникновения необходимости.

При всей прогрессивности предлагаемой концепции реформирования амортизационной политики ей присущи некоторые существенные недостатки.

Во-первых, за базу принимаются нормы отчислений, существовавшие до 1997г., рассчитанные на основе установленных на то время нормативных значений сроков службы техники. Однако в условиях ускорения темпов развития науки и техники, интернационализации производства и повышения темпов морального износа оборудования жизненный цикл товаров, техники и технологий сокращается, а следовательно, нормативные сроки службы должны быть скорректированы.

Во-вторых, достаточно дискуссионным является тот факт, что сроки службы техники, а как следствие, и нормы амортизационных отчислений предлагается уточнять на базе обобщенных фактических среднестатистических данных за прошлые годы. На наш взгляд, такой подход неверен в принципе, поскольку основой такого рода вычислений должны являться научно-методические разработки, позволяющие учитывать все особенности воспроизводственного процесса, а не просто статистический материал.

В-третьих, допустимые отклонения норм амортизации в диапазоне 30% являются крайне нежелательными, поскольку сумма ежегодной амортизации существенно влияет на оценку величины денежного потока инвестиционного проекта, изменяя налоговые платежи, дивиденды, себестоимость реализованной продукции и т.д. Изменение срока службы оборудования даже в пределах 2-3 лет приведет к более раннему или более позднему появлению дополнительного денежного оттока, связанного с необходимостью приобретения новой техники взамен списанной, что при условии применения процедуры дисконтирования может существенно изменить значение интегрального экономического эффекта от проекта, и в некоторых случаях привести даже к изменению решения о реализации такого проекта.

Таким образом, при формировании методической базы прогрессивной амортизационной системы на первый план выходит проблема определения экономически обоснованных сроков службы техники.

В связи с отмеченными выше недостатками концепции проведения амортизационной реформы, разработанной Институтом экономического прогнозирования НАН Украины, необходимо предложить иную последовательность и направленность проведения такой реформы.

Первым шагом проведения реформы амортизационного законодательства должна быть разработка классификации основного капитала по группам в соответствии с характером и сроками его использования и износа. В этом вопросе мы можем согласиться с предложениями Института экономического прогнозирования НАН Украины о возврате к классификации, существовавшей до 1997 г. [12]. Причиной такого шага является то, что произведена достаточно подробная классификация, учитывающая особенности эксплуатации каждого вида основных фондов, сроки физического и морального старения техники и капитала.

Данная классификация должна быть утверждена нормативно, однако нормы амортизации, предлагаемые в указанном Постановлении [12], по нашему мнению, не могут быть использованы по следующим двум причинам:

– нормы амортизации определялись с учетом равномерного метода начисления амортизации, который использовался до 1997 г., а при многообразии методов, регламентированном Концепцией амортизационной политики [8] и закрепленных в Законе Украины «О налогообложении прибыли предприятий» [6], эти нормы амортизации не могут служить инструментом, регулирующим уровень ежегодных амортизационных отчислений;

– в условиях ускорения темпов развития науки и техники, интернационализации производства и повышения темпов морального износа оборудования жизненный цикл товаров, техники и технологий сокращается, а, следовательно, увеличиваются и нормы амортизационных отчислений, хотя точнее будет сказать о сокращении нормативных сроков службы.

Вторым шагом проведения реформы амортизационного законодательства должно стать изменение нормативных актов, регулирующих нормы амортизации. Это следует осуществлять путем включения

предлагаемой классификации основного капитала и установления на них не граничных норм амортизационных отчислений, а нормативных сроков службы каждого вида основных фондов. Наши предложения базируются на том, что Концепцией амортизационной политики [8] продекларировано многообразие методов начисления амортизации, а следовательно, установление граничных норм может быть связано не с различными сроками службы, а с разными методами начисления амортизации, что не является, по нашему мнению, верным. Так, одна и та же техника может иметь различные сроки службы не только в разных отраслях, но и разных предприятиях одной отрасли, что связано с различными условиями и режимами ее эксплуатации. Это значит, что закон должен учитывать эту специфику и предоставлять определенную свободу в выборе срока службы, отличного от нормативного.

