

Марина Михайлівна МОГИЛОВА

кандидат економічних наук, доцент,
докторант,
ННЦ «Інститут аграрної економіки»
E-mail: mmogylova@gmail.com

ОПТИМІЗАЦІЯ МЕТОДІВ ТА НОРМ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

Могилова, М. М. Оптимізація методів та норм амортизації основних засобів сільського господарства [Текст] / Марина Михайлівна Могилова // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 3. – С. 55-62. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Модернізація матеріально-технічної бази сільського господарства потребує активізації інвестиційних процесів. Важливим інструментом регулювання процесів відтворення основних засобів є раціональна амортизаційна політика, ключовими елементами якої є оптимальні методи та раціональні норми амортизації основних засобів, що визначені як дозволені до використання нормативно-правовими актами на макрорівні і обрані серед альтернативних на мікрорівні.

Мета. Мета статті полягає в обґрунтуванні оптимальних методів та орієнтовних диференційованих норм амортизації для різних видів основних засобів сільськогосподарського призначення.

Метод (методологія). У ході дослідження використано порівняльний підхід для виявлення переваг та недоліків кожного з методів амортизації з метою обґрунтування їх оптимального використання, розрахунково-конструктивним методом визначено орієнтовні диференційовані норми амортизації.

Результати. Для нарахування амортизації по основних засобах підприємство серед альтернативних методів повинно обрати для себе найбільш оптимальні і раціональні, які забезпечать дотримання принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, необхідні темпи і пропорції відтворення основних засобів. У статті обґрунтовано рекомендаційну пріоритетність у застосуванні методів нарахування амортизації за окремими видами основних засобів сільськогосподарського призначення, виходячи з наступних принципів: урахування переваг та недоліків кожного з методів з точки зору їх суті і реалій практики застосування в сільськогосподарських підприємствах; переважне застосування методів прискореної амортизації відповідно до сучасного стану забезпечення аграрного виробництва основними засобами за їх видами та потреби в них для розвитку окремих галузей сільського господарства; оптимізація методів нарахування амортизації відповідно до відмінностей у відносних темпах морального зношення. Запропоновано ввести в Україні практику варіативної регламентації норм амортизації, зорієнтованих на активізацію інвестиційної діяльності сільськогосподарських підприємств.

Сфера застосування результатів. Запропоновані рекомендації щодо застосування методів амортизації і диференціація її норм може бути використана в практиці сільськогосподарських підприємств.

Висновки. Формування раціональної амортизаційної політики в умовах її нормативно-правової лібералізації передбачає вибір серед альтернативних оптимальних методів нарахування амортизації. Відповідно до інституціональної теорії для сільськогосподарських підприємств доцільно застосовувати наукові обґрунтовані норми амортизації для різних видів галузевих основних засобів.

Ключові слова: амортизація; методи амортизації; норми амортизації; основні засоби; сільське господарство.

Maryna Mykhaylivna MOHYLOVA

PhD in Economics,
Associate Professor,
Doctoral Student,
National Scientific Center "Institute of Agrarian Economy"
E-mail: mmogylova@gmail.com

OPTIMIZATION OF METHODS AND STANDARDS OF DEPRECIATION OF FIXED ASSETS IN AGRICULTURE

Abstract

Introduction. Modernization of material and technical base of agriculture requires the activation of investment processes. An important tool for the regulation of reproduction of fixed assets is rational depreciation policy. Its key elements are the optimum methods and rational depreciation norms of fixed assets, which have been defined as those that are allowed to be used by normative legal acts at the macro level and are chosen among alternative ones at micro level.

Goal. The purpose of the article is the substantiate the best practices and differentiated depreciation rates for different types of fixed assets for agricultural purposes.

The method (methodology). The study has used a comparative approach to identify the advantages and disadvantages of each method of depreciation to justify their optimal use.

