

## Рева Л.Н. МЕТОДЫ УСКОРЕННОЙ АМОРТИЗАЦИИ И ИХ ПРИМЕНЕНИЕ В УКРАИНЕ

**Введение.** Актуальность проблемы начисления амортизации определяется фундаментальным положением экономической теории, что между инвестициями и амортизационными отчислениями всегда были одним из основных индикаторов состояния национальной экономики.

**Постановка проблемы.** Основной задачей данной статьи является определение экономической природы амортизации, выяснения методов превращения начисленных сумм амортизации на источник средств для своевременного и полного воспроизводства изношенных средств производства предприятия, изучение механизма начисления амортизации, выявление недостатков и обоснование основных направлений его усовершенствования.

Проблемы начисления амортизации в аспекте создания источников средств для обновления изношенных средств труда, формирование эффективной амортизационной политики предприятий входит в круг научных интересов многих ученых. Этой проблеме, в частности, посвящены труды отечественных ученых А. Безуглого, Ю.Иванова, В. Мельника, М. Недашковского, Т. Подлисецкого, В. Савчука, А. Соколовской, А. Фукса, В. Хмелевского и др. Авторы характеризуют методы начисления амортизации, определяют отличия бухгалтерского и налогового подходов при ее определении, исследуют эффект налоговой экономии за счет использования ускоренной амортизации, называют недостатки и предлагают способы усовершенствования методов начисления амортизации.

**Результаты исследования.** В Украине основные средства в производстве потребляются быстрее, чем возмещаются, рост их остаточной стоимости, выступающей базой для начисления амортизации, идет замедленно, уровень износа основных средств повышается (см. табл. 1). Так, в 2005 г. первоначальная стоимость основных средств возросла по сравнению с 1999 г. на 18,5%, остаточная стоимость – уменьшилась на 5,8%, то есть амортизация начислялась более высокими темпами, чем происходил прирост основных средств. Начисленная амортизация не полностью используется на восстановление основных средств. За тот же период их первоначальная стоимость в промышленности возросла на 23,7%, а остаточная – уменьшилась на 20,2%, что свидетельствует о замедленных темпах начисления амортизации в промышленности по сравнению с национальным хозяйством. Средняя норма фактически начисленной амортизации в промышленности в 2005 г. составила 4,36%, то есть лишь достигла уровня 1990 г. Индекс инвестиций в основной капитал в 2005 г. был самым низким за последние 6 лет и составил 101,9%. Удельный вес амортизации среди источников инвестиционных ресурсов сократился до 18,5%. К слову, в странах с развитой рыночной экономикой амортизационные средства составляют свыше 70% всех инвестиционных ресурсов предприятий и две трети их вкладываются в инновационные проекты [3].

**Таблица 1.** Динамика состояния основных средств в экономике Украины

	2000 г.	2001 г.	2002 г.	2003 г.	2004 г.	2005 г.
Индексы основных средств (к предыдущему году):						
в экономике						
по первоначальной стоимости....	101,0	102,4	101,1	103,3	104,2	105,3
по остаточной стоимости	97,2	106,2	94,7	100,8	98,3	97,3
в промышленности						
по первоначальной стоимости....	102,8	102,5	102,6	103,0	104,7	106,1
по остаточной стоимости	99,2	93,7	94,7	96,1	97,1	97,2
Индексы начисленной амортизации основных средств (к предыдущему году):						
в экономике.....	96,2	98,8	103,0	95,0	99,7	95,8
в промышленности.....	99,4	103,0	104,9		92,6	101,1
Уровень износа основных средств:						
в экономике.....	47,5	45,0	47,3	48,0	49,3	51,2
в промышленности.....	48,8	51,9	54,5	56,4	58,3	60,0
Индексы инвестиций в основной капитал (к предыдущему году):						
в экономике.....	114,4	120,8	108,9	131,3	128,0	101,9
в промышленности.....	123,8	113,3	106,0	124,6	124,9	104,1

