

## ЗАСТОСУВАННЯ МІЖНАРОДНОГО ДОСВІДУ У ФОРМУВАННІ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ В УКРАЇНІ

*Амортизаційна політика є однією з основних складових державної економічної політики. Особливості її здійснення залежать від стану розвитку економіки країни загалом та від основних завдань, що поставлені перед державою як окремим підприємством. Амортизаційна політика тісно пов'язана з податковою системою держави, порядком обліку необоротних активів, ціноутворенням, водночас амортизаційні відрахування є важливим джерелом самофінансування підприємств, тому вона підлягає особливій увазі з боку держави та кожного окремого підприємства. Однак в Україні, на відміну від більшості розвинених країн, основні напрями амортизаційної політики підприємств не ефективні. Розглянуто основні закономірності розробки та функціонування амортизаційної політики підприємств України. Визначено складові амортизаційної політики і вивчені методи амортизації за міжнародними та національними стандартами. Розглянуто особливості здійснення амортизаційної політики підприємств Східної Європи та країн "Великої сімки", виділено перспективні шляхи вдосконалення амортизаційної політики українських компаній шляхом порівняння амортизаційної політики вітчизняних підприємств та компаній країн, що розглядалися. Внесено пропозиції щодо підвищення ефективності вітчизняної амортизаційної політики шляхом застосування світового досвіду і визначено потенційний вплив запропонованих змін на амортизаційну політику та ефективність функціонування вітчизняних підприємств.*

*Ключові слова: амортизація; необоротні активи; методи нарахування амортизації; знос; термін корисного використання.*

### ВСТУП

Однією зі складових фінансово-економічної політики держави є амортизаційна політика, яка визначається залежно від стану й етапу розвитку економіки та поставлених завдань. Амортизаційна політика є інструментом фінансового менеджменту на державному рівні та на рівні кожного окремого господарського суб'єкта. Також амортизація є важливим джерелом формування внутрішніх інвестиційних ресурсів підприємств. Ці інвестиційні ресурси використовують у процесі модернізації виробничої бази, технічного переозброєння підприємства, впровадження інновацій у процес виробництва.

Практика застосування амортизаційної політики як інструменту управління відтворенням основних засобів та джерела самофінансування існує в усьому світі залежно від економічної системи тієї чи іншої держави. Проте в Україні, на відміну від більшості розвинених країн, основні напрями амортизаційної політики підприємств, незважаючи на такі нововведення, як, наприклад, використання нелінійних методів нарахування амортизації із застосуванням більш високих порівняно з лінійним методом норм, не ефективні.

Незважаючи на зростаючий інтерес до проблеми покращення ефективності амортизаційної політики на підприємстві, це питання ще залишається недостатньо розробленим і вивченим у сучасній економічній науці. З метою пошуку перспективних шляхів розвитку амортизаційної політики в Україні розглянемо досвід застосування амортизаційної політики двох країн Східної Європи – Чехії та Угорщини, а також країн "Великої сімки".

### ОГЛЯД ЛІТЕРАТУРИ

Проблеми розробки і функціонування амортизаційної політики підприємств, а також питання вдосконалення вітчизняної амортизаційної політики, перебувають під значною увагою вітчизняних науковців та економічної науки в цілому. О.О. Любар розглянула сутність і значення амортизаційної політики підприємства як складової його облікової політики, а також особливості її формування та

реалізації. Дослідниця представила основні складові амортизаційної політики підприємства, їхню характеристику, запропонувала методи, які дозволять підприємству встановити ліквідаційну вартість основних засобів й інших необоротних активів та визначити строк їхнього корисного використання, які максимально будуть відповідати дійсності [2]. В.С. Семйон дослідила елементи облікової політики підприємств України та Угорщини, що було зумовлено необхідністю вдосконалення облікового процесу на вітчизняних підприємствах з урахуванням європейського досвіду, визначила відмінності між українською та угорською практиками. Також науковиця виокремила фактори, що впливають на облікову політику суб'єкта господарювання і які слід враховувати при виборі певних облікових методів та правил; провела порівняльний аналіз нормативних документів, що регулюють питання облікової політики в Україні та Угорщині та визначила основні елементи облікової політики загалом та щодо основних засобів зокрема [7]. В.М. Шаповал, Т.В. Герасименко та Л.А. Бондаренко дослідили процес формування амортизаційної політики підприємства і розробили пропозиції щодо підвищення її ефективності на мікро- та макроекономічному рівнях. Також вони довели, що теоретичні аспекти реалізації амортизаційної політики підприємства мають здійснюватися в тісному взаємозв'язку з політикою формування прибутку та його розподілу, а також систематизували основні елементи амортизаційної політики на мікроекономічному і макроекономічному рівнях і розробили систему показників та діапазон їхніх допустимих значень, що можуть застосовуватися під час аналізу амортизаційної політики підприємства [8]. О.М. Брадул, Л.А. Буркова та В.А. Шепелюк розглянули сутність амортизації та дослідили наукові підходи до визначення поняття "амортизація". Науковці встановили основні податкові аспекти порядку нарахування амортизації на ті об'єкти виробничих основних засобів, які переведені на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання чи консервацію, а також внесли пропозицію регламентувати питання щодо вилу-

чення з експлуатації основних засобів на період їхнього ремонту, реконструкції, модернізації та виокремлювати аспекти таких об'єктів в наказі про облікову політику для цілей оподаткування податку на прибуток [1]. Не применшуючи зазначені здобутки вчених, зауважимо, що проблема вдосконалення вітчизняної амортизаційної політики та пошуку перспективних шляхів її в покращення на даний час актуальна і заслуговує на подальший розгляд.