Results. For accrual of depreciation on fixed assets among alternative methods we must choose the most optimal and rational, which will ensure compliance with the principle of accrual, matching revenues and expenses, necessary rates and proportions of reproduction of fixed assets. In the article the recommendatory priority in applying methods of accrual of depreciation for certain types of fixed assets for agricultural purposes on the basis of the following principles: taking into account the advantages and disadvantages of each method in terms of their nature and the realities of the practice of agricultural enterprises; preferential use of accelerated depreciation methods according to the present state providing the basic means of agricultural production by type and their relation to the development of certain sectors of agriculture; optimization of methods of depreciation according to differences in the relative rates of moral run-out. It is proposed to put into practice the variable depreciation regulation oriented at enhancing the investment activity of agricultural enterprises.

The proposed recommendations on the use of depreciation methods and differentiation of its norms can be used in the practice of agricultural enterprises.

Conclusions. Formation of rational depreciation policy in terms of its regulatory liberalization involves choices among alternative optimal methods of depreciation. According to institutional theory for for agricultural enterprises it is recommended to apply scientific reasonable depreciation for different types of industrial assets.

Keywords: amortization; depreciation methods; norms of depreciation; fixed assets; agriculture.

JEL classification: Q10, Q11, Q16

Вступ

Як свідчить світова та вітчизняна практика, одним із найважливіших завдань сьогодення для розвитку і підвищення конкурентноздатності сільського господарства України є модернізація його матеріально-технічної бази. Це вимагає активізації інноваційно-інвестиційних процесів, великомасштабних капіталовкладень у матеріально-технічну базу. Важливим інструментом регулювання процесів відтворення основних засобів є раціональна амортизаційна політика, що відповідає потребам розвитку галузі і окремих сільськогосподарських підприємств. Важливими характеристиками амортизаційної системи на макрорівні є методи та норми амортизації основних засобів, які визначені як дозволені до використання нормативно-правовими актами. На мікрорівні обрані методи та норми амортизації становлять елементи облікової амортизаційної політики. Остання на підприємстві насамперед залежить від державної амортизаційної політики. Тому на сьогодні є потреба в оптимізації методів та норм амортизації для виконання нею своєї безпосередньої функції відтворення основних засобів та стимулювання інвестиційної діяльності сільськогосподарських підприємств.

Мета та завдання статті

Метою статті є обґрунтування оптимальних методів та орієнтовних диференційованих норм амортизації для різних видів основних засобів сільськогосподарського призначення. Для досягнення мети дослідження його завданнями є: вивчення вітчизняного і зарубіжного досвіду методичних підходів

до нарахування, здійснення порівняльної характеристики методів амортизації, розробка пропозицій щодо їх оптимізації та визначення диференційованих норм останньої.

Виклад основного матеріалу дослідження

Особливістю методики розрахунку амортизаційних відрахувань за командно-адміністративної системи в Україні було застосування прямолінійного методу нарахування амортизації при чітко регламентованих її нормах. Перші норми амортизації основних засобів сільського господарства введені в дію в 1963 році. На наступному етапі в 1974 році шляхом більшої видової диференціації основних засобів та розробки по них відповідних норм амортизації, в тому числі на повне відновлення і капітальний ремонт, були затверджені Норми амортизаційних відрахувань по основних фондах народного господарства СРСР [1]. Зокрема для тракторів, що використовуються в сільському господарстві, залежно від їх призначення і класу загальна норма амортизаційних відрахувань коливалась у межах 17,6-19,5 %, із них на повне відновлення – 11,1-16,6 % та на капітальний ремонт – 4,0-7,0 %. зернозбиральні комбайни підлягали амортизації за нормою в 16,0 %, у тому числі на повне відновлення – 12,5 %, на капітальний ремонт – 3,5 %. Для інших видів сільськогосподарських машин та обладнання не передбачались норми амортизаційних відрахувань на капітальний ремонт, а лише на повне відновлення, зокрема по бурякозбиральних і картоплюзбиральних комбайнах вона становила 16,6 %, по силосозбиральних, кукурудзозбиральних, льонозбиральних комбайнах, сівалках, саджалках – 14,2 %, по тракторних плугах і зерносушарках – 12,5 %. Сільськогосподарські машини і обладнання, які використовувалися в більш складних умовах і в більш складних операціях, амортизувалися за вищими нормами – 20 %. Аналогічно були встановлені диференційовані норми амортизації для будівель та споруд. Зокрема, для овоче- та фруктосховищ загальна норма знаходилась у межах 4,6-6,8 % (на повне відновлення – 2,8-4,0 %, на капітальний ремонт – 1,8-2,8 %). Для будівель виробничого призначення, які в сільському господарстві зазвичай були одноповерховими, запроваджені загальні норми амортизації в межах 3,1-7,0 % залежно від конструкції та будівельних матеріалів.