Таблица 1– Рекомендуемые сроки службы машин и оборудования для земляных и карьерных работ

Классификация основного капитала	Срок службы
Экскаваторы одноковшовые на гусеничном и пневматическом ходу с емкостью ковша до 0,4 куб. м	6–8
Экскаваторы одноковшовые на гусеничном и пневматическом ходу с емкостью ковша от 0,4 до 0,8 куб. м	6–9
Экскаваторы одноковшовые на гусеничном ходу и на пневмоколесном ходу с емкостью ковша от 0,8 до 1,25 куб. м	9–11
Экскаваторы одноковшовые на гусеничном ходу с емкостью ковша от 1,25 до 3,0 куб. м	9–12
Экскаваторы одноковшовые с емкостью ковша от 3,0 до 13,0 куб. м	13–18
Экскаваторы одноковшовые с емкостью ковша более 40 куб. м	24–28
Экскаваторы роторные мелиоративные, карьерные и строительные с ковшом емкостью до 100 л	7–10
Экскаваторы роторные мелиоративные, карьерные и строительные с ковшом емкостью от 500 до 1500 л	17–20
Экскаваторы роторные мелиоративные, карьерные и строительные с ковшом емкостью более 1500 л	18–25
Бульдозеры на базе тракторов мощностью двигателя до 75 л. с.	4–7
Бульдозеры на базе тракторов мощностью двигателя от 76 до 110 л. с.	4–7
Бульдозеры-рыхлители на базе тракторов класса тяги более 25 тс.	7–10
Автогрейдеры мощностью до 120 л. с.	6–8
Грейдеры прицепные	9–12

Для расчета нормативных сроков службы предлагается использовать методику, предложенную в работе [13]. Границы изменения нормативного срока службы должны определяться межремонтным циклом, как это было доказано в том же подразделе. Для примера, в табл.1 предлагаются рассчитанные нами границы сроков службы машин и оборудования для проведения земляных работ.

Третьим шагом проведения реформы амортизационного законодательства должен быть выпуск методических рекомендаций по расчету оптимального срока эксплуатации, которые могут быть использованы для определения срока службы каждой конкретной единицы основных фондов на конкретном предприятии. Для расчета нормативных сроков службы предлагается использовать методику, предложенную в работе [13].

Таким образом, по нашему мнению, предложенная выше последовательность проведения амортизационной реформы обеспечит интенсификацию воспроизводственных процессов в Украине что в свою очередь, будет способствовать ускорению темпов научно-технического прогресса, освоению и внедрению в производство инновационной техники и технологий, а также обеспечивать получение экономикой максимального экономического эффекта от инвестирования в основное производство.

SUMMARY

In the article the writers analyze a situation which was adding up in Ukraine in an orb of amortization policy, secure the main lacks the positive moments and tendencies of change of a state policy. In the second part of the article the existing proposals on perfecting amortization policy in Ukraine with the indicating of their strong and gentle parties are parsed. In a third the vision of the indicated processes is offered, recommendation service life for machines and equipment for earthen and open pit of activities are offered.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Волошина Н.Н. Налоговые и финансовые методы стимулирования процесса внутреннего накопления // Финансы. – 2000. – № 1. – С. 42-44.
2. Задорожна О.В. Виробнича структура основних фондів та засоби її оновлення // Стратегія економічного розвитку України: Наук. зб. – Відп. ред. О.П. Степанов. – К.: КНЕУ, 2001. – Вип.5. - С. 140-148.
3. Гордієнко В.М. Амортизаційна політика підприємства та суперечності облікових підходів // Стратегія економічного розвитку України: Наук. зб. – Відп. ред. О.П. Степанов. – К.: КНЕУ, 2001. – Вип.5. - С. 153-159.

4. Заверюха А.Х., Ульянов Е.В., Масленникова О.А. Концептуальные подходы к регулированию взаимодействия инвестиционной и инновационной сфер // Финансы. – 2000. – № 1. – С. 64-68.
5. Болховітінова О.Ю., Довганюк Л.В. Економічні засади і напрямки реформування амортизаційної політики // Економіка і прогнозування.– 2000.– № 2. – С. 25-32.
6. Закон України «О налогообложении прибыли предприятия» с изменениями и дополнениями, внесенными Законами Украины от 24.12.2002.
7. Фактор времени в плановой экономике (инвестиционный аспект) / Под ред. В.П. Красовского. – М.: Экономика, 1978. – 247с.
8. Концепція амортизаційної політики. Схвалено Указом Президента України від 7.03.2001 р. №169/2001.
9. Цыгичко А. Возмещение основного капитала как фактор экономического роста. – М.: Мысль, 1997. – 239 с.
10. Гапоненко А.Л. Моральный износ и обновление орудий труда. – М.: Мысль, 1980. – 155 с.
11. Економіка України: підсумки перетворень та перспективи зростання / За редакцією академіка НАН України В.М.Гейця. – Х.: Форт, 2000. – 432 с.
12. Постановление Совета Министров СССР от 22 октября 1990 г. № 1072 «О единых нормах амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР».
13. Леонов С.В. Управление научно-техническим прогрессом на основе создания системы показателей сроков службы техники: Дисс... канд. экон. наук. – Сумы, 2003.

Поступила в редакцию 26 декабря 2003 г.

Васильева, Т.А. Совершенствование амортизационной политики Украины [Текст] / Т.А. Васильева, С.В. Леонов // Вісник Сумського державного університету. Серія Економіка.- 2004.- № 5 (64).- С. 135-141.