**Мета статті** полягає в пошуку перспективного досвіду формування та застосування амортизаційної політики, адаптація якого в Україні може стати значущим інструментом розвитку суб'єктів господарювання. Для досягнення поставленої мети ми дослідили основні закономірності функціонування амортизаційної політики вітчизняних підприємств та складових амортизаційної політики, вивчили методи, на основі яких здійснюються амортизаційні відрахування в українських компаніях, а також розглянули особливості амортизаційної політики зарубіжних підприємств з подальшим виділенням перспективних напрямів удосконалення вітчизняної амортизаційної політики.

### МЕТОДОЛОГІЯ ДОСЛІДЖЕННЯ

Аналіз амортизаційної політики в Україні та пошук перспектив її вдосконалення вимагає застосування ряду методологічних підходів, серед яких зокрема, авторами було використано основи системного та функціонального аналізу, застосовувалися загальнонаукові методи аналізу, синтезу, порівняння. У результаті застосування згаданих методологічних прийомів вдалося виявити особливості амортизаційної політики вітчизняних підприємств та виокремити перспективні шляхи її покращення.

Для аналізу та пошуку перспективних шляхів вдосконалення вітчизняної амортизаційної політики були обрані дві країни Східної Європи – Чехію та Угорщину, оскільки ці країни в останні десятиліття мали схожі до українських соціально-економічні передумови розвитку й водночас, на нашу думку, спромоглися сформуванню одні з найбільш ефективних амортизаційних політик серед країн Східної Європи як на державному рівні, так і на рівні окремих підприємств, що спрямовані на підтримку оновлення підприємствами техніки й обладнання та сприянню екологічному режиму роботи. Також було розглянуто досвід формування амортизаційної політики країн "Великої сімки", оскільки ці країни мають одні з найбільш розвинутих та потужних економік, які досягли такого рівня розвитку завдяки вдалому вибору та поєднанню складових амортизаційної політики зокрема, тому вважаємо, що вивчення та адаптація найбільш вдалого досвіду амортизаційної політики цих країн сприятиме підвищенню ефективності функціонування амортизаційних політик вітчизняних підприємств.

### РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Амортизаційна політика є однією з основних складових державної економічної політики. Особливості її здійснення залежать від стану розвитку економіки країни загалом і від основних завдань, що поставлені перед державою чи окремим підприємством. Доцільно визначити амортизаційну політику держави важливим економічним інструментом, що гарантує мінімально необхідні власні інвестиційні кошти відтворення основних фондів підприємств. Вона тісно пов'язана з податковою системою держави, порядком обліку необоротних активів, ціноутворенням. Тому амортизаційна політика підлягає особливій увазі з боку держави та кожного окремого підприємства.

О.М. Брадул, Л.А. Буркова та В.А. Шепелюк амортизацію основних засобів розглядають як процес нагромадження коштів з метою повернення вкладених інвестицій [1]. О.О. Любар вважає, що амортизаційна політика підприємства – це цілеспрямована діяльність підприємства з вибору та застосування одного з можливих методів амортизації з метою максимізації обсягу власних фінансових ресурсів протягом амортизаційного періоду [2]. Вважаємо, що амортизаційну політику підприємства слід розглядати як напрям діяльності компанії, що здійснюється через визначений комплекс заходів на макро- та мікроекономічному рівнях, який спрямований на ефективне відтворення необоротних активів шляхом встановлення норм амортизаційних відрахувань та визначення терміну корисного використання.

Амортизаційна політика ґрунтується на певних законодавчих актах чи стандартах, відповідно до яких менеджмент компанії обирає методи, на основі яких здійснюються нарахування амортизації, визначають терміни корисного використання необоротних активів та їхню ліквідаційну вартість. У першу чергу до законодавства, на основі якого визначають особливості амортизаційної політики, слід віднести Податковий кодекс України, Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 "Основні засоби" та Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 "Нематеріальні активи", у яких зазначені підходи до здійснення амортизаційних нарахувань.

Одним із основних питань амортизаційної політики є вибір методу нарахування амортизації, від якого залежить сума амортизаційних відрахувань протягом кожного року корисного використання необоротного активу. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку визначає 5 методів, на основі яких може нараховуватися амортизація основних засобів та нематеріальних активів. Ці методи представлено на рис. 1.



Рис. 1. Методи нарахування амортизації

Джерело: складено автором на основі [6].

Відповідно до Податкового кодексу України (ПК України) існують кілька обмежень щодо застосування методів амортизації до окремих амортизаційних груп. Зокрема, метод прискореного зменшення залишкової вартості може застосовуватися винятково при визначенні суми амортизаційних відрахувань до основних засобів, що входять до 4 та 5 амортизаційних груп (машини та обладнання і транспортні засоби, відповідно). Також на необоротні активи амортизаційних груп 1 (земельні ділянки) та 13 (природні ресурси) відповідно до ПК України не здійснюються амортизаційні нарахування [5].

На відміну від Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 16 "Основні засоби" Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 38 "Нематеріальні активи" визначаються лише три методи амортизації:

- 1) прямолінійний метод;
- 2) метод зменшення залишку;
- 3) метод суми одиниць продукції [3, 4].

Амортизаційна політика має декілька складових, поєднання яких і визначає особливості здійснення амортизаційної політики окремого підприємства. Складові амортизаційної політики представлено на рис. 2.