Методика нарахування амортизації в період 1991-1994 роки визначалася Єдиними нормами амортизаційних відрахувань на повне відновлення основних фондів народного господарства СРСР [2]. Нововведений документ не передбачав норм на капітальний ремонт, а лише на повне відновлення. Сільськогосподарські машини і обладнання були об'єднані за окремими галузями (рослинництво, тваринництво, кормовиробництво тощо) і видами в 66 груп. Для них встановлені норми амортизаційних відрахувань на повне відновлення в межах 8,3–25,0 %. По більшості видів основних засобів сільського господарства норми амортизації були знижені, зокрема для сільськогосподарських тракторів до 9,1-12,5 % залежно від призначення і класу тракторів. Так для зернозбиральних комбайнів встановлена норма 10 % при попередній загальній нормі в 16,0 і на повне відновлення 12,5 %. Для багатьох інших видів сільськогосподарських машин і обладнання ці норми порівняно з попередніми знизилася на кілька пунктів: для бурякозбиральних комбайнів – з 16,6 до 11,0 %, кукурудзозбиральних комбайнів – з 14,2 до 11,0 %, плугів загального призначення – з 12,5 до 11 %. По овоче- та фруктосховищах загальна норма була зменшена до 2,8-4,9 %, по виробничих будівлях та спорудах – до 1,7-5,0 %. Прийняття занижених у зіставленні до рівня попередніх норм амортизації пояснюється відносно масштабним накопиченням галузевого основного капіталу. Водночас їх зниження призупинило темпи оновлення, а надалі призвело до негативних наслідків нагромадження фізично та морально застарілих об'єктів.

З 1994 року де-факто домінуючою у застосуванні стала методика нарахування амортизації, визначена нормативно-правовими актами у сфері оподаткування. За 17 років трансформацій податкової амортизаційної системи чітко окреслюється ефективність підвищення норм амортизації основних засобів з позицій дотримання принципу об'єктивності нарахування витрат спожитого основного капіталу. Як наслідок, підвищення податкових норм амортизації та поступової адаптації фіскального законодавства до методів амортизації згідно П(С)БО 7 – поступове зменшення рівня зношення галузевих основних засобів.

Позитивною ознакою сучасної амортизаційної системи є уніфікація методів та норм амортизації відповідно до Податкового кодексу України (стаття 138) та Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Так, на сьогодні чинними є всі методи нарахування амортизації, передбачені національними стандартами бухгалтерського обліку та міжнародними стандартами фінансової звітності. Лібералізація амортизаційної системи України розширює можливості сільськогосподарських підприємств щодо оптимізації їх амортизаційної політики для забезпечення активізації своєї інвестиційної діяльності відповідно до потреб відтворення основних засобів.

В аграрних підприємствах спеціалісти економічного профілю при обґрунтуванні механізмів управління формуванням та відтворенням парку основних засобів мають брати до уваги законодавчі основи регулювання відтворення основних засобів, фактичний стан та потребу в основних засобах відповідно до спеціалізації підприємства, перспективних планів та прогнозів розвитку, в тому числі щодо диверсифікації виробництва, фінансово-економічні можливості певного підприємства. Пошук

оптимальних критеріїв регулювання інвестиційної діяльності, необхідність точного обліку витрат при визначенні вартості спожитого капіталу та податків вимагають від підприємців усіх рівнів скрупульозно підходити до питань амортизації основних засобів [3].

