

ОСОБЛИВОСТІ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ НА ЗАЛІЗНИЧНОМУ ТРАНСПОРТІ

FEATURES OF AMORTIZATION POLICY ON RAILWAY TRANSPORT

Гаак Н.В.
магістр,

Дніпровський державний технічний університет

Десятерик К.М.
магістр,

Дніпровський державний технічний університет

Острроверхова О.І.
магістр,

Дніпровський державний технічний університет

У статті зазначено, що амортизаційна політика залишається недосконалою, бо сформована амортизаційна система не виконує своєї головної функції – не створює зацікавленості підприємців до оновлення основних фондів, впровадження наукових розробок та новітніх технологій у виробництво. На основі аналізу літературних джерел виділено риси, що характеризують термін «амортизація», та уточнено його визначення. Наведено схему ототожнення процесів зносу та амортизації. Показано особливості нарахування амортизації на підприємствах «Укрзалізниці».

Ключові слова: амортизація, оновлення основних фондів, знос, підприємства «Укрзалізниці», метод нарахування амортизації, амортизаційні відрахування.

В статті указано, что амортизационная политика остается несовершенной, поскольку сформированная амортизационная система не выполняет своей главной функции – не создает заинтересованности предпринимателей в обновлении основных фондов, внедрении научных разработок и новейших технологий в производство. На основе анализа литературных источников выделены черты, характеризующие термин «амортизация», и уточнено его определения. Приведена схема отождествления процессов износа и амортизации. Показаны особенности начисления амортизации на предприятиях украинских железных дорог.

Ключевые слова: амортизация, обновление основных фондов, износ, предприятия украинских железных дорог, метод начисления амортизации, амортизационные отчисления.

The article states that the amortization policy remains imperfect, because the formed depreciation system does not fulfill its main function – it does not create the interest of entrepreneurs in updating fixed assets, the introduction of scientific developments and the latest technologies in production. Based on the analysis of literary sources, the features that characterize the term «depreciation» are highlighted and its definition is specified. The scheme of identification of depreciation and depreciation processes is given. The features of accrual of depreciation on Ukrzaliznytsia enterprises are shown.

Key words: depreciation, renewal of fixed assets, depreciation, enterprises of Ukrzaliznytsia, depreciation method, depreciation deductions.

Постановка проблеми. В умовах ринкових відносин залізничний транспорт залишається важливою для економіки країни галуззю. Масивність перевезень, їх відносно низька собівартість, мала енергоємність, висока регулярність і швидкість доставки вантажів та пасажирів, забезпечення своєчасного зв'язку між регіонами й СНД та інші фактори вимагають пильної уваги до роботи транспорту, особливо в сучасних умовах господарювання.

Основні засоби є одним із головних технічних ресурсів господарської діяльності підпри-

ємства. Використання їх вимагає організації нагляду та контролю за їх наявністю і збереженням з моменту придбання до вибуття. В цей період необхідно щомісячно вимірювати розмір вартості, втраченої основними фондами, які повинні включатися у витрати на виробництво. Ефективне використання основних засобів є важливим фактором збільшення випуску продукції з кожної одиниці виробничих фондів.

Амортизація основних засобів – це процес поступового перенесення вартості основних виробничих засобів і нематеріальних активів

з урахуванням витрат на їх придбання, виготовлення або поліпшення згідно з нормами амортизаційних відрахувань, установленими законодавчими актами. Амортизаційні відрахування включаються до складу валових витрат, що беруться для обчислення оподаткованого прибутку.

Найбільша частина амортизаційного фонду залізниць створюється від вартості основних засобів, що використовуються для перевезення вантажів, пасажирів, багажу та додаткових послуг, пов'язаних із перевезеннями.

Нарахування амортизації безпосередньо у виробничих підрозділах залізниць є важливим важелем стимулювання подальшого поліпшення використання основних засобів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Проблемам визначення сутності амортизації та її функцій присвячено праці вітчизняних науковців: А.М. Поддєрьогіна, А.С. Пелиха, В.Й. Бакай, Н.В. Шем'якіної, В.К. Орлової, С.В. Сенчішак, Т.Д. Косової та інших.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Але й досі в сучасній економічній літературі немає єдиного трактування сутності та функцій амортизації.