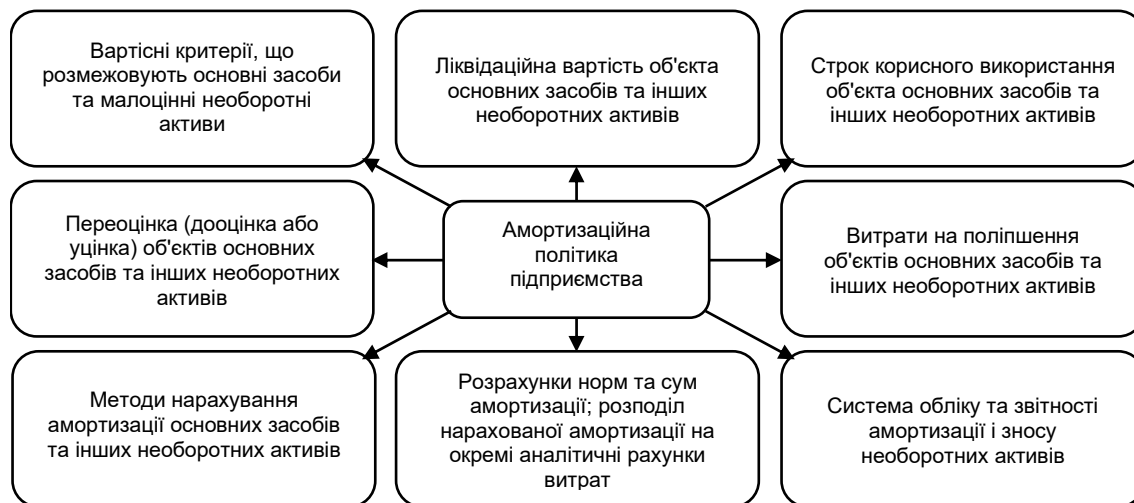


Рис. 2. Основні складові амортизаційної політики підприємства

Джерело: [2].

Однак в Україні, на відміну від більшості розвинених країн, основні напрями амортизаційної політики підприємств не ефективні. В.М. Шаповал, Т.В. Герасименко та Л.А. Бондаренко виділяють ряд причин недосконалості амортизаційної політики вітчизняних підприємств, до яких належать незначні інвестиції в основний капітал за рахунок амортизаційного фонду (до 20 %), високий рівень зносу основних виробничих фондів підприємств (до 40 %) зі зростаючою динамікою підвищення цього показника, недовикористання можливостей амортизаційного фонду як інвестиційного ресурсу, відсутність системи управління амортизаційними відрахуваннями та інші [8].

З метою пошуку перспективних шляхів розвитку амортизаційної політики в Україні, що сприятимуть підвищенню ефективності амортизаційної політики вітчизняних підприємств, ми розглянули досвід застосування амортизаційної політики ряду країн Східної Європи, зокрема Чехії та Угорщини, а також країн "Великої сімки". У розвинених країнах протягом останніх десятиліть відмічено широке застосування різних способів амортизації. Періодично переглядаються встановлювані податковими органами терміни амортизації з урахуванням морального зносу техніки, і навіть методи стимулю-

вання інвестицій, особливості застосування яких залежать від історичних особливостей і традицій цієї країни, характеру вирішуваних в окреслений час завдань. Зокрема, у Чеській Республіці відповідно до чинного Закону про податок на прибуток нарахування амортизації може здійснюватися на основі двох методів: прямолінійного або прискореного. Після придбання необоротних активів платник податків спочатку відносить придбані активи до групи амортизації, яких у Чехії є шість. Придбані активи обов'язково належать до основних засобів, якщо їх первісна вартість перевищує встановлені законодавством грошові ліміти:

- 1) 40 000 чеських крон (приблизно 54 000 грн) для матеріальних активів;
- 2) 60 000 чеських крон (приблизно 81 000 грн) для нематеріальних активів.

Розрахунок амортизаційних відрахувань на основі прямолінійного методу в Чехії принципово відрізняється від розрахунку, який використовується в Україні. У разі застосування прямолінійного методу амортизації матеріальних цінностей до груп амортизації застосовуються максимальні норми амортизації, наведені в табл. 1.

Таблиця 1. Коефіцієнти амортизації для прямолінійного методу амортизації, що застосовуються у Чехії

Група амортизації	Річний коефіцієнт амортизації для першого року нарахування амортизації	Річний коефіцієнт амортизації для наступних років нарахування амортизації
1	20	40
2	11	22.25
3	5.5	10.5
4	2.15	5.15
5	1.4	3.4
6	1.02	2.02

Джерело: складено автором на основі [9].

Відповідно до чинного чеського законодавства корпорації також можуть збільшити амортизаційні відрахування на певний відсоток у перший рік амортизації за умови, що корпорація є першим власником придбаних матеріальних цінностей. Залежно від призначення обладнання амортизаційні відрахування у перший рік можуть збільшуватися на такий розмір:

- 1) на 20 % (підприємства з переважно сільськогосподарським та лісогосподарським виробництвом, дохід якого від цієї діяльності становив більше 50 % його загальної суми доходу за попередній податковий період);
- 2) на 15 % (підприємства, що експлуатують об'єкти з очищення води, сортування сміття та очисні споруди для відновлення вторинної сировини);
- 3) на 10 % (інші підприємства, які є першими власниками матеріальних цінностей, віднесених до 1–3 групи

амортизації, окрім літаків, мотоциклів, автомобілів, побутової техніки тощо).

Цей захід має велике значення для підтримки оновлення підприємствами техніки та обладнання, що має сприяти екологічному режиму роботи. На нашу думку, варто розглянути запровадження такого заходу в межах амортизаційної політики підприємств України. У разі прискореної амортизації в перший рік базою для нарахування є первісна ціна матеріальних цінностей, у наступні роки її залишкова вартість (або збільшена залишкова вартість, якщо відбулося технічне вдосконалення). При використанні прискореного методу амортизації матеріальних цінностей наступні коефіцієнти застосовуються до груп амортизації (табл. 2).