При обґрунтуванні раціональної амортизаційної політики, елементи якої відповідатимуть необхідним пропорціям відтворення основних засобів сільськогосподарських підприємств та їх фінансовим можливостям, слід:

- визначити економічно доцільний строк корисного використання об'єкта, впродовж якого з високою ймовірністю можливе отримання доходів від експлуатації основного засобу;
- відповідно до терміну корисного використання визначити ймовірну величину ліквідаційної вартості;
- обґрунтувати оптимальні методи нарахування амортизації по кожному виду чи об'єкту основних засобів;
- визначити порядок, циклічність, критерії та обрані методичні підходи до переоцінки основних засобів.

Для нарахування амортизації по основних засобах підприємство серед альтернативних методів обирає для себе найбільш оптимальні і раціональні, які забезпечать дотримання принципу нарахування та відповідності доходів і витрат, необхідні темпи і пропорції відтворення основних засобів. Розробляючи облікову амортизаційну політику, можна обирати різні методи окремо для кожного об'єкта основних засобів або їх групи, а можливо загалом для всіх основних засобів – один із методів. П(С)БО 7 та Податковим кодексом України дозволені до використання прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний та виробничий методи нарахування амортизації.

Кожен з цих методів має свої переваги і недоліки, врахування яких дозволить визначити оптимальний для конкретного об'єкта основних засобів. При обранні методів слід керуватися наступними принципами:

- відповідність методу нарахування амортизації впливу фізичного і морального зношення та дії економічного зовнішнього середовища;
- дотримання чинних нормативно-правових вимог щодо дозволених методів нарахування амортизації та обмеження строків корисного використання об'єктів з метою їх амортизації для відповідних класифікаційних груп основних засобів;
- доцільність застосування тих чи інших методів, зокрема прискореної амортизації, і строків корисного використання відповідно до фінансово-майнового стану підприємства;
- відповідність методів нарахування амортизації та строків їх корисного використання з позицій списання основних засобів потребам відтворення матеріально-технічної бази (табл. 1).

Дані таблиці 1 свідчать, що найвища інтенсивність амортизації основних засобів забезпечується при застосуванні методу зменшення залишкової вартості, за якого майже половина вартості, що амортизується, списується в перший рік. Зокрема, в аграрних підприємствах цей метод логічно застосовувати щодо тих видів сільськогосподарської техніки, які щорічно відносно суттєво удосконалюються. За своєю суттю прямолінійний метод нарахування амортизації є найбільш оптимальним стосовно основних засобів, які опосередковано беруть участь у виробничому процесі, перш за все, це будівлі та споруди виробничого та невиробничого призначення. Водночас сучасний стан пасивних галузевих основних засобів виробничого призначення обумовлює необхідність їх прискореної амортизації з метою активізації інвестиційних процесів у тваринництві.

Взагалі характер амортизаційної політики підприємства визначають зовнішні та внутрішні фактори її варіативності. Зовнішні фактори, перш за все, пов'язані зі встановленими законодавством принципами обґрунтування та вибору амортизаційної політики, межами варіативності щодо застосування методів амортизації і строків корисного використання об'єктів. Зовнішні чинники, що визначають характер амортизаційної політики підприємства, обумовлюють її адаптацію до сучасного стану національної та галузевої економіки. Відповідно до зовнішніх факторів варіативності амортизаційної політики в сільському господарстві нами обґрунтовано рекомендаційну пріоритетність у застосуванні методів нарахування амортизації за окремими видами основних засобів сільськогосподарського призначення, виходячи з наступних принципів:

- урахування переваг та недоліків кожного з методів з точки зору їх суті і реалій практики застосування бухгалтерами сільськогосподарських підприємств;
 - переважне застосування методів прискореної амортизації відповідно до сучасного стану забезпечення аграрного виробництва основними засобами за їх видами та потреби в них для розвитку окремих галузей сільського господарства;
 - оптимізація методів нарахування амортизації відповідно до відмінностей у відносних темпах морального зношення, визначених за даними опитування спеціалістів аграрних підприємств і операторів пропозиції на ринку сільськогосподарської техніки (табл. 2).
-

Таблиця 1. Порівняльна характеристика альтернативних методів нарахування амортизації основних засобів сільськогосподарського призначення

Ознаки порівняння	Методи нарахування амортизації				
	прямолінійний	кумулятивний	прискореного зменшення залишкової вартості	зменшення залишкової вартості	виробничий
Переваги	простота застосування				
	враховує вплив морального зношення; забезпечує інтенсивне списання вартості в перші роки експлуатації			забезпечує відповідність суми амортизації інтенсивності експлуатації об'єкта	
Недоліки	не враховують фактор обкатного режиму експлуатації окремих видів машин, обладнання та транспортних засобів				
	не враховує фактору морального зношення	призводять в перші роки експлуатації основного засобу до штучного завищення собівартості продукції та викривлення інших фінансово-економічних показників (що в принципі не позначається на процесах відтворення)			проблемність застосування для визначення річної суми амортизації
	не відповідає зміні продуктивності основних засобів з плином часу			складність розрахунку	
Приклад розподілу вартості, що амортизується, за роками експлуатації об'єкта термін корисного використання 5 років), %:					
1-й рік	20,0	33,3	42,7	45,2	залежить від інтенсивності використання об'єкту
2-й рік	20,0	26,7	25,7	26,1	
3-й рік	20,0	20,0	15,4	15,0	
4-й рік	20,0	13,3	9,2	8,7	
5-й рік	20,0	6,7	7,0	5,0	

*Розроблено автором

Таблиця 2. Рекомендаційна пріоритетність застосування альтернативних методів нарахування амортизації основних засобів сільськогосподарського призначення

	Методи нарахування амортизації			
	прямолінійний	кумулятивний	прискореного зменшення залишкової вартості	зменшення залишкової вартості
Види основних засобів сільськогосподарського призначення за оптимальною прийнятністю методів нарахування амортизації	будівлі загальновиробничого призначення	виробничі будівлі	трактори	машини для обробітку ґрунту
	споруди загальновиробничого призначення	споруди виробничого призначення	машини для хімічного захисту рослин	машини для заготівлі та приготування кормів
		силові машини	машини для сівби	комбайни
		причепа і напівпричепа	обладнання для інкубації яєць	обладнання для доїння та первинної обробки молока
		обладнання для утримання худоби і птиці	машини і обладнання для годівлі і напування худоби та птиці	обладнання для використання поновлюваних джерел енергії
		мобільні навантажувальні машини		машини для збирання урожаю
		обладнання для прибирання гною і посліду		
		вантажні автомобілі		

*Розроблено автором

За відповідності вимогам зовнішнього інституційного середовища формування амортизаційної політики підприємства, оптимізація останньої здійснюється шляхом урахування внутрішніх чинників варіативності в такий спосіб, щоб забезпечити необхідний режим відтворення основних засобів. Для забезпечення ефективного відновлення потенціалу засобів виробництва підприємство в процесі управління визначає таку модель відтворення, яка найбільш повно відповідатиме специфіці останнього та враховуватиме конкретні умови господарювання. Невід'ємну складову цього механізму становить сукупність норм і методів амортизації, визначених організаційно-економічним механізмом відтворення основних засобів.

Прискорені темпи оновлення матеріально-технічної бази забезпечуються трьома способами: застосування методики прискореного нарахування амортизації впродовж терміну корисного використання об'єкта; скорочення амортизаційних строків порівняно з технічними нормативними та економічно доцільними межами використання основних засобів; комбінування цих двох способів. Скорочені терміни амортизації зазвичай упроваджуються законодавством за особливих потреб у стимулюванні розвитку необхідних видів економічної діяльності. Така практика поширена в окремих країнах, досвід яких можна застосувати і в Україні, враховуючи необхідність активізації інвестиційних процесів у вітчизняному сільському господарстві.