Нині відсутні чіткі правила (рекомендації) щодо вибору методу амортизації, який був би найкращим для підприємств різних організаційно-правових форм та галузей, об'єктів основних засобів та способів їх використання.

Постановка завдання. Тому метою статті є подальший розвиток підходів щодо обґрунтування необхідності амортизаційної політики на залізницях, а також визначення оптимального методу нарахування амортизації.

Виклад основного матеріалу дослідження. Україна успадкувала амортизаційну політику СРСР, а перший самостійний крок у цій сфері відбувся тільки через два роки після здобуття незалежності. Реакцією на галопуючу в країні інфляцію було прийняття Кабінетом Міністрів України (КМУ) 03.08.1993 року Постанови № 596, що передбачала проведення щорічної індексації балансової вартості основних фондів і щоквартальної індексації суми амортизаційних відрахувань [1, с. 31]. Одночасно в 1993–1994 роках підприємства були змушені спрямовувати до державного бюджету 25% нарахованих амортизаційних відрахувань [2, с. 66]. Подібна практика в умовах дефіциту бюджету стала в подальшому стабільною (змінювався лише відсоток амортизаційних відрахувань, які спрямовувалися в бюджет), що викликало неоднозначну, здебільшого негативну, реакцію фахівців [3, с. 84].

Сьогодні основні положення щодо розрахунку амортизації основних засобів або нематеріальних активів зафіксовано в Податковому Кодексі України та Національних положеннях (стандартів) бухгалтерського обліку або Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Так, відповідно до ст. 138 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями, розрахунок амортизації основних засобів або нематеріальних активів для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток здійснюється відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності з урахуванням деяких обмежень [4].

Амортизаційна політика упродовж багатьох років залишається найслабкішою ланкою економічної політики усіх без винятку урядів незалежної України, оскільки сформована амортизаційна система не виконує своєї головної функції – не створює зацікавленості підприємців до оновлення основних фондів, впровадження наукових розробок та новітніх технологій у виробництво. Амортизаційна політика є однією із головних частин загальної політики управління виробничими витратами на промислових підприємствах, яка полягає в інтенсивності оновлення основних фондів із поступовою експлуатацією їх у процесі виробничої діяльності. Нині на багатьох підприємствах використовується зношуваний виробничий потенціал, який функціонує тільки за допомогою величезних витрат на ремонт. Так, амортизаційна політика не є єдиною причиною такого становища, але її роль у цьому досить велика.

Дослідивши визначення і підходи, що були запропоновані різними вченими, науковцями та економічними течіями, виявили, що фактично жоден з авторів не дає повного, більш поширеного та всеохоплюючого визначення цьому терміну.

Таким чином, враховуючи наявність різних поглядів, розкритих в економічній літературі, та узагальнюючи погляди на окремі сторони амортизації, можна відмітити такі її риси:

1. Амортизація є важливим моментом кругообігу основних засобів.

2. Одні автори ототожнюють поняття «амортизація» з поняттям «амортизаційні відрахування». Але ж амортизація являє собою процес перенесення вартості засобів праці на заново створений продукт, а амортизаційні відрахування є вартісним вираженням втраченої вартості основних засобів у процесі виробництва продукції та внаслідок їх морального зносу.

3. Амортизація одночасно поєднує риси статей витрат, які зменшують прибуток, та риси статей доходу і при цьому не впливає на рух грошових засобів. У першому випадку амортизація виступає елементом витрат на виробництво, не пов'язаних із відтоком грошових засобів у вигляді амортизаційних відрахувань, які включаються у собівартість виробленої продукції. У другому випадку амортизація являє собою частину виручки від реалізації продукції, яка не приносить додаткового притоку грошових коштів.

4. Завдячуючи амортизації як економічному процесу втрачена вартість основних засобів у процесі виробництва продукції не втрачається, а зберігається, акумулюючись в амортизаційному фонді.

