

УДК 338.409.4:330.322

Півняк Ю.В.,
к.е.н., доцент, ДНУЗТ ім. акад. В. Лазаряна

ДОСЛІДЖЕННЯ ОСНОВНИХ КОНЦЕПЦІЙ ТА ФУНКЦІЙ АМОРТИЗАЦІЇ

Досліджено амортизацію з точки зору різних концепцій: економічної, бухгалтерської, податкової, фінансової, казуальної, витратної, зберігання капіталу, відтворення та інших. На основі аналізу концепцій амортизації запропоновано визначення амортизації та розкрито її основні функції.

Ключові слова: амортизація, концепції амортизації, ресурси, знос, відтворення, функції амортизації.

ВСТУП

Важливе місце у забезпеченні процесів відтворення належить амортизації. Проте чинна нині законодавча та нормативно-методична база більше пристосована до потреб оподаткування, ніж до процесу відтворення, і не дозволяє чітко визначити концептуальність амортизації. За таких умов актуальною є проблема визначення дійсної сутності амортизації та її функцій у господарській діяльності підприємства.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Тому метою статті є дослідження концепцій амортизації та визначення її основних функцій.

РЕЗУЛЬТАТИ

Амортизація являє собою надзвичайне складне економічне явище. Вона поєднує ознаки витрат виробництва і джерела коштів, процесу руху вартості і важелі управління відтворенням, відшкодування зношених і нагромаджених нових засобів праці. Еволюція поглядів на амортизацію призвела до створення різних концепцій, які уособлюють сучасний погляд на амортизацію як економічну категорію (табл. 1).

Таблиця 1. Різні підходи до тлумачення терміну «амортизація» *

Підходи	Визначення терміну
Класична економічна теорія	Термін «амортизація» походить від лат. «amortization» — погашення, сплата боргів [1, 2].
В перекладі з іноземної	Трактування терміна «амортизація», як «а» — заперечення, «мог» — смерть, тобто цей термін характеризує постійне існування через відновлення засобів праці [3]
Н. Савельєв	Буквально «амортизація» походить від «mort» — мертвий та означає дію, подібну до омертвіння
У США	Взагалі замість терміна «amortisation» використовують термін «depreciation», що в перекладі з латинської («pretium») означає ціна або вартість, «de – pretium» — зниження ціни або вартості

* Складено автором

Отже, наявність протилежних підходів до тлумачення цього терміна визначає наукову дискусію щодо трактування сутності амортизації.

У зарубіжній економічній літературі амортизація розглядається з точки зору чотирьох концепцій: економічної, бухгалтерської, податкової, фінансової [4].

Вітчизняний науковець С. Голов [10]. Дає свою класифікацію концепцій амортизації, а саме: концепція оцінки, казуальна концепція, витратна, зберігання капіталу, відтворення.

Так, концепція оцінки причиною амортизації вважає зміну вартості активів під впливом інфляційних процесів і має на меті уточнення вартості активів. Вона відповідає економічній концепції.

Згідно з казуальною концепцією причиною амортизації є спрацьованість. Старіння основних засобів, що, у свою чергу, забезпечує правомірність визнання витрат на амортизацію в складі витрат підприємства.

Концепція витрат (ресурсів) вважає за мету амортизації розподіл вартості активів між відповідними обліковими періодами для розрахунку чистого прибутку. Ця концепція широко використовувалась у зарубіжних країнах (табл. 2) і в класифікації І. Бернара і Ж.К. Коллі називається бухгалтерською концепцією [8].

Таблиця 2. Концепція амортизації згідно з зарубіжною економічною літературою *

Назва концепції	Автори	Суть концепції
Економічна концепція	К. Маркс Ф. Енгельс	Метою амортизації є відображення знецінення основних засобів унаслідок зносу (фізичного, морального, економічного). Під фізичним зносом розуміється поступова втрата основними засобами їх техніко — виробничих властивостей, під моральним — зменшення корисності під дією НТП, під економічним зносом у західній економічній літературі розуміється зменшення грошової вартості активу з перебігом часу. Причиною зменшення грошової вартості активу є його вік та зміна часового періоду. Економічний знос застосовується щодо аналізу податків, ціни активу, при вимірюванні доходу тощо.
Бухгалтерська концепція	А.Пігу, А.Лаффер, А.Селадон	Амортизації є систематичне визнання втрати частини вартості основних засобів, що використовуються, і бере участь у формуванні фінансового результату. Ця концепція широко розповсюджена у зарубіжній економічній літературі [6].
	Б. Нідлз, Х.Андерсен, Д. Колдуелл	Визначають амортизацію як процес перенесення вартості виробничих потужностей, яка починала розподілятися протягом передбачуваного терміну їх експлуатації шляхом розподілу (списання) на звітні періоди, протягом яких ці потужності мають продуктивну корисність (здатність). Крім того, автори підкреслюють, що під терміном «амортизація», розуміється не фізичний знос або зниження ринкової вартості об'єкта протягом тривалого часу, а списання вартості виробничих активів протягом терміну їх корисного функціонування [9].
	Є.С Хенаріксен і М.Ф. Ван Брала	«амортизація є методом раціонального та систематичного розподілу вартості придбаних активів у звітному періоді, протягом якого очікується отримання прибутку від використання цих активів» [7].
Податкова концепція	А. Лаффер Р. Мандель,	Амортизація як частина податкової політики держави, метою якої є зменшення скоригованого валового доходу для розрахунку суми податку на прибуток підприємства [6].
Фінансова концепція	Бернар И. Тлумачний економічний і фінансовий словник.	Амортизація розглядається як джерело фінансування відтворення основних засобів, однак «мова йде про розстрочку повернення позики з метою повного погашення боргу [8].