Так у США у зв'язку з потребою стимулювання розвитку оборонної промисловості в 1940-1950-х роках дозволялось повну вартість виробничих потужностей, задіяних у виробництві для забезпечення армії та флоту, списувати в п'ятирічний строк, а за надзвичайних умов – ще в коротший термін. Уведені в 1981 році в дію Норми амортизаційних відрахувань системи прискореної амортизації в США передбачали повне зношення виробничих будівель і споруд за 15 років, устаткування за 5, транспортних засобів за 3 роки. У 1986 і 1988 роках до цих норм амортизації внесли зміни, результатом чого стала розробка і впровадження Модифікованої системи прискореної амортизації (MACRS – Modified Accelerated Cost Recovery System – Модифікована система прискореного відшкодування затрат), яка встановлювала нарахування зношення при оподаткуванні за прискореною схемою. У Великобританії лише за один рік можна амортизувати всю вартість обладнання, що використовується для наукових досліджень у промисловості [4]. П'ятирічний термін амортизації при комбінуванні з методами зменшення залишкової вартості був законодавчо запроваджений у Франції для списання вартості нових заводів, машин та обладнання, введених в експлуатацію з 1952 року [5]. У такий спосіб та шляхом застосування низки інших механізмів стимулювалось швидше накопичення коштів для оновлення основних засобів. Ефективність системи прискореної амортизації як складової податкової підтверджує і вітчизняний досвід.

Узагальнюючи вищевикладене, зауважимо, що пріоритетне застосування методів прискореної амортизації при оптимізації термінів корисного використання об'єктів є принциповим для розробки удосконалених норм амортизації основних засобів сільськогосподарського призначення, наявність і стан яких не задовольняє потреби розвитку аграрного виробництва та зростання конкурентоспроможності вітчизняних господарств. Враховуючи реалії практики формування амортизаційної облікової політики сільськогосподарськими підприємствами України, на нашу думку, доречно було б розробити диференційовані норми амортизації для різних видів галузевих основних засобів.

Практика законодавчого встановлення строків і річних норм амортизації доволі поширена в різних країнах світу. Так у США за діючою з 1988 року Модифікованою системою прискореного відшкодування витрат MACRS основні засоби розподілені на 7 класів, для кожного з яких розроблено схеми нарахування зношення з чітко встановленими нормами амортизації на кожний рік експлуатації об'єкта [6, с. 159]. Стандартні «податкові відрахування» для будівель і споруд встановлює Управління податкових зборів Великобританії. Диференційовані річні норми амортизації за трьома основними групами основних засобів визначено податковим законодавством Франції [4, 5]. За канадською амортизаційною «системою меж» (bracket system), основні засоби класифіковані на 17 груп, для кожної з яких чітко визначені мінімальні та максимальні межі норм річних амортизаційних відрахувань, які може використовувати підприємець, щорічно змінюючи залежно від поточного фінансово-майнового стану підприємства, потреб оновлення основних засобів та зовнішнього економічного середовища.

Практику варіативної регламентації норм амортизації, зорієнтованих на активізацію інвестиційної діяльності сільськогосподарських підприємств на інноваційній основі, доцільно запровадити і в Україні. Податкові методи і норми нарахування амортизації за сучасних умов мають бути спрямовані на прискорене відшкодування витрат на оновлення основних засобів в агропромисловому комплексі України як у сільському господарстві, так і в сільськогосподарському машинобудуванні. З огляду на нинішню ситуацію в матеріально-технічному забезпеченні сільськогосподарського виробництва, ці норми мають бути ліберальними і такими, що дозволять просте відтворення галузевих основних засобів прискореними темпами в строки, не вищі лімітів Податкового кодексу України. Можна встановити науково обґрунтовані, чітко регламентовані річні норми до первісної (переоціненої) вартості об'єкта. Приклад можливих варіантів диференційованих норм амортизації за окремими видами

сільськогосподарської техніки, які враховують оптимальні методи нарахування амортизації, відсоткове значення ліквідаційної вартості, мінімально допустимі і технічно доцільні строки нарахування амортизації, наведено в таблиці 3.