5. Теорія амортизації не повинна протиставляти одну концепцію амортизації іншій. Кожна з них є важливою з погляду забезпечення ефективної заміни засобів праці.

Крім того, узагальнюючи дослідження вітчизняних науковців, можемо погодитися з тим, що в сучасних умовах амортизація виконує дві узагальнюючі функції: податкову (фіскальну) та економічну (рис. 1, 2). Податкова (фіскальна) функція виявляється через визначення амортизації в цілях оподаткування прибутку підприємства. Економічна функція амортизації виявляється через механізм економічної амортизації і полягає в тому, що завдяки амортизації кошти з необоротних активів перетворюються в оборотні.

Основою амортизації є зношення основних засобів. Але поняття зношення і зносу не є ідентичними. Знос – це втрата засобами праці своїх властивостей чи характеристик внаслідок певних обставин, тобто це об'єктивно існуюче явище. Зносу підлягають всі засоби праці, як діючі, так і недіючі, незалежно від їх участі в процесі виробництва (виробничі і невиробничі). Зношення – це економічний процес. Зношення являє собою процес втрати засобами праці своєї вартості. Причиною зношення може бути як фізичний, так і моральний знос.

Досить незрозумілим вважається і те, що більшість фахівців зводять амортизацію до відшкодування зносу основних фондів. Ці поняття різні між собою за змістом та характеристикою. Тому слід виділяти ототожнення таких процесів, як знос та амортизація. І це можна довести до відома всіх за допомогою схеми, яка дасть змогу найбільш наглядно показати різницю між цими двома термінами (рис. 1).

Вагомий компонент амортизаційної політики – метод її нарахування, що може стимулювати оновлення основного капіталу. Сьогодні широкого застосування набули такі чотири її методи: рівномірного нарахування; прискореної компенсації витрат (прискореної амортизації); за сумою років служби (виробничих засобів) і зменшеного залишку [5].

Дослідження показують, що амортизаційна політика в Україні як складова частина податкової й інвестиційно-інноваційної політики не сприяє, а протидіє накопиченню реноваційних ресурсів [5].

Для проведення ефективної амортизаційної політики необхідне, з одного боку, глибоке розуміння економічного змісту амортизації, а з іншого – опанування дієвих інструментів щодо її реформування з урахуванням особливостей стану економіки.

На сучасному етапі особливістю економічної ситуації в Україні є те, що для забезпечення фінансових умов реалізації стратегії зростання необхідним є не так подальше збільшення обсягів амортизаційних відрахувань, як максимальна лібералізація амортизаційної системи, що поля-



Рис. 1. Схема ототожнення процесів зносу та амортизації

гає у наданні можливості підприємствам гнучкого застосування режимів нарахування амортизації, виходячи з обраної інвестиційної.

Основні фонди використовуються протягом ряду виробничих циклів і переносять свою вартість на продукцію поступово. Перенесення на продукцію уречевленої в основних фондах праці виступає у вартісній формі у вигляді амортизаційних відрахувань. Амортизаційні відрахування складаються з відрахувань на заміну вибулих по зносу основних фондів і відрахувань на їх капітальний ремонт. Тому амортизаційні відрахування включають в експлуатаційні витрати і собівартість перевезень не в розмірі планових або фактичних витрат того року, протягом якого дійсно мали місце заміна основних фондів або капітальний ремонт, а в розмірі середньорічного зносу за весь термін служби [6, с. 187].

Амортизаційні відрахування можуть відігравати неабияку роль у розвитку фінансово-кредитних відносин. Такі кошти доцільно зберігати на особливому рахунку підприємства в установах банків, що найбільш раціонально відповідає принципам фінансового менеджменту, особливо в частині відокремленого зберігання

коштів поточного та стратегічного використання. Крім того, як зазначається в зарубіжній літературі, амортизаційні кошти можуть бути використані не за цільовим призначенням у разі банкрутства чи настання кризової ситуації. Таке використання передбачає здійснення продажу коштів загального призначення. Оскільки амортизаційні кошти є коштами винятково цільового призначення, то їх цінність є дещо зниженою. Такий продаж буде здійснюватися з дисконтом. При цьому важливим є те, що амортизаційні кошти не виходять за межі країн.