Таблиця 2. Коефіцієнти амортизації для прискореного методу амортизації, що застосовуються у Чехії

Група амортизації	Річний коефіцієнт амортизації для першого року нарахування амортизації	Річний коефіцієнт амортизації для наступних років нарахування амортизації
1	3	4
2	5	6
3	10	11
4	20	21
5	30	31
6	50	51

Джерело: складено автором на основі [9].

Відповідно, у разі використання прискореного методу амортизації амортизаційні відрахування ( $A_1$ ) у першому році розраховуються за формулою

$$A_1 = \frac{\text{первісна вартість ОЗ}}{k_{\text{ам}} \text{ у 1-й рік амортизації ОЗ}},$$

де  $k_{\text{ам}}$  – коефіцієнт амортизації, ОЗ – основний засіб. У наступні роки амортизації основного засобу розмір амортизаційних відрахувань ( $A_n$ ) розраховується за формулою

$$A_n = \frac{2 \times \text{залишкова вартість ОЗ}}{k_{\text{ам}} \text{ наступних років} - \text{фактична к-сть років амортизації ОЗ}}.$$

В Угорщині принципи здійснення амортизаційних нарахувань визначаються в Законі "Про систему бухгалтерського обліку" № С. Відповідно до цього Закону вартість основних засобів та інших довгострокових активів переноситься на вартість виготовленої продукції чи наданих послуг та робіт через амортизаційні відрахування. Амортизація починає нараховуватися в момент, коли необоротний актив був введений в експлуатацію та здійснюється протягом усього терміну корисного використання основного засобу на основі методу амортизації, що був обраний підприємством [10]. Також відповідно до законодавства в Угорщині виділяють три основних види амортизаційних відрахувань: планову амортизацію, понадпланову амортизацію та односумову амортизацію.

Плановою називають амортизацію, нарахування якої відбувається відповідно до обраного підприємством методу та темпу амортизації. Така амортизація включається до складу витрат поточного періоду. Розрахунок

планової амортизації необоротного активу, іншими словами планування амортизації, відбувається ще до моменту введення активу в експлуатацію. Визначається така амортизація залежно від запланованого терміну використання активу або ж його планової продуктивності [7]. Чинниками, що впливають на розмір планової амортизації є плановий термін корисного використання активу, його фізичний чи моральний знос, особливості його використання в підприємницькій діяльності та планова залишкова вартість. У Законі "Про систему бухгалтерського обліку" зазначено, що розрахунок планової амортизації здійснюється на основі первісної вартості активу чи на основі балансової вартості, але фактично для розрахунку суми амортизаційних відрахувань первісну чи балансову вартість зменшують на суму планової залишкової вартості.

Нарахування понадпланової амортизації відбувається в тому випадку, коли балансова вартість довгострокових активів значно перевищує ринкову вартість

таких необоротних активів на дату складання фінансової звітності компанії. Також понадпланова амортизація може нараховуватися у випадку зміни результативності застосування основного засобу (напр., через зміну напряму господарської діяльності підприємства основний засіб перестав використовуватися або актив зазнав значних ушкоджень і неможливе його подальше використання у виробництві). У звітності понадпланову амортизацію включають до рядка "Інші витрати". Однак у випадку, коли ринкова вартість необоротного активу змінюється таким чином, що починає перевищувати балансову вартість такого активу, то необхідно повернути суму понадпланової амортизації, що була нарахована раніше. Сума повернутих амортизаційних відрахувань включатиметься до рядка звітності "Інші доходи". У межах амортизаційної політики підприємств в Україні категорія понадпланова амортизація не має аналога і такий вид амортизації не застосовується при розрахунку суми амортизаційних відрахувань. Подальше дослідження категорії понадпланової амортизації та її потенційного застосування в амортизаційній політиці українських підприємств є перспективним та заслуговує на увагу, оскільки нарахування понадпланової амортизації допомагає компаніям більш точно відображати фактичний стан необоротних активів та

ефективності їхнього використання в процесі господарської діяльності, що може привести до вдосконалення амортизаційної політики вітчизняних підприємств.

Односумова амортизація може бути застосована до довгострокових активів, якщо їхня первісна вартість не більша за 100 тис. угорських форинтів (приблизно 8,6 тис. грн). Списання амортизації в такому випадку відбувається у момент, коли актив був введений в експлуатацію.

Ще однією особливістю амортизаційної політики в Угорщині (імплементация якої у вітчизняному обліку, на нашу думку, перспективна) є те, що при обчисленні вартості активу, що підлягає амортизації, дозволено до цієї вартості включати витрати на утримання активу в належному для роботи стані. А також при розрахунку амортизаційної вартості є можливим врахування витрат, що не є елементом первісної вартості необоротного активу, але пов'язані з купівлею активу. До таких витрат, наприклад, належить сплата відсотків за позицію на купівлю основного засобу чи від'ємні курсові різниці по позиках, якщо позика на придбання основного засобу отримана в іноземній валюті. На відміну від української практики, в Угорщині використовуються три основні методи нарахування амортизації (рис. 3).

