

## ВІДНОВЛЕННЯ ВІДТВОРЮВАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ АМОРТИЗАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

Розглянуто роль амортизаційних відрахувань в інвестиційному процесі промислових підприємств, з особливим акцентом на стратегічно важливі види виробництв, серед яких чільне місце в Україні та Одеському регіоні займає харчова промисловість. Встановлено, що існуюча методологія нарахування та обліку амортизаційних відрахувань призводить до збільшення собівартості кінцевого продукту вітчизняних виробників, знижує конкурентоспроможність та не виконує відтворювальних функцій. Розроблено та запропоновано нову концепцію відшкодування зносу основних виробничих засобів на промислових підприємствах, при якій відбувається накопичення реального грошового фонду та можливим стає надання податкових пільг на його формування, що може служити додатковим важелем стимулювання вітчизняних виробників в кризових умовах.

**Ключові слова:** амортизація, відтворення, інвестиційний ресурс, методологія нарахування амортизації

The role of depreciation is considered as part of industrial enterprises' investment process, with the special accent on strategically important types of productions, among which a main place in Ukraine and Odessa region occupies food industry. Defined that existent methodology of depreciation charging and accounting results in increase of the domestic producers' finished good price, it reduces competitiveness and does not execute reproductive functions. The new conception of fixed assets' worn-out compensation for industrial enterprises developed and offered, at which an accumulation of the real money fund is possible and grant of tax deductions in process of the fund forming may become additional lever of stimulation for domestic producers in crisis terms.

**Key words:** depreciation, reproduction, investment resource, methodology of depreciation charging

**Вступ.** Процес економічного відтворення на підприємствах харчової промисловості, як і в цілому у виробничій галузі України, так і в окремих регіонах, все більшою мірою спирається на внутрішні джерела формування інвестиційних ресурсів. Причому найголовнішу роль в даному випадку відіграють

прибуток самих суб'єктів господарювання, який може бути реінвестований, та амортизаційні відрахування. Домінування вітчизняного капіталу у відтворювальному процесі виробничих підприємств України підтверджується роботами вітчизняних економістів [1, 2] та статистичними даними [3, 4]. Відсутність відтворювальної функції амортизації пояснюється застосуванням спрощеної методології нарахування з віднесенням накопиченого зносу на собівартість та витрати діяльності підприємств. Тому зміна підходу до нарахування амортизації основних виробничих засобів промислових підприємств, утворення реального грошового фонду для відновлення парку виробничого обладнання є важливим і актуальним завданням.

**Постановка завдання.** Головною метою дослідження є розробка концепції нарахування амортизації при якій би включався в дію передбачений економічною теорією механізм відтворення. Для цього необхідним є перегляд методології нарахування амортизації вітчизняними промисловими підприємствами, особливо харчової галузі, з переходом із витратного методу нарахування до "касового" методу формування ресурсу відшкодування зносу виробничих основних засобів.

**Результати.** Відродження економічної системи країни та вихід із кризового стану можливі за умови наявності високорозвинутого виробничого комплексу. Створення вітчизняними виробниками максимальної частки доданої вартості, налагоджене та ефективно функціонування інфраструктурної сфери здатні забезпечити належний ступінь соціально-економічного розвитку. Пріоритетність розвитку в Україні та в Одеському регіоні зокрема харчового виробництва обумовлює необхідність пошуку шляхів активізації фінансування даної промислової галузі. Харчове виробництво з огляду на специфіку та технологічні особливості потребує постійних та значних капіталовкладень. Останніми роками інвестиції в основний капітал в харчову промисловість України (табл.1) та Одеського регіону (табл.2) стрімко зростають, але в 2008 році кризові явища вже спричинили значний вплив і змінили дану динаміку.

Таблиця 1

Інвестиції в основний капітал підприємств харчової промисловості України, млн. грн.

Інвестиції в основний капітал	2003 р.	2004 р.	2005 р.	2006 р.	2007 р.	2008 р. (попередні дані)
Підприємств переробної промисловості регіону, в т.ч.	11659	16663	22399	30113	44823	42402,6
- виробництво харчових продуктів, напоїв та тютюнових виробів	4109	5016	6418	8290	11830	12191,2
Промислових підприємств країни всього	19726	28191	35031	44804	64341	65820,8

Динаміка інвестицій в основний капітал промислових підприємств України має тенденцію до зростання і, незважаючи на загальне падіння інвестицій в основний капітал переробної промисловості,

в галузі харчового виробництва інвестування все ж таки збільшилось і в 2008 році.