В економіці залізничних госпрозрахункових підприємств і насамперед в їх фінансах значну роль виконують амортизаційні відрахування.

Зумовлено це не тільки тим, що на залізничному транспорті щорічно в цей фонд відраховуються від отриманих доходів кошти, а й тим значенням, яке мають амортизаційні відрахування в системі планування простого і розширеного відтворення основних фондів і економічного стимулювання їх кращого використання – підвищення фондовіддачі.

Слід назвати чотири форми прояву сутності амортизаційних відрахувань як економічної категорії (рис. 2).

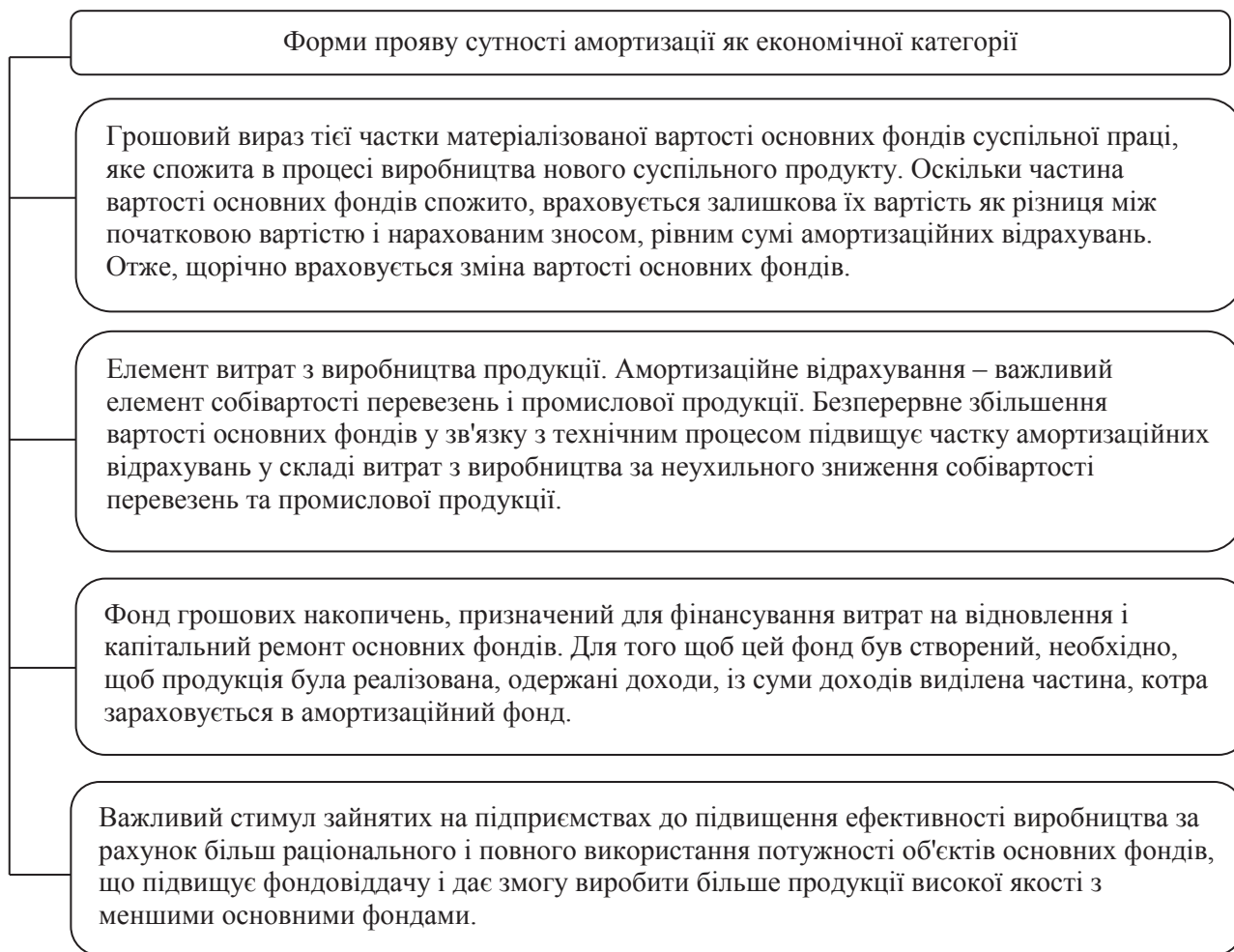


Рис. 2. Форми прояву сутності амортизації як економічної категорії

Для визначення амортизаційних відрахувань на підприємстві, у відділенні дороги, на дорозі та в мережі залізниць необхідно знати середньорічну вартість груп основних засобів і діючі норми амортизаційних відрахувань на заміну та капітальний ремонт по кожній з цих груп. На обладнання та транспортні засоби, що знаходяться в запасі (резерві) і значаться на балансі, нараховується амортизація тільки на повне відновлення (заміну). Нарахування амортизації під час ремонту, а також простою основних фондів не припиняється. Амортизацію основних засобів нараховують самі підприємства, відділення доріг і залізниці. Лише по вантажних вагонах і контейнерах, які обертаються по всій мережі доріг, амортизацію нараховує «Укрзалізниця» в централізованому порядку за діючими нормами, а потім щомісяця розподіляє нараховану суму між дорогами пропорційно парку вантажних вагонів і контейнерів, що знаходяться в розпорядженні залізниць [5].

Величина амортизаційного фонду кожної дороги загалом по мережі доріг складається із сум, нарахованих за всіма видами господарської діяльності та від усіх основних фондів, закріплених за підприємствами та організаціями, що входять в систему залізничного транспорту.

Повне визначення суми амортизаційних відрахувань важливе не тільки для створення цільового грошового фонду, яким є фонд амортизаційних відрахувань, а також і для правильного обліку амортизаційних відрахувань як елемента собівартості продукції госпрозрахункових підприємств і організацій.