Таблиця 3. Варіанти диференційованих річних норм амортизаційних відрахувань окремих видів основних засобів сільськогосподарського призначення, %

Вид основних засобів	Рік експлуатації*	Річні норми амортизації відповідно до термінів корисного використання, %			
		5 років	6 років	7 років	8 років
Трактори	1	20,0	16,7	14,3	12,5
	2	26,7	23,8	21,4	19,4
	3	21,3	19,8	18,4	17,0
	4	16,0	15,9	15,3	14,6
	5	10,7	11,9	12,2	12,2
	6	5,3	7,9	9,2	9,7
	7	x	4,0	6,1	7,3
	8	x	x	3,1	4,9
	9	x	x	x	2,4
Комбайни самохідні	1	20,0	16,7	14,3	x
	2	26,7	23,8	21,4	x
	3	21,3	19,8	18,4	x
	4	16,0	15,9	15,3	x
	5	10,7	11,9	12,2	x
	6	5,3	7,9	9,2	x
	7	x	4,0	6,1	x
	8	x	x	3,1	x
Машини для обробітку ґрунту	1	28,6	25,0	x	x
	2	23,8	21,4	x	x
	3	19,0	17,9	x	x
	4	14,3	14,3	x	x
	5	9,5	10,7	x	x
	6	4,8	7,1	x	x
	7	x	3,6	x	x

* – норма амортизації за останній рік відповідає ліквідаційній вартості об'єктів у % до їх первісної вартості.

**Розроблено автором

На нашу думку, при обґрунтуванні таких норм ключовими є положення забезпечення прискореного відшкодування витрат на придбання основних засобів (що характерно для методів прискореної амортизації) і врахування техніко-економічних закономірностей експлуатації і зношення основних засобів сільськогосподарського призначення (що виражено у виробничому методі амортизації). Останній пов'язаний з тими видами сільськогосподарської техніки, які проходять період обкатки з відносно невисокою інтенсивністю експлуатації об'єкта.

Запровадження науково обґрунтованих диференційованих норм амортизації, не забороняючи підприємству застосувати чинні методи амортизації, дозволить спростити роботу менеджерів та бухгалтерів сільськогосподарських підприємств по розрахунку амортизаційних відрахувань і при управлінні грошовими потоками. При застосуванні цих норм та альтернативних методів нарахування амортизації підприємству принципово оптимізувати строки корисного використання основних засобів відповідно до їх техніко-експлуатаційних характеристик, потреб їх оновлення і фінансових можливостей сільськогосподарських підприємств.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Підводячи підсумок, слід зазначити, що на мікрорівні формування раціональної амортизаційної політики як складової політики управління грошовими потоками та облікової політики підприємства в умовах її нормативно-правової лібералізації передбачає вибір серед альтернативних оптимальних

методів нарахування амортизації. Для сільськогосподарських підприємств, управлінський персонал якого традиційно залишається консервативним, доцільно встановити науково обґрунтовані норми амортизації для різних видів галузевих основних засобів, які б відповідали особливостям об'єктів, специфіці і сучасному стану сільського господарства. Запропоновані нами орієнтовні норми амортизації окремих видів основних засобів сільськогосподарського призначення потребують більш ґрунтовної розробки на науковій основі із залученням спеціалістів економічного та технічного профілю із урахуванням фактичних тенденцій по строках і інтенсивності експлуатації різних видів галузевих засобів виробництва.