Таблиця 2

**Інвестиції в основний капітал підприємств харчової промисловості Одеського регіону, млн. грн.**

Інвестиції в основний капітал	2005 р.	2006 р.	2007 р.	2008 р. (попередні дані)
Підприємств переробної промисловості регіону, в т.ч.	707	973	1561	1312,8
- виробництво харчових продуктів, напоїв та тютюнових виробів	289	497	689	569,4
Промислових підприємств регіону всього	818	1175	1914	1799,16

Незважаючи на скорочення інвестувань в переробну промисловість Одещини, харчове виробництво все ще залишається активним споживачем фінансувань (43,37% інвестицій в переробну промисловість припадає на харчове виробництво). Вплив наслідків фінансової кризи, падіння обсягів виробництва і, відповідно, скорочення капітальних інвестицій в галузі промисловості варто також очікувати в 2009 році. Саме тому необхідно активізувати інвестиційний процес, залучити додаткові та альтернативні джерела, підвищити ефективність використання існуючих.

Серед головних джерел фінансування можна виділити:

- залучення бюджетних та позабюджетних державних коштів;
- власні кошти підприємств-об'єктів інвестування (амортизаційні відрахування або прибутки, які можна реінвестувати);
- тимчасово вільні грошові кошти фізичних осіб та інших вітчизняних підприємств, які потенційно можуть перетворитись у внески учасників до статутного капіталу об'єктів інвестування;
- залучення та використання потенціалу банківсько-фінансової сфери (у вигляді позик,

кредитів), яка фактично може стати реальним інвестором;

- використання можливостей комерційного кредитування, в тому числі й з використанням вексельної форми розрахунків;

- використання емісій цінних паперів для додаткового залучення кредитних ресурсів від населення та суб'єктів господарювання;

- більш ефективний і раціональний перерозподіл вже наявних ресурсів між регіонами або галузями економіки для досягнення кращого ефекту віддачі від вкладених коштів;

- іноземні інвестиції у різних формах (внески до статутного капіталу, надання кредитів, позики і т.д.).

Більшість вітчизняних економічних аналітиків стверджують, що інвестиційний процес в перехідній, кризовій або нестабільній економіці повинен спиратись на внутрішні резерви, повинна підвищуватись ефективність їх використання, а на долю внесків іноземних інвесторів припадатиме незначна частка вкладень в їх загальному обсязі [1, 2]. Фактично таку ситуацію ми вже спостерігаємо тривалий час як в економіці всієї країни, так і в окремих галузях і регіонах (табл. 3).

Таблиця 3

**Інвестиції в основний капітал за джерелами фінансування в економіку України та Одеського регіону**

Інвестиції в основний капітал	Україна				Одеська область			
	2007 р.		2008 р.		2007 р.		2008 р.	
	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%	млн. грн.	%
Державний бюджет	10458	5,55	6860,9	3,5	599	5,7	409,1	3,7
Місцевий бюджет	7324	3,89	7056,9	3,6	208	1,98	176,9	1,6
Власні кошти	106520	56,51	117027,2	59,7	5621	53,5	7054,0	63,8
Іноземні інвестиції	6660	3,53	6076,8	3,1	288	2,74	176,9	1,6
Кошти населення на індивідуальне житлове будівництво	8549	4,54	9801,3	5	504	4,8	884,5	8
Кошти населення на будівництво квартир	9879	5,24	9997,3	5,1	1160	11,1	641,3	5,8
Кредити, позики	31182	16,54	36068,7	18,4	2004	19,1	1570,0	14,2
Інші джерела	7914	4,2	3136,4	1,6	116	1,1	143,7	1,3
Разом:	188486	100	196025,4	100	10500	100	11056,5	100

Українська економіка, як свідчать статистичні дані [3], спирається дуже значною мірою на внутрішні джерела інвестування, що пояснюється не лише закритістю для нерезидентів та відносною нерозвиненістю інвестиційного ринку, але й відсутністю стабільності соціально-економічного розвитку, високою ризикованістю ведення бізнесу. Відсутність стимулів та бажання сторонніх інвесторів вкладати кошти в мінливу, а зараз ще й кризову, економічну систему змушує господарюючих суб'єктів, в тому числі і в харчовій галузі, сподіватись лише на власні фінансові ресурси. Так, протягом останніх років інвестиції в основний капітал підприємств України здійснювались приблизно на 60% за рахунок власних коштів самих підприємств і організацій, на 6-10% - за рахунок бюджетних коштів, на 14-19% - за рахунок кредитування банками, 2-4% - доля іноземних інвесторів, а питома вага інвестицій за рахунок збережень фізичних осіб-громадян України – близько 14%, від 1 до 4% припадає на інші джерела. Причому протягом останніх років ситуація на інвестиційному ринку України та Одеського регіону суттєво не змінювалась.