Найбільша частина амортизаційного фонду доріг створюється від вартості основних засобів, що використовуються для перевезення вантажів, пасажирів, багажу, пошти та додаткових послуг, пов'язаних із перевезеннями. Правила нарахування амортизації містять елементи контролю за обліком руху та стану об'єктів під час обчислення амортизаційних сум; відображенням у собівартості продукції величини зносу об'єктів основних засобів за діючими нормами амортизації; утворенням і використанням фонду грошових накопичень, призначеного для відновлення і капітального ремонту, а також для часткової модернізації та реконструкції основних засобів. Всі підприємства й організації, що мають на балансі закріплені за ними основні засоби, зобов'язані щомісяця визначати фактичну суму амортизаційних відрахувань, відносити їх на витрати з виробництва перевезень, робіт та послуг і створювати амортизаційний фонд. Середня норма амортизації загалом по дорозі визначається як середньозважена з норм амортизації основних засобів окремих підприємств.

Нарахування амортизації безпосередньо у виробничих підрозділах доріг є важливим важелем стимулювання подальшого поліпшення використання основних засобів. На дорогах із загального правила нарахування та обліку амортизаційного фонду робиться виняток для вантажних вагонів і контейнерів. У зв'язку з

тим, що вантажні вагони, хоча й приписані до окремих вагонів, працюють на всій мережі доріг, суму амортизаційних відрахувань за вантажними вагонами під час складання плану визначають не від вартості інвентарного парку (дороги), що показується в бухгалтерському балансі, а виходячи з розмірів планового робочого парку, необхідного для підвищення заданої кількості вантажних перевезень. Під час розрахунку амортизаційних відрахувань середня вартість одного фізичного вагона обчислюється за даними поточного бухгалтерського обліку вантажних вагонів і контейнерів [7, с. 209].

