

## **ОСОБЛИВОСТІ ВПЛИВУ НОВАЦІЙ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА НА ВИЗНАЧЕННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

Стаття присвячена визначенню особливостей правової регламентації нарахування амортизації підприємствами України, а також впливу новацій податкового законодавства на формування амортизаційної політики підприємства. У роботі також запропоновано шляхи удосконалення амортизаційної політики держави з метою стимулювання інвестиційної діяльності суб'єктів господарювання.

Статья посвящена определению особенностей правовой регламентации произведения амортизационных отчислений предприятиями Украины, а также влиянию новаций налогового законодательства на формирование амортизационной политики хозяйствующих субъектов. Кроме указанного, в статье также предложены пути усовершенствования амортизационной политики государства с целью стимулирования инвестиционной деятельности предприятий.

The article is dedicated to the peculiarities of the legal rules of computing depreciation and to the influence of the tax innovations on the amortization policy of the enterprises. The authors also offer the ways of improving the state amortization policy to stimulate the investment activities of the business.

*Ключові слова:* амортизація, податкове законодавство, первісна вартість основних засобів, амортизаційна політика, бухгалтерський облік, нормативний період амортизації, мінімальний строк корисного використання, податкова різниця.

Значення амортизаційних відрахувань як основного джерела фінансування простого і розширеного відтворення основних засобів, а отже, й інвестиційного потенціалу підприємства впродовж декількох десятиліть не лише обґрунтовується наукою, але й неформально закріплюється у законодавстві. З огляду на це, амортизаційна політика є однією із ключових частин загальної політики управління витратами на підприємствах, яка полягає в інтенсивності оновлення основних засобів з поступовою експлуатацією їх у процесі діяльності.

При цьому кожне окреме підприємство у процесі провадження амортизаційної політики обов'язково враховує економічні та законодавчі умови функціонування у галузі. Першочергово визначаються складові амортизаційної політики підприємства, а саме: групування та оцінка основних засобів, які амортизуються; методи, норми і порядок нарахування амортизації; порядок акумулювання амортизаційних відрахувань та сфери їх використання. [7, с.13] Однак обрану амортизаційну політику підприємства доцільно буде вважати оптимальною лише із урахуванням обмеженого кола податкових альтернатив, запропонованих державою. Таким чином, визначення впливу новацій податкового законодавства на ведення амортизаційної політики підприємств України набуває пріоритетного значення.

З цієї причини слід приділити важливу увагу дослідженням вітчизняних науковців, які присвячують публікації розробленню науково-методичних засад управління процесом відтворення основних засобів та з'ясуванню сутності

амортизаційної політики. Серед них: Л.М.Бабич, Ф.Ф.Бутинець, О.А.Коваль, І.В.Левицька, І.Й.Яремко та інші.

Оскільки прийняття Податкового кодексу України (ПКУ) [1] як основного нормативно-правового акту у сфері оподаткування не лише значним чином сприяло стабілізації податкового законодавства, але й привело до внесення суттєвих коректив у систему оподаткування підприємств України, важливим, на наш погляд, є визначення впливу цих змін на провадження амортизаційної політики підприємств України.

Таким чином, метою роботи є обґрунтування шляхів удосконалення амортизаційної політики держави з метою стимулювання інвестиційної діяльності суб'єктів господарювання. Завдання роботи полягає у висвітленні основних прогресивних напрямків та аспектів правового регулювання амортизаційної політики підприємств України чинним законодавством.

В умовах ринкової економіки амортизаційна політика найщільніше пов'язана із податковою і має на меті забезпечення фінансових можливостей господарюючого суб'єкта для подальшого інвестування. Умови віднесення амортизаційних відрахувань до витрат підприємства поряд із рівнем оподаткування його прибутку та податкових інвестиційних пільг є найважливішими орієнтирами для прийняття рішень щодо інвестування, а отже, до формування державної амортизаційної політики потрібен украї вдумливий підхід і використання передового досвіду розвинених країн. Наприклад, у Франції поширення набула практика застосування прискореної амортизації як основного джерела інвестиційних коштів виробничих компаній. З метою стимулювання структурних змін у фінансуванні інвестицій та розв'язання пріоритетних проблем розвитку економіки країни використовують дегресивний метод амортизації. Він ґрунтується на тому, що сума амортизаційних відрахувань визначається із залишкової вартості об'єктів і норм амортизації, помножених на нормативно встановлений коефіцієнт.

До набуття чинності ПКУ в Україні паралельно існували дві неузгоджені системи амортизації: податкова і бухгалтерська. Вони законодавчо регулювалися відповідно Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» [2] та Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку «Основні засоби». [3]

Хоча новий порядок здійснення амортизаційних відрахувань регламентується положенням ПКУ, у якому було поєднано норми вже згадуваних правових актів, варто зазначити, що нині правове регулювання амортизації є недостатньо систематизованим. Зокрема, погоджуємося із науковою думкою про те, що нове трактування терміна «амортизація» у ПКУ не є повним, що зумовлює плутанину у визначенні економічного змісту поняття, а також мети розподілу вартості основних засобів та його впливу на

фінансові результати діяльності підприємства. [6, с.232]

Крім цього, відбулася також заміна терміна «основні фонди» на «основні засоби», причому у податковий облік було введено поняття «первісна вартість об'єкта основних засобів», що складається, зокрема, із витрат, які практично дублюють перелік, встановлений положенням щодо основних засобів у бухгалтерському обліку.