Виробничі підприємства харчової галузі характеризуються матеріалоемістю і потребують значного рівня фондоозброєності, що і обумовлює їхню залежність від інвестицій. Серед домінуючих в структурі інвестувань власних коштів підприємств одне з головних місць припадає на амортизацію [3,4,5].

Статистичними спостереженнями в статтю "власні кошти підприємств та організацій" класично включаються прибуток та амортизація.

Прибуток підприємств від різних видів діяльності відіграє найбільшу роль в інвестуванні. Прибуток є джерелом фінансових ресурсів на макро- і мікрорівнях і тому відображає суперечності між державними інтересами, що спрямовані на успішне розв'язання фіскально-розподільчих завдань, та розвиток виробничої сфери, яка, насамперед, представляє інтереси безпосередніх учасників виробничого процесу – суб'єктів господарювання і конкретних громадян. Останніми роками спостерігається зростання рівню прибутковості вітчизняних підприємств і тому реінвестування прибутку здійснюється доволі активно. На сьогодні прибуток як джерело інвестицій в більшості випадків спрямовують у масштабах всієї економіки на поповнення оборотного капіталу та на інші цілі, і меншою часткою - на нагромадження основного капіталу. Головною перешкодою довгостроковому інвестуванню на сьогодні є низька стабільність економіки і небезпечність залишати значні ресурси, вкладеними в український бізнес.

Тому, головним чином, вкладені кошти у необоротні активи відшкодовуються підприємствам у вигляді амортизаційних відрахувань. Амортизаційні відрахування підприємств є одним із основних джерел інвестування, роль яких у відтворювальному процесі постійно зростає, бо це об'єктивна тенденція, викликана зростанням виробничого потенціалу. Адже чим більший обсяг основного капіталу, тим більше коштів необхідно для щорічного його відшкодування.

На сьогоднішній день підприємства отримали достатню свободу вибору методів нарахування амортизації та віднесення витрат на собівартість готової продукції, товарів, робіт, послуг. Але амортизація для сучасних підприємств є лише засобом відшкодування здійснених капіталовкладень і аж ніяк не може слугувати джерелом для фінансування подальшого розвитку.

Згідно до діючого законодавства амортизація основних засобів та інших об'єктів необоротних активів визначається як поступове перенесення вартості, що амортизується на собівартість продукції, товарів, робіт, послуг [6].

Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" термін "амортизація" основних фондів і нематеріальних активів визначає як поступове віднесення витрат на їх придбання, виготовлення або поліпшення, на зменшення скоригованого прибутку платника податку у межах норм амортизаційних відрахувань, установлених цим же законом [7].

Головною характерною рисою даних визначень є вираження витратної сутності сучасного нарахування амортизації. Тобто чим більшою є амортизація, тим більше зростають витрати і собівартість. Вкладена економічною теорією відтворювальна функція амортизаційних відрахувань при існуючих на сьогоднішній день методах нарахування на практиці не працює. Амортизація відноситься на витрати тієї діяльності, де об'єкт необоротних активів використовується і накопичення фонду, здатного компенсувати знос і накопичити фінансові ресурси для технічного оновлення, не відбувається. Існуючий метод нарахування амортизації встановлюється нормативними документами з бухгалтерського фінансового обліку і передбачає застосування одного з п'яти запропонованих методів розрахунку вартості, що амортизується протягом строку корисного використання. Причому наявність ряду методів прискореної амортизації для виробничих високотехнологічних та фондоємних підприємств бажаного ефекту не приносить, оскільки прискорена амортизація, хоча й дозволяє в перші роки експлуатації максимально замортувати об'єкт основних фондів, проте може значно знизити конкурентоспроможність продукції, збільшуючи її собівартість.

Зазначимо, що в міжнародній практиці склалася схожа ситуація, оскільки "витратний" метод нарахування амортизації задекларовано у міжнародних стандартах фінансової звітності.

В Україні поряд з розрахунком амортизації в бухгалтерському фінансовому обліку існує облік амортизації з метою розрахунку податку на прибуток підприємств. Відсутність будь-якого впливу податкової амортизації на собівартість виготовлення продукції, товарів, робіт послуг, її відмінність від амортизації бухгалтерської характеризують її як суто фіскальний інструмент – допоміжний засіб для розрахунку податку на прибуток підприємств.