Анализ обновления основных средств в тех отраслях промышленности Украины, которые принято считать проводниками инновационного развития, показывает, что оно нередко осуществляется на устаревшей технологической базе. Украинские ученые неоднократно высказывали мысль, что замедленное воспроизводство технической базы инновационных предприятий угрожает системным отрывом национальной эко-

номики от стран-лидеров вследствие несовместимости технологий и низкой восприимчивости к инновациям. Одна из причин такого положения - ослабление роли амортизации как финансового ресурса для обновления основных средств. Значительное уменьшение инвестиционного потенциала амортизации в экономике Украины произошло не внезапно: оно является следствием реализации в течение длительного времени недостаточно обоснованной государственной амортизационной политики и ее подчинения фискальным интересам [4].

Система начисления амортизации в Украине не отвечает стандартам, принятым в развитых странах. В США, например, для целей налогообложения и во внутрифирменном бухгалтерском учете применяется целый комплекс приемов. Большое внимание стимулированию инновационного развития, в том числе и путем проведения гибкой амортизационной политики, уделяют федеральные органы государственной власти. С 1950 по 1998 г. амортизационное законодательство этой страны кардинально изменялось шесть раз в соответствии со сменами циклов деловой активности. Формирование и использование амортизационных фондов находятся там под неусыпным контролем государства, о чем свидетельствуют специальная отчетность, регулярные правительственные доклады по этим вопросам, периодические корректировки нормативных сроков службы отдельных видов основных средств с учетом особенностей и условий их функционирования.

Налоговое законодательство Российской Федерации в части начисления амортизации также опирается на принципы гибкой амортизационной политики, но в значительно ограниченном по сравнению с США варианте.

**Таблица 2.** Сравнительный анализ систем начисления амортизации основных средств в налоговом учете

	США	Российская Федерация	Украина
Право налогоплательщика проводить переоценку (индексацию) балансовой СТОИМОСТИ ОСНОВНЫХ средств	Имеет право переоценивать в соответствии с темпами инфляции; сумма переоценки не признается доходом	Имеет право переоценивать в соответствии с рыночной стоимостью, но не выше установленного предела; сумма переоценки не признается доходом	Имеет право индексировать в соответствии с темпами инфляции; если темп инфляции в предыдущем году не превышает 10%, сумма индексации не признается доходом
Основа расчета суммы амортизации	Нормативные сроки эффективного использования основных средств	Нормативные сроки полезного использования основных средств	Нормы ускоренной амортизации
Число групп основных средств для начисления амортизации	6	10	4
Интервал нормативных сроков использования основных средств	1-31,5	1-30 (для отдельных видов основных: средств -свыше 30 лет)	1,5- 12
Право налогоплательщика корректировать сроки использования основных средств (нормы амортизации)	Имеет право в зависимости от условий и интенсивности эксплуатации в установленных пределах	Имеет право в зависимости от условий и интенсивности эксплуатации в интервале $\pm 20\%$	Не имеет права
Методы начисления амортизации	Линейный; уменьшения остаточной стоимости, кумулятивный (суммы чисел)	Линейный, уменьшения остаточной СТОИМОСТИ	Уменьшения остаточной стоимости
Право налогоплательщика увеличивать нормы амортизации	В 2 раза, если применяется метод уменьшения остаточной стоимости	В 2 раза, если применяется метод уменьшения остаточной стоимости	Не имеет права
Право налогоплательщика выбирать метод начисления амортизации	Имеет право для всех видов основных средств	Имеет право, за исключением зданий, сооружений, передаточных устройств, входящих в 8-10-ю группы, для которых используется линейный метод	1 Не имеет права
Право налогоплательщика выбирать другой метод начисления амортизации	Имеет право	Не имеет права	Не имеет права

Сравнительный анализ систем начисления амортизации в разрезе налогового учета в США, России и Украине (табл. 2) приводит к выводу, что у нас действует негибкая система: все основные средства распределены только на 4 группы; установленные для них нормы амортизации эквивалентны срокам службы от 18 месяцев до 12 лет; допускается использовать один единственный метод начисления амортизации.