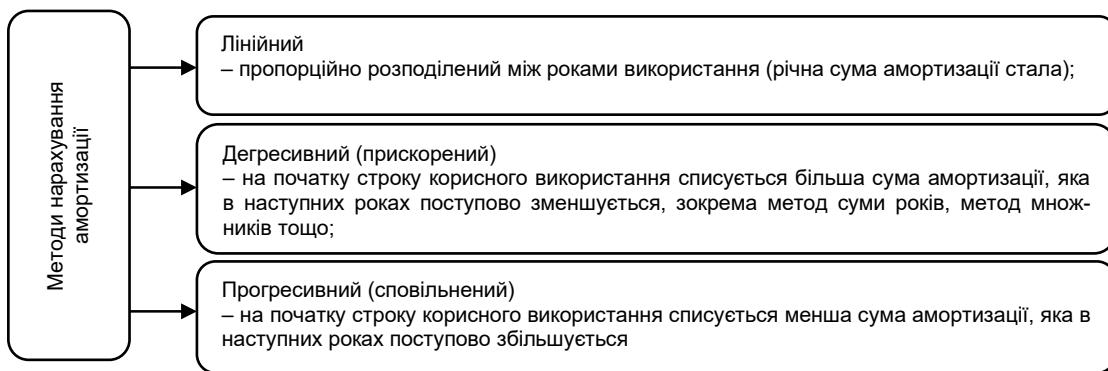


Рис. 3. Методи нарахування амортизації в Угорщині

Джерело: складено автором на основі [10].

Більш широкий спектр можливих методів розрахунку амортизаційних відрахувань дає підприємствам в Угорщині змогу при створенні амортизаційної політики обрати метод амортизації, що найкраще відповідає інтересам компанії, залежно від специфіки її діяльності та особливостей використання необоротних активів у процесі господарювання. Тому вважаємо, що збільшення кількості методів амортизації, які будуть доступними при розробці амортизаційної політики вітчизняних підприємств, зокрема дозвіл на використання прогресивного (сповільненого) методу амортизації, є перспективним шляхом до вдосконалення амортизаційної політики компаній в Україні.

У британській системі будь-який актив, який має обмежений термін служби, має бути врахований у цілях амортизації. До основних активів належать активи, які постійно використовуються підприємством протягом тривалого періоду часу. До матеріальних основних активів належать основні активи, що мають фізичне втілення. В основі рішення про розподіл амортизації за звітними періодами лежать рішення менеджменту підприємства. При ухваленні рішення про невірність вихідної оцінки терміну служби основного засобу недоамортизована частина вартості основного засобу списується за

переглянутий залишок терміну служби. При старінні основного засобу та прийнятті рішення про недостатність амортизованих коштів на повне відновлення його вартість знижується до його розрахункової відновлювальної вартості, що списується потім за решту терміну служби цього основного засобу [14].

У Британії розрахунок амортизації проводиться традиційним лінійним методом, прискореними методами та спеціальним методом нараховується амортизація для обладнання, що використовується у видобувній промисловості. Амортизаційні відрахування, на відміну від більшості капіталістичних країн, віднімаються не з доходу до сплати податку, а з суми чистого прибутку, що залишається після сплати податків на прибуток. Особливо стимулюються витрати на науково-дослідні роботи. Капітальні витрати на наукові дослідження можуть бути списані за нормою 60 % протягом першого року та 10 % – у кожні наступні чотири роки як витрати фірми. Для основної частини обладнання, яке використовується в наукових дослідженнях, дозволяється також 20 % "інвестиційних списань" і відповідно 80 % від загальної суми інвестицій списується в перший рік. Вважаємо, що стимулювання науково-дослідних робіт, зокрема через пільгові правила амортизації, є надзвичайно сприятливим методом

стимулювання науково-технічного прогресу в Україні та заслуговують на подальшу увагу при розгляді вдосконалення амортизаційної політики підприємств, які займаються науково-дослідними програмами.

У Франції діють досить пільгові для підприємств правила амортизації основних засобів. Податковим законодавством передбачаються методи прискореної амортизації та інфляційні коефіцієнти для переоцінки основних засобів. Урядом передбачені спеціальні коефіцієнти для перерахунку первісної вартості основного капіталу в поточну оцінку. Амортизаційні відрахування перераховуються за допомогою цих коефіцієнтів так, щоб вони були ідентичні вартості основних засобів [16].

Для підвищення конкурентоспроможності виробництва деяких галузей промисловості підприємствам, що працюють у цих галузях, надано право на додаткові амортизаційні відрахування, пов'язані з видом продукції та обсягом її реалізації. Норма звичайної амортизації використовується як мінімальна гранична норма, а максимальна норма встановлюється як відсоток від валової суми продажу, що змінюється залежно від виду продукції.

У Франції дозволена додаткова амортизаційна 50 % премія на першому році служби для обладнання, що використовується в науково-технічних дослідженнях. Застосовується також спеціальна амортизаційна премія стимулювання експорту французьких товарів. Моральне зношення обладнання у Франції визнано важливим фактором амортизаційних відрахувань. Основні галузі промисловості можуть списувати до половини свого майна в перші п'ять років. Спеціальні способи прискореної амортизації введені для стимулювання приватного лікарняного будівництва, підприємств з низьким рівнем доходу, для обладнання та майна з очищення стічних вод та переробки брухту, регулювання забруднення повітря.

На нашу думку, надання додаткових амортизаційних відрахувань залежно від обсягу реалізації певного виду продукції для підприємств, що виробляють стратегічно важливу продукцію, сприятиме стимулюванню виробництва такої продукції та позитивно впливатиме на економічне зростання України. А застосування амортизаційної премії для підприємств-експортерів позитивно впливатиме на загальний обсяг експорту країни та сприятиме зростанню конкурентоспроможності вітчизняних підприємств на міжнародному ринку.

Усі правила, що регулюють питання ведення обліку та складання фінансової звітності в Німеччині, утримуються в так званому Торговому кодексі Німеччини. У Німеччині, на відміну від Франції, переоцінка основних засобів заборонена. У законодавстві Німеччини не передбачено конкретних єдиних способів амортизації. На практиці найчастіше застосовуються лінійний метод і метод зменшення залишку, а також поєднання цих методів. Термін служби активів зазвичай встановлюються за спеціальними галузевими податковими таблицями [12].