Зосереджуючись на питанні фінансового обліку та розрахунку амортизації, підкреслимо на необхідності перегляду методології її нарахування. Звичний і законодавчо регламентований порядок

нарахування амортизації необоротного активу передбачає віднесення суми амортизації на витрати з одночасним її накопиченням на кореспондуючому рахунку, призначеному для акумулювання сум зносу. Тобто нарахування відображається в обліку записом: Дебет рахунку обліку витрат (в залежності від призначення та використання об'єкту в певному виді діяльності підприємства) та Кредит рахунку 13 "Амортизація необоротних активів". Амортизація нараховується щомісяця, сума проводиться бухгалтерським записом, накопичується в облікових реєстрах, потрапляє до фінансової звітності і користувачі отримують інформацію про ступінь зношеності основних засобів, про частину їх вартості вже віднесено на витрати діяльності та про розмір залишкової вартості основних засобів. Однак сума накопиченого зносу не може вважатись джерелом відновлення основних засобів, оскільки невідомо чи відшкодувались амортизаційні витрати в ціні товару, чи був кінцевий продукт реалізований і чи не були витрачені амортизаційні нарахування на поповнення оборотних активів або на сплату податків.

На наш погляд, відображення амортизаційних відрахувань в обліку за методом "нарахування" в частині основних засобів основної діяльності на виробничих підприємствах є економічно не виправданим, оскільки втрачається відновлювальна функція амортизації. З метою спрощення облікового процесу існуюча на сьогоднішній день методика нарахування зносу може бути виправдана для основних засобів адміністративного, збутового та невиробничого призначень, а також в цілому на всі об'єкти необоротних активів на підприємствах інфраструктурної сфери. Для виробничих підприємств і особливо для домінуючих в Україні галузей промисловості – харчового та легкого виробництва більш прийнятним був би "касовий" метод відображення в обліку амортизації. Дана пропозиція безумовно ускладнює обліковий процес, проте дозволяє підприємствам

пріоритетних галузей мати власний амортизаційний фонд, представлений реальною сумою коштів на банківському рахунку, придатних до використання на відновлення парку обладнання. Дані фінансової звітності відобразатимуть не суму списаного на витрати зносу основних засобів, а забезпечену потенційну можливість оновлення виробництва. До того ж виділення суми відшкодування амортизації на окремий рахунок дозволить надавати податковій пільги на технічне переозброєння і тим самим підтримувати стратегічно важливих товаровиробників в умовах кризи, поліпшувати конкурентоспроможність їхньої продукції.

Практично запропонований захід може бути реалізований шляхом внесення змін та доповнень до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" [6]. Амортизацію основних виробничих засобів нами пропонується визначати не як "систематичне перенесення вартості, що амортизується на собівартість", а як систематичне відшкодування втрати вартості, що амортизується у виручці від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг. Відшкодування амортизаційних витрат може відбуватись шляхом зарахування частини виручки від реалізації продукції (послуг) на спеціальний банківський рахунок. Це може бути субрахунок рахунку 313 "Інші рахунки в банку в національній валюті". При цьому рахунок 313 повинен кореспондувати або безпосередньо з рахунком 131 "Знос основних засобів", або, для збереження логічного чергування подій з нарахування та фактичного відшкодування амортизації, із запропонованим нами рахунком 364 "Розрахунки по відшкодуванню амортизації (зносу) основних виробничих засобів". Таким чином, амортизація основних виробничих засобів на промислових підприємствах нараховуватиметься за допомогою таких бухгалтерських проводок (табл. 4).

Таблиця 4

**Відображення амортизації основних виробничих засобів на промислових підприємствах**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Нарахування амортизації щомісяця	364 "Розрахунки по відшкодуванню амортизації (зносу) основних виробничих засобів"	131 "Знос основних засобів"
Відшкодування нарахованого зносу	313 "Інші рахунки в банку в національній валюті" (субрахунок 3131 "Відшкодування амортизації (зносу) основних виробничих засобів "	364 "Розрахунки по відшкодуванню амортизації (зносу) основних виробничих засобів"

Розподіл суми виручки від реалізації в даному випадку вважається нам необхідним, оскільки до частини, яка відшкодовує нараховану амортизацію можуть бути застосовані податкові пільги. Так, на сьогоднішній день для фермерських господарств, які реалізують продукцію власного виробництва в живій вазі вітчизняним перероблювальним підприємствам

сума податкових зобов'язань з ПДВ, закладена у виручку від реалізації, може бути зарахована у спеціальний рахунок такого господарства і, замість сплати в бюджет, може бути використана для виробничих потреб [8, 9, 10]. Оскільки харчове виробництво в Україні є стратегічно важливим і повинно активно розвиватись, зазначена норма

податкового законодавства може бути поширена і на суми відшкодування амортизаційних відрахувань підприємств харчової промисловості. Тобто, шляхом внесення змін до Закону України "Про податок на додану вартість" [8], можливим є звільнення від нарахування податкових зобов'язань, сум, отриманих на спеціальний банківський рахунок, що призначені для відшкодування зносу основних засобів. Однак витрачення цього своєрідного фонду повинно також бути регламентованим, а саме – лише на закупівлю нового виробничого обладнання.