Сучасна система амортизації основних виробничих фондів має певну низку властивостей, що можуть бути оптимізовані не тільки шляхом зміни діючого податкового законодавства в галузі норм амортизації – у напрямі зменшення коефіцієнтів та інших нормативних показників, а й завдяки реалізації відповідних заходів на підприємстві.

До подібних заходів належать упорядкування черговості ремонтів і відновлення основних фондів за звітний рік.

Дослідження умов амортизації об'єктів відповідно до різних методів її нарахування згідно з вимогами податкового законодавства і стандарту бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» дає змогу визначити економічні наслідки застосування різних методів у межах бухгалтерського обліку на перспективу.

На залізницях знос (амортизація) нараховують щомісячно всі підприємства й організації, що є юридичними особами. Знос нараховується по основних засобах, що знаходяться як в експлуатації, та і в запасі. Нарахування зносу по основних засобах, які є в запасі, покликано економічно стимулювати підприємства відмовлятися від створення зайвих запасів, які не беруть участь у виробництві продукції. До таких суб'єктів на залізницях належать пересувний склад, що знаходиться в резерві «Укрзалізниці» або дороги, устаткування й інше. За час знаходження об'єктів у ремонті і простої знос (амортизацію) нараховують в загальному порядку. По бібліотечних фондах, продуктивній худобі і об'єктах, переведених в уставленому порядку на консервацію, знос не нараховують. Суму зносу (амортизації) розраховують, виходячи з наявності основних засобів на перше число звітності місяця. По об'єктах, що поступили протягом звітного місяця, знос нараховують з першого числа наступного місяця; по об'єктах, що вибули з експлуатації, нарахування зносу припиняють з першого числа місяця, наступного за місяцем вибуття. Аналогічно визначають суму зносу за подальші місяці. Нарахування зносу оформляють відомістю, яка містить первинну вартість основних засобів (або залишкову вартість) і термін використання основних засобів в експлуатації. Шляхом розподілу первинної вартості (нових) основних засобів на плановану кількість років експлуатації визначається річна

сума зносу, а по основних засобах, що знаходяться в експлуатації, річна сума зносу визначається шляхом розподілу їхньої залишкової вартості на кількість років планової експлуатації.

За допомогою бухгалтерських проводок суму зносу (амортизації) включають у витрати виробництва, одночасно фіксуючи перехід частини засобів з основних до складу оборотних коштів. Включення зносу у витрати по видах діяльності підприємства проводиться залежно від місця експлуатації об'єктів основних засобів. Якщо, наприклад, об'єкти експлуатуються в перевізному процесі, то знос (амортизація) проводиться в собівартість перевезень, що в бухгалтерському обліку відображають записом: Дебет рахунку 2312 «Господарство перевезень» – Кредит рахунку 131 «Знос основних засобів». Сума зносу підлягає списанню одночасно із списанням вартості вибулого об'єкта [8, с. 198].

Виходячи з технічних та організаційних особливостей роботи галузі, вантажні вагони та контейнери, приписані до окремих залізниць, враховуються на їх балансі, а працюють на всій мережі залізниць України.

У зв'язку з цим витрати з їх амортизації та ремонту, виконаному залізницями, не є витратами тільки однієї залізниці, а перерозподіляються у такому порядку. Залізниці, на балансі яких обліковуються вантажні вагони і контейнери, нараховують амортизацію і повідомляють її суму у Головне управління вагонного господарства «Укрзалізниця» з одночасним направленням Повідомлень до Головного фінансово-економічного управління «Укрзалізниця» з відображенням у обліку за дебетом субрахунку 682 «Внутрішні розрахунки» і кредитом субрахунку 131 «Знос основних засобів».