З методів стимулювання інвестиційної активності самих підприємств у післявоєнний період у Німеччині найбільш значущими були пільги з податку на прибуток і прискорена амортизація основних засобів. У результаті в перші повоєнні роки частка самофінансування за допомогою зростання амортизаційних відрахувань становила близько 60 % інвестицій в економіку країни загалом та близько 70 % – інвестицій у промисловість. У Німеччині методи прискореної амортизації знайшли досить широке застосування. Дозволялося застосування як лінійного методу амортизації, так і методу зменшення залишкової вартості. Норми амортизації встановлюються шляхом переговорів з підприємцями та ґрун-

туються на оціночних термінах служби основного капіталу. Проте варто зазначити, що в 2008 р. під час світової фінансової кризи в Німеччині була проведена податкова реформа, результатом якої стала заборона використання методів прискореної амортизації.

Зважаючи на війну, що триває на території нашої України, актуальним є вивчення німецького досвіду післявоєнного відновлення та підтримки промислових підприємств, зокрема через зміни до амортизаційної політики.

В Італії застосовується система прискореної амортизації. Норми амортизаційних відрахувань відрізняються великою гнучкістю, оскільки вони встановлені радше для загальних груп устаткування, ніж для окремих машин. Амортизаційна премія становить у перший рік служби 10 % від первісної вартості основного капіталу.

Дослідження національних відмінностей у практиці бухгалтерського обліку, пов'язаних з амортизацією основних засобів, обумовлено різними підходами до оцінки основних засобів, що підлягають амортизації, та способам розподілу вартості протягом економічного життя активу. Характерними рисами всіх амортизаційних систем у ЄС є цілеспрямованість та мобільність. Найчастіше європейські підприємства використовують лінійний метод амортизації, який застосовується поряд з амортизаційною премією.

Система амортизації основного капіталу Канади часто порівнюється з американською. Довгий час канадська система вважалася зразком вирішення проблем з амортизацією, вона має ряд особливостей застосування способів прискореної амортизації. Введений у Канаді спосіб "системи кордонів" дав можливість підприємцям вибирати найприйнятніший термін служби основного капіталу у встановленому інтервалі. Відповідно до цього способу обладнання розподіляється за певними (спеціалізованими) класами, амортизаційні відрахування розраховуються для всього класу, а не для окремих видів обладнання. Відрахування з окремих видів устаткування можуть щорічно змінюватися всередині класу доки не досягнуть оптимальної норми. Деякі із встановлених класів є засобами праці загального призначення (напр., будівлі), у той час як інші класи представляють окремі типи промислового устаткування.

Канадський податковий закон припускає підвищення норм амортизації для різних класів основного обладнання: дозволяється списання будь-якої суми амортизації в межах встановленої норми, у будь-якому році амортизаційного періоду. Користуючись цими правилами, підприємець може робити великі списання під час спаду господарської активності і зменшення доходу. Можливість обліку коливань рівня прибутків надає гнучкість методу "системи кордонів". З метою стимулювання переобладнання та модернізації канадської промисловості, підвищення її конкурентоспроможності прийнято збільшення норми амортизації протягом першого року служби устаткування майже на 50 % [13].

Застосування досвіду підвищення норм амортизаційних відрахувань в Україні в період спаду виробництва та зменшення доходу стане дієвою фінансовою підтримкою підприємств, які зазнають впливу негативних економічних чинників.

Цікавим є досвід Японії, де методи прискореної амортизації широко застосовуються з метою стимулювання та забезпечення модернізації виробництва. Висловлюється думка, що ухвалена в Японії амортизаційна політика багато в чому сприяє високим темпам зростання виробництва в цій країні. У Японії прийняті дещо високі норми амортизації. Основною метою такої політики є не

тільки модернізація машин та обладнання, а й скорочення витрат сировини та палива, покращення якості продукції та збільшення продуктивності праці. У законі про спеціальні заходи сказано, що гранична норма

амортизаційних відрахувань для модернізації обладнання може бути еквівалентна половині первісної вартості вказаного обладнання. Законодавством Японії передбачаються три способи розрахунку амортизації.

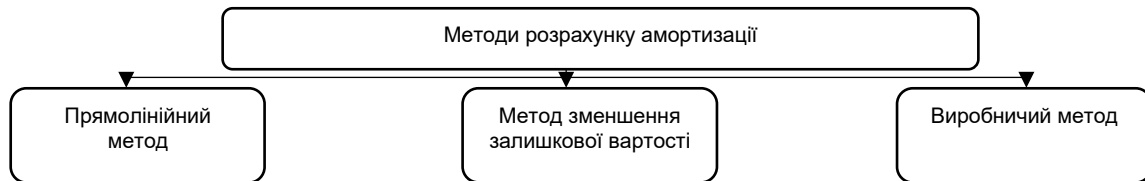


Рис. 4. Методи розрахунку амортизації відповідно до законодавства Японії

Джерело: складено автором на основі [11].

Діючи сьогодні амортизаційну політику США було визначено в 1986 р. У 2008 р. на тлі світової фінансової кризи були внесені деякі зміни в питання енергозберігаючих установок. Відмінною рисою американської амортизаційної політики є той факт, що термін використання визначається не за видами основних засобів, а за галузями економіки. Це об'єднання всередині однієї галузі дозволяє:

- забезпечити амортизаційну єдність всього виробничого комплексу;

- враховувати галузеву специфіку.

Варто зазначити також, що в американській системі MACRS виділяють дві класифікації майна, що амортизується: GDS і ADS. Вибір однієї з цих класифікацій визначає норму амортизації та метод її нарахування [15].