* Складено автором

Згідно з концепцією зберігання капіталу причиною амортизації є коригування прибутку в умовах зміни цін та інфляції. Використовується в системах інфляційного обліку.

Згідно з концепцією відтворення причиною амортизації є забезпечення відновлення капітальних активів, що були використані в процесі діяльності, з метою резервування коштів для заміни активів.

Враховуючи викладені теоретичні підходи і погляди, ми схильні розглядати амортизацію як загальну економічну категорію, яка включає п'ять концепцій (вартісну, економічну, бухгалтерську, інвестиційну, податкову), в яких найбільш повно відображені всі визначення амортизації.

Вартісна концепція характеризує амортизацію як зменшення вартості та корисності об'єкта основних засобів у результаті дії зовнішніх факторів (фізичного і морального зносу), а також з перебігом часу. Цей погляд на амортизацію відображено у сучасній економічній енциклопедії:

«Амортизація — процес поступового перенесення вартості основних фондів (нарахування її до витрат виробництва чи обігу) у міру їх зносу на виготовлення продукції і використання цієї вартості для простого або розширеного відтворення зношених засобів праці».

Прихильники цієї концепції, А.Е. Фукс, З.М. Борисенко, визначають амортизацію як процес перенесення вартості засобів праці на готову продукцію. З.М. Борисенко вважає, що «знос — це втрата споживної вартості, а отже, і вартості засобів праці..., а під амортизацією мається на увазі процес перенесення вартості на готовий продукт. Обидва процеси, незважаючи на їх відмінність, нерозривні...» [12].

Економічна концепція амортизації характеризується вітчизняними науковцями як механізм перетворення коштів з необоротних активів в оборотні [10]. Вона логічно впливає з бухгалтерського обліку.

В основу бухгалтерської (облікової) концепції амортизації покладено бухгалтерські операції щодо систематичного списання вартості основних засобів протягом терміну їх корисного використання на готову продукцію з метою відображення на бухгалтерських рахунках процесу нарахування і обліку амортизації. Цей, суто методологічний підхід, підкреслює, що амортизація не пов'язана зі зменшенням вартості об'єкту у зв'язку з коливанням цін, не пов'язана зі зносом або спрацюванням активу внаслідок експлуатації і не має відношення до розрахунку вартості заміни активу.

Інвестиційна (фінансова) концепція розглядає амортизацію як внутрішнє джерело фінансування відтворення основного капіталу і стимулювання інвестицій. К. Маркс у другому томі «Капіталу» називає амортизацію «резервним грошовим фондом», який створюється з виручки за проданий товар для відтворення основних засобів. Н.В. Шем'якіна називає амортизацію «ресурсом відтворення... порядок її формування має сприяти відновленню основних засобів» [13].

Основною сутністю податкової (фіскальної) концепції є те, що амортизація є часткою прибутку, яка не підпадає під оподаткування і залишається в розпорядженні підприємства як компенсація витрат, здійснених у минулому. Основним завданням податкової амортизації є вплив на інвестиційну діяльність підприємства.

Отже, проаналізувавши наявні концепції трактування амортизації, вважається за доцільне запропонувати таке визначення: «Амортизація — це комплексна економічна категорія, яка характеризує систематичне поступове перенесення вартості активів внаслідок зносу на готову продукцію з метою акумулювання коштів на відшкодування витрат на їх відтворення». Виходячи з сутності амортизації як відображення об'єктивних процесів, що мають місце при виробничому споживанні основних засобів, з'ясовано, що величина амортизації відхиляється від величини зносу таким же чином, як ціна від вартості. Це пояснюється тим, що знос окремих основних засобів відбувається по-різному внаслідок виробничих умов, індивідуальних для кожного підприємства, і впливу морального зносу.