Позитивним, на нашу думку, є розширення у Податковому кодексі України переліку витрат, які підлягають амортизації, що дозволяє більш точно відобразити структуру та складові частини витрат, що формують вартість необоротних активів. До переваг запровадження ПКУ належить також розширення класифікації необоротних матеріальних активів у порівнянні із Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств». При цьому відсутність чіткого розподілу основних засобів та інших необоротних матеріальних активів за властивостями унеможливує їх віднесення до конкретної групи.

Однак необхідно наголосити на тому, що визначені податковим законодавством терміни корисного використання враховують особливості фізичного та морального зносу основних засобів, а також специфіку їх використання. [6, с.234]

Одним із основних чинників, який регулює відтворювальні процеси на підприємствах, виступає обраний підприємством метод нарахування амортизації. [5, с.107] Запровадження ПКУ фактично ознаменувало перехід до бухгалтерських методів нарахування амортизації, зокрема прямолінійного, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного, виробничого та відмову від податкового методу. [8] На наш погляд, такі зміни значно сприяють гармонізації податкового і бухгалтерського обліку та зниженню обсягів порушень податкового законодавства у майбутньому.

Узагальнюючи результати дослідження, слід наголосити на позитивних зрушеннях у правовому регламентуванні амортизаційної політики підприємств, яких було досягнуто у результаті прийняття Податкового кодексу України. До них, перш за все, слід віднести врахування економічного змісту об'єктів амортизації при їх систематизації, а також використання досвіду зарубіжних країн у провадженні амортизаційної політики держави. Важливою, на нашу думку, є також гармонізація податкового та бухгалтерського обліку щодо встановлення мінімальних строків корисного використання основних засобів. При цьому слід звернути увагу на нововведення Податкового кодексу щодо визнання «податкових різниць», затверджених у Положенні бухгалтерського обліку «Податкові різниці», які виникають, зокрема, при визначенні критеріїв оцінки основних засобів та методів нарахування амортизації.

При цьому нормативний період амортизації та методи її нарахування на окремі групи основних засобів надалі чітко регламентуються законодавством, зокрема метод прискореного зменшення залишкової вартості дозволено до застосування лише при нарахуванні амортизації до об'єктів двох груп основних засобів: машини та обладнання і транспортні засоби, а регламентація процедури акумулювання амортизаційних відрахувань для створення амортизаційного фонду повністю відсутня. Крім цього, донині існує суперечність трактувань певних категорій та окремих положень бухгалтерського обліку і податкового законодавства.

На наш погляд, швидкий перехід до ліберальних способів нарахування амортизації є неприйнятним для України, натомість доцільним видається розширення кола необоротних активів, які підлягають прискореній амортизації на промислових підприємствах України. Такі заходи дозволять знизити податкове навантаження на рентабельні підприємства, тим самим забезпечивши високий рівень їхніх витрат у перші роки після введення основних засобів у експлуатацію, зменшити податок на прибуток і підвищити інвестиційні можливості підприємства загалом.

Зрозуміло, що наслідком підвищення амортизаційних відрахувань буде відповідне зростання собівартості продукції, а також зниження рентабельності підприємства, що, у свою чергу, означатиме погіршення його фінансового стану. З іншого погляду, зростання амортизаційних витрат компенсуватиметься економією підприємства на податкових платежах. У цьому контексті погоджуємося також із думкою науковців щодо необхідності звільнення від оподаткування прибутку підприємств від відчуження основних засобів або нематеріальних активів, які підлягають амортизації, у випадку використання одержаного внаслідок таких операцій прибутку на потреби реінвестування. [4, с.76]

Слід зазначити, що запровадження перелічених реформ сприятиме не лише підвищенню інвестиційної активності в Україні, але й поліпшенню її інвестиційного клімату. Причому роль держави у цьому процесі не зводиться лише до проведення виваженої амортизаційної та податкової політик, але й включає в себе підтримку малого і середнього бізнесу, який є найбільш активним щодо запровадження новітніх технологій, а також сприяння розвитку інвестиційної інфраструктури: інвестиційних фондів, аудиторських, страхових та факторингових компаній.

#### **Список використаних джерел:**

1. Податковий кодекс України від 02.12.10 р., № 2755-VI з змінами, внесеними згідно із Законом N 4014-VI ( 4014-17 ) від 04.11.2011. [Електронний ресурс]: офіц. Текст - Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

2. Закон України від 28.12.94 р., № 334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємств» в редакції Закону України від 22.05.97 р., № 283/97-ВР зі змінами та доповненнями. - Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=334%2F94-%E2%F0>.

3. Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.00 р., № 92 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», зареєстрований в Міністерстві юстиції України від 18.05.00 р., № 288/4509 зі змінами та доповненнями. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/law2/main.cgi?nreg=z028ck=4/UMfPEGznhha>.

4. Коваль О. А. Стимулювання інноваційної та інвестиційної діяльності шляхом удосконалення амортизаційної політики // Економічний простір. – 2010. – № 39. – С. 65 – 77.

5. Левицька І.В. Амортизація як чинник прискорення процесу відтворення на підприємствах // Вісник Хмельницького національного університету – 2011. - № 2. – С.106-112.

6. Муқан О.В., Дума О.І. Особливості податкового реформування амортизаційної політики підприємств // Науковий вісник НЛТУ України : зб. наук. праць – 2011. – С. 231 – 236.

7. Прутська Т.Ю. Амортизаційні відрахування як джерело відтворення основних фондів та напрями реформування амортизаційної політики // Економічні науки : зб. наук. праць - 2010. - С.12-15.

8. Методи нарахування амортизації основних засобів у контексті Податкового кодексу. Від ДПА у Харківській області. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://gni33.mainmaker.com/?p=915>