## ВИСНОВКИ

Амортизаційні відрахування є одним із ключових джерел інвестиційних ресурсів на підприємстві. Це пов'язано з відсутністю залежності від результатів поточної діяльності, а також з тим, що амортизація є власним джерелом обігових коштів для підприємства. Від специфіки амортизаційної політики, що застосовується на підприємстві, залежить здатність компанії до самофінансування та безперервної діяльності, тому її вдосконалення та використання зарубіжного досвіду є важливим напрямом діяльності менеджменту компанії.

Амортизаційна політика в зарубіжних країнах проводиться з метою підвищення діяльності підприємств, повнішого обліку вимог науково-технічного прогресу, своєчасної заміни застарілих машин та устаткування. Метою проведення амортизаційної політики є створення раціональної амортизаційної системи.

Як показав аналіз, амортизаційні системи зарубіжних країн мають такі складові:

- метод амортизації;
- термін служби обладнання;
- спеціальні амортизаційні знижки;
- облік невикористаної частини амортизаційних відрахувань.

Незважаючи на існуючі відмінності в амортизаційних системах окремих країн, залежно від надання значущості тій чи іншій складовій амортизаційної системи можна виділити такі, характерні для всіх систем амортизації, ознаки:

- при виборі способу амортизації надається перевага прискореним методам амортизації чи поєднанню їх з лінійним методом;

- порядок встановлення нормативного терміну служби основних засобів має гнучкий характер і визначається

підприємством самостійно або за погодженням із податковими органами.

Таким чином, виходячи з аналізу світового досвіду з розробки амортизаційних систем, слід зробити висновок про те, що в оптимальному варіанті система амортизації регламентує вибір способу нарахування амортизації, встановлює термін служби необоротних активів та рівень амортизаційних премій.

Ааналізуючи досвід функціонування амортизаційної політики в зарубіжних країнах, пропонуємо, на нашу думку, такі найбільш ефективні зміни в амортизаційну систему, як:

- з метою більш точного відображення фактичного стану необоротних активів та ефективності їхнього використання в процесі господарської діяльності введення у вітчизняну амортизаційну систему категорії понадпланової амортизації та її застосування в амортизаційній політиці українських підприємств;

- створення пільгових правил амортизації та надання права на амортизаційну премію для підприємств, які займаються науково-дослідними програмами з метою стимулювання науково-дослідних робіт;

- для стимулювання виробництва стратегічно важливої продукції та підвищення обсягу експорту надання права на додаткові амортизаційні нарахування для підприємств, що виробляють стратегічно важливу продукцію та для підприємств-експортерів;

- для підтримки підприємств, вразливих до коливань ринкової кон'юнктури, підвищення норм амортизаційних відрахувань у період спаду їхнього виробництва та зменшення доходу.

## Список використаних джерел

1. Брадул О.М., Буркова Л.А., Шепелюк В.А. Податкові аспекти амортизаційної політики підприємства // Вчені записки Університету "КРОК", 2021. № 3(63). С. 61–67.
2. Любар О.О. Амортизаційна політика підприємства як невід'ємна складова його облікової політики // Ефективна економіка, 2017. № 3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5484>.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16). Основні засоби // Стандарт Ради з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, 2012. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text).
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38). Нематеріальні активи // Стандарт Ради з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, 2012. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text).
5. Податковий кодекс України, Кодекс України № 2755-VI, 2022. Україна. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
6. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби": Наказ Міністерства фінансів України, 2022) № 92 (Україна). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>.
7. Семйон В.С. Облікова політика підприємства: вітчизняний і зарубіжний досвід // Економіка і організація управління, 2014. № 3-4. С. 243–248.

8. Шаповал В.М., Герасименко Т.В., Бондаренко Л.А. Амортизаційна політика: сутність, проблеми, напрями вдосконалення. 2019. URL: [http://scientificview.umsf.in.ua/archive/2019/2\\_64\\_2019/11.pdf](http://scientificview.umsf.in.ua/archive/2019/2_64_2019/11.pdf).  
 9. Act of the Czech National Council on Income Taxes, Act No. 586/1992 Coll., 1992. Czech Republic. URL: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>.  
 10. Act On Accounting, Hungarian Ministry of Finance, 2000. Hungary. URL: [www.penzugyminiszterium.hu](http://www.penzugyminiszterium.hu).  
 11. Act on Special Measures Concerning Taxation. 1957. Act No 26. Japan. URL: <https://www.japaneselawtranslation.go.jp/en/laws/view/3132/en>.  
 12. German Commercial Law. Germany. URL: [https://germanlawarchive.iuscomp.org/?page\\_id=824](https://germanlawarchive.iuscomp.org/?page_id=824).  
 13. Income Tax Act of Canada. 1985. Canada. URL: <https://laws-lois.justice.gc.ca/eng/acts/l-3.3/>.

14. Income Tax Act of United Kingdom. United Kingdom. URL: <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2007/3/contents>.  
 15. Modified Accelerated Cost Recovery System – MACRS. USA. URL: <https://www.irs.gov/publications/p946>.  
 16. Overview of the French tax system. French Ministry of Economy, 2016. France. URL: [https://www.impots.gouv.fr/sites/default/files/media/1\\_mettier/5\\_international/french\\_tax\\_system.pdf](https://www.impots.gouv.fr/sites/default/files/media/1_mettier/5_international/french_tax_system.pdf).