Головне управління вагонного господарства «Укрзалізниця» суми нарахованої амортизації розподіляє між залізницями пропорційно їх питомій вазі у розрахунковому парку вантажних вагонів і контейнерів та доводить ці суми залізницям. Розрахунковим парком вантажних вагонів вважають склад (кількість) вагонів, які експлуатуються на залізниці в конкретному періоді (робочий парк), а також несправні вагони та вагони, що знаходяться у запасі. Одночасно Головне управління вагонного господарства «Укрзалізниця» (ЦВ) подає до Головного фінан-

сово-економічного управління (ЦФ) відомість із нарахованих і розподілених сум амортизації для відображення у бухгалтерському обліку і виписки повідомлень залізницям. Суми отриманої від «Укрзалізниці» амортизації відображаються в бухгалтерському обліку фінансово-економічних служб залізниць за дебетом субрахунку 2314 «Вагонне господарство» і кредитом субрахунку 682 «Внутрішні розрахунки». Суть цього методу така, що річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів. Цей метод відрізняється легкістю розрахунку, вартість об'єкта основних засобів списується рівними частинами протягом усього строку його експлуатації.

Виходячи з цього, можна дійти висновку, що під час застосування прямолінійного методу нарахування амортизації амортизаційна вартість об'єкта списується рівномірно протягом усього терміну його користування (експлуатації)

Висновки. Очевидно, що питання сутності поняття «амортизація» в сучасній науковій економічній думці складне та багатогранне.

Отже, під амортизацією пропонується розуміти комплексну економічну категорію, яка характеризує систематичне поступове перенесення вартості активів унаслідок зносу на готову продукцію з метою акумулювання коштів на відшкодування витрат на їх відтворення.

У сучасних умовах амортизація виконує дві узагальнюючі функції: податкову (фіскальну) та економічну. Податкова (фіскальна) функція виявляється через визначення амортизації в цілях оподаткування прибутку підприємства. Економічна функція амортизації виявляється через механізм економічної амортизації і полягає в тому, що завдяки амортизації кошти з оборотних активів перетворюються в оборотні.

Сучасна система амортизації основних виробничих фондів має певну низку властивостей, що можуть бути оптимізовані не тільки шляхом зміни діючого податкового законодавства в галузі норм амортизації – у напрямі зменшення коефіцієнтів та інших нормативних показників, а й завдяки реалізації відповідних заходів на підприємстві.

До подібних заходів належать упорядкування черговості ремонтів і відновлення основних фондів за звітний рік.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Орлов П. Державне регулювання оновлених основних фондів [Текст] / П. Орлов. Економіка України. 1994. № 6. С. 31–35.
2. Фукс А.Є. Амортизаційні відрахування в системі джерел активізації інвестиційної діяльності [Текст]: учеб. пособие для вузов / А.Є. Фукс, І.В. Кулага // Інвестиційна діяльність в Україні: проблеми розвитку та регулювання: тези доп. міжн. НПК. Чернівці, 1997. С. 66–67.
3. Безуглий А. Есть ли необходимость в «амортизационном налоге» [Текст]: учеб. пособие для вузов / Безуглий А. Амортизаційний налог // Бизнес-информ. 1999. № 5. С. 84–85.
4. Податковий кодекс України. Верховна Рада України, Закон від 02.12.2010 № 2755-VI {із змінами, внесеними згідно із Законами}. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

5. . Захарін С.В. Удосконалення державної амортизаційної політики для стимулювання інвестиційної та інноваційної діяльності [Текст] / С.В. Захарін // Проблеми науки. 2007. № 10. С. 20–27.
6. Терёшина Н.П. Экономика железнодорожного транспорта: [Текст] // Н.П. Терёшина, В.А. Подсорин, М.Г. Данилина. Учебное пособие М.: МГУПС (МИИТ), 2017. 262 с.
7. Ковригина А.Г. Финансы железнодорожного транспорта [Текст]: учеб. пособие для вузов / А.Г. Ковригина: Учебник для вузов ж.-д. трансп. – 2-е издание, перераб. и доп. М.: Транспорт. С. 384.
8. Шумляев Б.О. Бухгалтерський облік основної діяльності залізниць України [Текст]: Б.О. Шумляев // учеб. пособие для вузов / Підручник. Дніпропетровськ, 2004 рік. URL: <https://oldlibrary.diit.edu.ua/index.php?lang=ru&page=home...>