Для осуществления правильной амортизационной политики важным является знание возможных методов амортизации основных фондов. Исследование практики начисления амортизации в зарубежных странах указывает на их достаточно широкий диапазон, в котором по признаку способа начисления амортизации можно выделить три группы – линейные методы, нелинейные и комбинированные (рис. 1).

Достоинства и недостатки двух методов – прямолинейного и уменьшения остаточной стоимости неоднократно освещались в отечественной литературе. В то же время исследованию кумулятивного и прогрессивно-регрессивного методов уделялось значительно меньше внимания, хотя они довольно широко применяются в странах, где реализуется гибкая государственная амортизационная политика.



Рис. 1. Классификация методов начисления амортизации

Как видно, что методов амортизации много и провести полный анализ их использования в одной статье является не возможным. В этой связи мы остановимся на более важном методе – методе ускоренной амортизации.

Ускоренной следует считать такую систему начисления амортизации, которая в течение амортизационного периода, не превышающего экономически рациональный срок службы, обеспечивает большую сумму наращенных амортизационных начислений по сравнению с суммой наращенной потери стоимости объекта амортизации вследствие физического и морального износа. Если эти суммы равны, то систему амортизации нужно считать неускоренной. Замедленной является система начисления амортизации, при которой сумма наращенных амортизационных начислений меньше суммы потерь стоимости объекта амортизации. Ускоренная амортизация способствует своевременному обновлению как оборудования, так и продукции. Однако, следует обратить внимание на то, что применение норм ускоренной амортизации даёт преимущество лишь рентабельным предприятиям. Это обусловлено тем, что в первые годы эксплуатации оборудования значительно увеличивается себестоимость продукции за счёт больших амортизационных отчислений [5].

Целесообразность ускоренной амортизации состоит в следующем:

Во-первых, применение метода ускоренной амортизации можно сравнить с беспроцентной ссудой на техническое развитие предприятия. Это объясняется тем, что в первой половине срока эксплуатации оборудования за счёт увеличения амортизационных отчислений увеличивается себестоимость продукции, следовательно, уменьшается налогооблагаемая прибыль и соответственно налог на прибыль. Поэтому в распоряжении предприятия остаётся больше средств для финансирования технического развития и обновления основных фондов. Таким образом, применение метода ускоренной амортизации позволяет получить льготы на налог на прибыль в первые годы использования вновь введённого оборудования, а тем самым стимулирует их своевременное обновление и процесс инновационной деятельности.

Во-вторых, большие амортизационные отчисления способствуют росту инвестиций и процессу обновления парка оборудования предприятий.

В-третьих, метод ускоренной амортизации позволяет быстрее перенести на издержки предприятия износ оборудования. Это особенно важно, так как оборудование может износиться морально быстрее, чем физически. В случае быстрого морального старения этого оборудования, быстрее создаётся резерв для его замены.

Как нам представляется, в Украине необходимо:

- разрешить предприятиям самостоятельно выбирать и изменять метод амортизации, с уведомлением налоговых органов до начала налогового года;
- вести контроль за целевым использованием амортизационных средств в случае, когда предприятия выбрали нелинейные методы начисления амортизации (уменьшения остаточной стоимости или кумулятивный).

**Выводы.** Экономический эффект ускоренной амортизации выражается дополнительными средствами,

которые остаются в распоряжении предприятия.

Таким образом, дополнительные средства, которые будут оставаться в распоряжении предприятий от внедрения метода ускоренной амортизации, будут способствовать обновлению техники, технологии и продукции.