Received: 23/06/2022  
 1st Revision: 08/07/2022  
 Accepted: 17/07/2022

*Author's declaration on the sources of funding of research presented in the scientific article or of the preparation of the scientific article: budget of university's scientific project.*

R. Rak, PhD in Economics, Ass. Prof.  
 Taras Shevchenko National University of Kyiv, Kyiv, Ukraine,  
 T. Mokhnach, Senior Associate in the Audit Department  
 Audit firm "PricewaterhouseCoopers (Audit)" LLC, Kyiv, Ukraine

### APPLYING INTERNATIONAL EXPERTISE IN FORMING DEPRECIATION POLICY FORMATION IN UKRAINE

*Depreciation policy is one of the main components of the state economic policy. The specifics of its implementation depend on the general state of the country's economy development and the main tasks set for the nation or an individual enterprise. Depreciation policy is closely related to the tax system of the state, the procedure for accounting for non-current assets, and pricing. In contrast, depreciation deductions are an essential source of self-financing for enterprises. Therefore, the depreciation policy is subject to special attention from the state and each enterprise. However, in Ukraine, unlike most developed countries, the main directions of the depreciation policy of enterprises are not adequate. The article considers the development and operating patterns of depreciation policy of Ukrainian enterprises. Depreciation methods according to international and national standards have been studied. The ascertained components of the depreciation policy included the calculation of depreciation rates and amounts; distribution of accrued depreciation on separate analytical expense accounts; determination of the liquidation value of the object of fixed assets and other non-current assets, selection of the period of useful use of the object of fixed assets and other non-current assets, and others. The article studies the specifics of the depreciation policy of enterprises in Eastern Europe and G7 countries and, by comparing the depreciation policy of domestic enterprises and those in the countries under consideration, highlights appropriate ways to improve the depreciation policy for Ukrainian companies. The conclusion outlines proposals to improve the efficacy of domestic depreciation policy through applying international expertise and measures the potential impact of the proposed changes on the depreciation policy and economic efficiency of domestic enterprises.*

**Keywords:** depreciation; non-current assets; methods of charge of depreciation; accumulated depreciation; useful life.

#### References (in Latin): Translation / Transliteration / Transcription

1. Bradul O. M., Burkova L.A. & Shepeliuk V. A (2021). Podatkovi aspekty amortyzatsiynoyi polityky pidpryyemstva. [Tax aspects of the depreciation policy of the enterprise]. Vcheni zapysky Universytetu "KROK", (3 (63)), 61-67. (in Ukrainian)
2. Lyubar O.O.(2017). Amortyzatsiyna polityka pidpryyemstva yak nevid'yemna skladova yoho oblikovoyi polityky [Depreciation policy of an enterprise as an integral part of its accounting policy] / Efektyvna ekonomika №3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5484> (in Ukrainian)
3. Mizhnarodnyy standart bukhhalters'koho obliku 16 (MSBO 16) [International Accounting Standard 16 "Fixed Assets"]. Osnovni zasoby, Standart Rady z Mizhnarodnykh standartiv bukhhalters'koho obliku URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text). (in Ukrainian)
4. Mizhnarodnyy standart bukhhalters'koho obliku 38 (MSBO 38) [International Accounting Standard 38 "Intangible Assets"]. Nematerial'ni aktyvy, Standart Rady z Mizhnarodnykh standartiv bukhhalters'koho obliku URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text). (in Ukrainian)
5. Podatkovyy kodeks Ukrayiny, Kodeks Ukrayiny № 2755-VI (2022) [Tax Code of Ukraine №2755-VI]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. (in Ukrainian)
6. Pro zatverdzhennya Natsionalnoho polozhennya (standarty) bukhhalters'koho obliku 7 "Osnovni zasoby", Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny № 92 (2022) [Fixed assets: accounting regulation (standard) 7, approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine № 92]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>. (in Ukrainian)
7. Semyon V.S. (2014) Oblikova polityka pidpryyemstva: vitchyznyany i zarubizhnyy dosvid [Accounting policy of the enterprise: domestic and foreign experience] Ekonomika i orhanizatsiya upravlinnya. (3-4), 243-248. (in Ukrainian)
8. Shapoval V.M., Herasymenko T.V. & Bondarenko L.A. (2019). Amortyzatsiyna polityka: sutnist, problemy, napryamy vdoskonalennya. [The amortization policy: the nature, problems, ways of improvement]. URL: [http://scientificview.umsf.in.ua/archive/2019/2\\_64\\_2019/11.pdf](http://scientificview.umsf.in.ua/archive/2019/2_64_2019/11.pdf) (in Ukrainian)
9. Act of the Czech National Council on Income Taxes, Act No. 586/1992 Coll. (1992) (Czech Republic). URL: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586> (in Czech)
10. Act On Accounting, Hungarian Ministry of Finance (2000) (Hungary). URL: [www.penzugyminiszterium.hu](http://www.penzugyminiszterium.hu) (in Hungarian)
11. Act on Special Measures Concerning Taxation, Act No. 26 (1957) (Japan). URL: <https://www.japaneselawtranslation.go.jp/en/laws/view/3132/en> (in English)
12. German Commercial Law (Germany). URL: [https://germanlawarchive.iuscomp.org/?page\\_id=824](https://germanlawarchive.iuscomp.org/?page_id=824) (in English)
13. Income Tax Act of Canada (1985) (Canada). URL: <https://laws-lois.justice.gc.ca/eng/acts/l-3.3/> (in English)
14. Income Tax Act of United Kingdom (United Kingdom). (2007 c. 3). URL: <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2007/3/contents> (in English)
15. Modified Accelerated Cost Recovery System – MACRS.(USA). URL: <https://www.irs.gov/publications/p946> (in English)
16. Overview of the French tax system, French Ministry of Economy (2016) (France). URL: [https://www.impots.gouv.fr/sites/default/files/media/1\\_mettier/5\\_international/french\\_tax\\_system.pdf](https://www.impots.gouv.fr/sites/default/files/media/1_mettier/5_international/french_tax_system.pdf) (in English)