Для здійснення розподілу суми виручки від реалізації продукції (послуг) на безпосередньо виручку та на суму відшкодування амортизації можна запропонувати два основних шляхи:

- списання щомісяця з виручки від реалізації на спеціальний рахунок сум в межах нарахуваної за місяць амортизації основних виробничих фондів основної діяльності (тобто в межах дебетового обороту за місяць по рахунку 364 "Розрахунки по відшкодуванню амортизації (зносу) основних виробничих засобів");

- визначення норми амортизації на кожну одиницю продукції з метою множення даної норми на кількість реалізованих за місяць одиниць і, таким

чином, формування амортизаційного фонду.

Перший з пропонованих методів є більш простим, однак відкриває широке коло дій для зловживань, чого не скажеш про другий метод, недоліком якого вважаємо значну трудомісткість.

**Висновки.** В умовах інтенсивного впливу наслідків фінансової кризи розвиток стратегічно важливих галузей економіки є вкрай необхідним. Харчове виробництво, як одне з найбільш пріоритетних в Україні та Одеському регіоні, повинно отримати додаткові пільги та стимули для активізації розвитку. Застосування "касового" методу визнання амортизаційних відрахувань дозволить створити на пільгових умовах фонд фінансування інвестицій в основний капітал виробничих підприємств. До того ж застосування пропонованої методології, на нашу думку, зробить економічно виправданим застосування методів прискореної амортизації, підвищить достовірність фінансової звітності. Відновлення відтворювальної функції амортизації за пропонованим нами шляхом несе в собі збільшення економічних вигід для вітчизняних товаровиробників, однак може істотно ускладнити обліковий процес.

#### СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Варналій З.С. Тіньова економіка: сутність, особливості та шляхи легалізації. Режим доступу ([http://www.niss.gov.ua/book/tyn\\_ekon/dod/D7.doc](http://www.niss.gov.ua/book/tyn_ekon/dod/D7.doc))
2. Лайко О.І. Види та шляхи відтоку інвестиційних ресурсів за кордон // Экономические инновации: Сб. науч. трудов. – Вип. 24. – Одесса: ИПРЭИ НАН Украины, 2005. – С. 160 – 167.
3. Дані офіційного сайту Державного комітету статистики в Одеській області. Капітальні інвестиції за джерелами фінансування. Режим доступу ([http://www.od.ukrstat.gov.ua/stat\\_info/invest/invest3.htm](http://www.od.ukrstat.gov.ua/stat_info/invest/invest3.htm))
4. Дані офіційного сайту Державного комітету статистики України. Капітальні інвестиції за джерелами фінансування. Режим доступу ([http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2008/ibd/kindj/infin\\_u.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2008/ibd/kindj/infin_u.htm))
5. Дані офіційного сайту Державного комітету статистики в Одеській області. Інвестиції в основний капітал за видами економічної діяльності. Режим доступу ([http://www.od.ukrstat.gov.ua/stat\\_info/invest/invest2.htm](http://www.od.ukrstat.gov.ua/stat_info/invest/invest2.htm))
6. Наказ Міністерства фінансів України Про затвердження положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" N 92 від 27 квітня 2000 р.
7. Закон України « Про оподаткування прибутку підприємств» № 334/94-ВР від 28.12.1994
8. Закон України «Про податок на додану вартість» № 168/97-ВР від 01.04.1997
9. Закон України « Про Державний бюджет України на 2009 рік» № 835-VI від 26.12.2008
10. Кабінет Міністрів України. Програма діяльності "Подолання впливу світової фінансово-економічної кризи та поступальний розвиток", затверджена 25.12.2008 р.



УДК 330.341.1:05.936.3(477.74)

ДОРОШЕНКО І.О., асистент

Одеська національна академія харчових технологій, м. Одеса

## НАУКОВО-ТЕХНІЧНИЙ ПОТЕНЦІАЛ ПІДПРИЄМСТВ ОДЕСЬКОЇ ОБЛАСТІ: СТАН, ПРОБЛЕМИ, ПЕРСПЕКТИВИ

У статті проведено аналіз стану науково-технічного потенціалу підприємств Одеської області, розглянуто проблеми фінансової підтримки

інноваційної діяльності та запропоновано ряд заходів для покращення економічних показників господарювання інноваційних підприємств.