Надалі реформування амортизаційної системи в Україні потребує не часткових змін норм та методів амортизації, а запровадження в господарську практику так званої «агресивної» амортизаційної політики, основна мета якої – активізація інвестиційних процесів переважно через амортизаційні чинники і на цій основі модернізація аграрного виробництва. Принциповим завданням є створення інституціональних умов для надання амортизації статусу реального найбільш потужного інвестиційного ресурсу інноваційної реконструкції сільськогосподарських підприємств.

Список літератури

1. *Нормы амортизационных отчислений по основным фондам народного хозяйства СССР и Положение о порядке планирования, начисления и использования амортизационных отчислений в народном хозяйстве [Текст] : утверждены постановлением Совета Министров СССР от 14 марта 1974 г. № 183. – М.: Издательство «Экономика», 1974. – 144 с.*
2. *О единых нормах амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР [Текст] : постановление Совета Министров СССР от 22 октября 1990 г. № 1072. – М.: Издательство «Экономика», 1990. – 111 с.*
3. *Могилова, М. М. Особливості амортизаційної політики на сучасному етапі [Текст] / М. М. Могилова // Теорії мікро-макроекономіки. – 2002. – № 10. – С. 48-54.*
4. *Виговська, Н. Г. Удосконалення обліку амортизації: стан, проблеми, перспективи [Текст] : монографія / Н. Г. Виговська. – Житомир. ЖІТІ, 1998. – 340 с.*
5. *Гоголев, А. К. Амортизация: альтернативные методы учета [Текст] / А. К. Гоголев // Бухгалтерский учет. – 1996. – № 3-4. – С. 23-57.*
6. *Соловьева, О. В. Зарубежные стандарты учета и отчетности [Текст] : учебное пособие / О. В. Соловьева. – М.: «Аналитика-Пресс», 1998. – 288 с.*
7. *Парнюк, В. О. Про головні напрями реформування амортизаційної політики [Текст] / В. О. Парнюк // Фінанси України. – 2006. – № 9. – С. 93-104.*
8. *Соколов, М. Амортизационную политику следует сделать агрессивной [Электронный ресурс] / М. Соколов // Экономика и жизнь. – 2010. – № 48 (9364). – Режим доступа : <http://www.eg-online.ru/article/119182/>.*

References

1. *Normy amortizacionnyh otchislenij po osnovnym fondam narodnogo hozjajstva SSSR i Polozhenie o porjadke planirovanija, nachislenija i ispol'zovanija amortizacionnyh otchislenij v narodnom hozjajstve: utverzhdeny postanovleniem Soveta Ministrov SSSR ot 14 marta 1974 g. № 183. (1974). Moscow: Jekonomika.*
2. *O edinyh normah amortizacionnyh otchislenij na polnoe vosstanovlenie osnovnyh fondov narodnogo hozjajstva SSSR : postanovlenie Soveta Ministrov SSSR ot 22 oktjabrja 1990 g. № 1072. (1990). Moscow: Jekonomika.*
3. *Mogilova, M. M. (2002). Osoblivosti amortizacijnoi politiki na suchasnomu etapi. Teorii mikro-makroekonomiki, 10, 48-54.*
4. *Vigov's'ka, N. G. (1998). Udoskonalennja obliku amortizacii: stan, problemi, perspektivi. Zhitomir. ZhITI.*
5. *Gogolev, A. K. (1996). Amortizacija: al'ternativnye metody ucheta. Buhgalterskij uchet, 3-4, 23-57.*
6. *Solov'eva, O. V. (1998). Zarubezhnye standarty ucheta i otchetnosti. Moscow: Analitika-Press.*
7. *Parnjuk, V. O. (2006). Pro golovni naprjami reformuvannja amortizacijnoi politiki. Finansy Ukrainy, 9, 93-104.*
8. *Sokolov, M. (2010). Amortizacionnuju politiku sleduet sdelat' agressivnoj. Jekonomika i zhizn', 48 (9364). Retrieved from: <http://www.eg-online.ru/article/119182/>.*

Стаття надійшла до редакції 02.03.2015 р.