#### Источники и литература:

1. Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий» по состоянию на 01.01.2005 года, ст.8
2. Положение (Стандарт) Бухгалтерского учета №7 «Основные средства», Утверждено приказом Министерства финансов Украины от 27.04.2000 года №92.
3. Найденов Г.Н. Воспроизводство основного капитала и циклическое развитие экономики США. – М., «Наука», 1985г. (с.109)
4. Савченко А., Никифоров А. Повышение инвестиционного потенциала ускоренной амортизации. Экономика Украины. – 2007. – С.21.
5. Юшко С.В. Амортизація основних фондів у податковому обліку: критичний погляд на проблему //Фінанси України. – № 10 . –2008. – С.80.
6. <http://www.ukrstat.gov.ua/>

**Рыбовалова А.А.**

### ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ САНАТОРНО-КУРОРТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ КРЫМА

**Постановка проблемы.** В условиях финансового кризиса особую актуальность приобрел вопрос оценки эффективности деятельности такой бюджетобразующей сферы как рекреационная, туристическая, так как развитие туризма в АР Крым существенно влияет на такие секторы экономики, как транспорт, торговля, коммуникации, строительство, сельское хозяйство, производство товаров широкого потребления, и является одним из наиболее перспективных направлений экономики. В свою очередь, важной основой развития туристической отрасли является курортно-рекреационный и историко-культурный потенциал, перспективным направлением развития которого является оздоровительный туризм.

**Анализ публикаций.** По данной теме украинскими и зарубежными исследователями было опубликовано значительное количество статей и монографий, среди которых следует выделить исследования О. Решетняка [1], Л.П. Дядечко [2], В. Яніка [3], К. Хаксевера и Б. Рендера [4]. Изучением основных экономических проблем санаторно-рекреационного комплекса Крыма занимаются современные исследователи С.Ю. Цехла [5], М.Н. Нагорская и О. Котенева [6].

**Целью работы** является оценка эффективности деятельности санаторно-курортных (оздоровительных) учреждений на основе статистических данных за 2007-2008 гг., а также оценка их положения на рынке туристических услуг в условиях экономического кризиса.

**Результаты исследования.** Основной задачей развития комплекса санаторно-курортных (оздоровительных) учреждений является формирование конкурентоспособных на мировом и национальных рынках санаторно-курортного и туристического продуктов на основе рекреационного потенциала. Санаторно-рекреационный комплекс Крыма значительно изменился за последнее десятилетие под воздействием внешних и внутренних факторов. За период 2007-2008 гг. наблюдается сокращение количества санаторно-курортных учреждений, так в 2008 году функционировало 553 заведения с максимальным коечным фондом в 121,1 тыс. койко-мест. Среди функционирующих санаторно-курортных учреждений Крыма лечебное направление имеют 44%, остальные специализируются на оказании общеоздоровительных услуг. Оздоровительный сезон 2007-2008 гг. проходил под эгидой Года туризма и курортов в Украине, так санаторно-курортные учреждения Крыма с целью лечения и отдыха посетило 1081,2 тыс. человек (табл. 1).

**Таблица 1.** Основные показатели деятельности санаторно-курортных учреждений за 2007-2008 гг.

Показатели	2007 г.	2008 г.	Отклонения
Всего учреждений, в т.ч.:	556	553	-3
длительного пребывания	554	551	-3
самостоятельные заведения	2	2	-
1-2 дневного пребывания			
в них коек (мест)	122097	121116	-981
Количество оздоровленных человек:	1070058	1081163	+11105
из них детей и подростков	274319	279868	+5550
Количество фактически проведенных койко-дней (человеко-дней) всеми оздоровленными	15100056	14342255	-757801

Однако следует отметить, что оздоровительный потенциал региона значительно больше – мощность санаторно-курортных (оздоровительных) учреждений используется только на 30-40%. Основная причина низкой эффективности использования ресурсов курортной сферы учреждений состоит в невозможности приспособления большинства учреждений к круглогодичной работе, поэтому пик отдыхающих приходится на июль-август. Сезонные колебания числа отдыхающих в Крыму столь значительны, что неблагоприятные