У цьому визначенні пропонуємо використовувати узагальнюючий термін «активи», тому що у світовій практиці амортизації підлягає не тільки основні засоби, а й акції, борги, дефектні активи та ін. Також не деталізуємо під впливом якого виду зносу активи втрачають свою вартість, тому що західні економісти, крім фізичного і морального зносу, виділяють ще економічний знос. Повне розкриття сутності амортизації неможливе без окреслення її функцій. Потрібно відзначити, що в економічній літературі немає єдності думок і щодо функцій амортизації.

Функція відшкодування вартості зносу основних засобів. Ця функція впливає з того, що за своєю економічною природою амортизаційні відрахування покликані відшкодувати вартість спожитих засобів праці. Інакше кажучи, амортизаційний фонд повинен відповідати вартості капіталу, який необхідно відшкодувати [12]. У цьому випадку амортизація призначена для простого відтворення.

Сутність відтворювальної функції полягає в тому, що кошти амортизаційного фонду не є «замороженими», а здійснюють постійний рух з метою відновлення та відтворення фізичного та морального зносу засобів праці за рахунок акумулювання в амортизаційному фонді необхідної кількості грошових коштів. Функція відтворення тісно пов'язана із попередньою, але передбачає, що амортизація призначена для здійснення як простого, так і розширеного відтворення основних засобів [14].

Крім того, амортизація може виконувати накопичувальну функцію — забезпечення акумулювання амортизаційних відрахувань в амортизаційному фонді.

Функція регулювання реалізується через встановлення та використання законодавчо закріплених норм та нормативів для здійснення амортизаційних розрахунків. У цьому випадку амортиза-

ція впливає на формування розміру бази податку на прибуток і створює можливості для регулювання підприємством рівня сплачених податків (реалізується через використання прискореної амортизації), а для держави — створює можливості для реалізації податкової політики. Ця функція логічно випливає з податкової концепції амортизації.

Облікова функція пов'язана з відображенням реальних витрат засобів праці на виробництво продукції. Деякі автори [14] вважають, що амортизації властива функція стимулювання, яка пов'язана з впровадженням на підприємствах науково технічних досягнень, підвищенням зацікавленості у якомога скорішому відтворенні зношених та оновленні діючих засобів праці.

На нашу думку, це функція держави — шляхом вираженої амортизаційної політики стимулювати оновлення основного капіталу, адже сама по собі амортизація не здатна його стимулювати.

ВИСНОВКИ

Підбиваючи підсумок дослідження функцій амортизації, на нашу думку, слід відзначити, що в сучасних умовах господарювання амортизація виконує функції відшкодування, відтворення, регулювання, накопичення та обліку. Функція регулювання реалізується на рівні держави. Усі функції амортизації органічно взаємопов'язані та взаємообумовлені — їх розмежування можливе лише умовно та абстрактно. Усі вони разом відображають глибинні об'єктивні процеси перенесення вартості основних засобів на продукт, їх відновлення на розширеній основі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Онишко С.В. Особливості реформування амортизаційної політики в Україні. [Текст] / С.В. Онишко, Д.М. Серебрянський // Фінанси України. — 2007. — №4. — С. 13-20.
2. Баб'як, Н.Д. Вплив амортизаційних відрахувань на результати фінансово-господарської діяльності підприємств [Текст] / Н.Д. Баб'як // Фінанси України. — 2001. — №11. — С. 34-41.
3. Загородній А.Г. 3 -14 Фінансово-економічний словник. [Текст]: А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. — М., 2007. — 1072 с.
4. Лич Н.М. Економіка машинобудівної промисловості. [Текст]: Підручник для вузів / Н.М. Лич, А.Е. Розенплентер, Г.А. Фіалко. — 2-ге вид., перероб. і доп. — Київ: Вища школа. Головне вид-во, 1979. — 328 с.
6. Мовшовіч С.М. Випуск, податки і крива Лаффера / С.М. Мовшовіч, Л.Є. Соколовський // Економіка і мат. методи. — 1994. — Т. 30, вип. 3. — С. 129-141.
7. Хендриксен Е.С. Теорія бухгалтерського обліку. [Текст]: Е.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда. Пер. з англ. / Под ред. проф. Я.В. Соколова. — М.: Фінанси і статистика, 1997. — 576 с.
8. Бернар Ів. Тлумачний економічний і фінансовий словник. [Текст]: Французька, російська, англійська, німецька, іспанська термінологія / Ів. Бернар, Жан-Клод Колі. — В 2-х т.; Т. 1; пер. з фр. — М.: Міжнародні відносини, 1994. — 784 с.
9. Нідлз Б. Принципи бухгалтерського обліку. [Текст] / Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуел. — М.: Фінанси і статистика, 2004. — 496 с.
10. Голов С.Ф. Концепції амортизації та їх вплив на облік та управління в сучасних умовах. [Текст] / С.Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. — 2004. — № 8. — С. 9-15.

Стаття надійшла до редакції 22 лютого 2013 року