

## ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВОГО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Трачова Д.М.

Таврійський державний агротехнологічний університет

Досліджено теоретичні питання обліково-аналітичного забезпечення формування амортизаційної політики сільськогосподарських підприємств. В статті поглиблено зміст категорії «амортизація» та визначені основні напрямки застосування і становлення на мікро- та макрорівнях. Доведено, що складність формування категорії «амортизація» обумовлена перетином сфер впливу облікових і економічних теорій, залежить від інтересів зовнішніх і внутрішніх користувачів, формується всередині підприємства, але під впливом зовнішніх факторів і повинна розглядатися через призму інституційної теорії обліку, яка враховує стратегію і тактику розвитку бухгалтерського обліку не відокремлюючи його від розв'язання проблем інституціонального середовища конкретної країни.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, економічна теорія, амортизаційна політика підприємства, державне регулювання, облікова політика підприємства.

**Постановка проблеми.** В Україні існує трактування амортизації, як частини витрат підприємства, однак в технологічно розвинутих країнах амортизаційна політика є частиною політики інвестиційної. Така схема вітчизняної методики нарахування амортизації, як витратної складової без урахування інвестиційної компоненти не забезпечує своєчасне технологічне переозброєння підприємств за рахунок недосконалої методологічної складової та високого рівня інфляції. Саме недосконалість методології формування амортизаційної політики обумовлює її фактичну відсутність на вітчизняних підприємствах, особливо актуальним це є для аграрних підприємств, які фактично повинні знизити свій рівень рентабельності на коректно прораховану суму фактичних амортизаційних відрахувань.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Пошук ефективних шляхів формування амортизаційної політики неможливий без розгляду суті та ролі амортизації, чому присвячені праці таких вчених, як, Д. Рикардо, А. Аракелян, Д. Баранов, В. Будавей, П. Буніч, В. Захаров, Я. Кваша, Ю. Куренков, К. Маркс, Ю. Любимцев, К. Макконел, П. Павлов, Д. Палтерович, Д. Рикардо, В. Сенчагов, П. Тальміна, А. Фукс.

Незважаючи на різноманіття теоретичних і методологічних підходів по темі дослідження, багато питань, що стосуються суті амортизації і амортизаційних відрахувань як джерела фінансування інвестиційної діяльності підприємства залишаються не розкритими.

До теперішнього часу недостатньо висвітлені принципи та економічні інструменти амортизаційної політики, а також питання, що стосуються особливості амортизаційної політики, як складової частини економічної політики господарюючих суб'єктів, зокрема, питань, пов'язаних зі збільшенням власних джерел фінансування інвестицій і стимулювання господарюючих суб'єктів в цільовому витрачанні амортизаційних коштів.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Таким чином уточнення потребує визначення категорії «амортизація» та з'ясування основних напрямків її застосування і становлення на мікро- та макрорівнях.

**Мета статті.** Головною метою цієї роботи є удосконалення механізму інформаційно-обліко-

вого забезпечення амортизаційної політики підприємства.

**Виклад основного матеріалу.** Критичний аналіз теоретичних досліджень і статистичних даних відтворення капіталу, результатів діяльності підприємств дозволив зробити висновок про те, що в економіці домінує лінійна амортизація і збільшуються втрати фінансових можливостей, пов'язаних з нелінійною амортизацією.

Концепція системи інформаційно-аналітичного забезпечення амортизаційної політики визначає об'єктивну синергію позитивних результатів аналізу, контролю, моніторингу та діагностики не тільки внутрішньогосподарських процесів в розрізі видів бізнес-діяльності, а й параметрів зовнішнього макросередовища.

Дана система повинна передбачати структуруючі елементи: технологію накопичення інформації, планування амортизаційної стратегії, облік, аналіз, контроль, моніторинг та діагностику ситуації з урахуванням внутрішньогосподарських процесів (в розрізі видів майна, що амортизується і умов експлуатації).

Одночасно з цим, функцію реєстрації, накопичення і передання інформації виконує бухгалтерський облік, який представляє собою складну трирівневу систему. Перший рівень – методичний, другий – технічний (рівень форми обліку), третій – організаційний.

Згідно із запропонованим професорами В.Ф. Палієм та Я.В. Соколовим поділом на методичному, базовому рівні систему бухгалтерського обліку утворюють факти господарської діяльності, що реєструються й узагальнюються на бухгалтерських рахунках [1].

При цьому елементами системи бухгалтерського обліку виступають рахунки (на них здійснюється узагальнення фактів), які розкривають зв'язки між господарськими подіями шляхом подвійного запису.

Обробка та реєстрація фактів господарської діяльності приводять до створення різних форм обліку (другий рівень системи бухгалтерського обліку).

Взаємодія облікових працівників у процесі ведення обліку потребує управління в бухгалтерії, що відбувається на третьому, організаційному, рівні системи бухгалтерського обліку.

Такий підхід в організації обліку передбачає обов'язкову наявність мети і завдань бухгалтерського обліку, належне інформаційне забезпечення, динамічні умови, які визначають стійкість і гнучкість системи (документи), зовнішні обмеження (закони, інструкції, методики, накази тощо), зовнішні та внутрішні інформаційні потоки.

Таким чином, формування амортизаційної політики підприємства передбачає використання складових системи бухгалтерського обліку, а саме інформаційну мережу, з каналами, по яких надходять дані про стан об'єктів обліку (основних засобів, амортизаційних відрахуваннях тощо).

У системі бухгалтерського обліку політики координаційним центром є бухгалтерія. Регулювання інформації, необхідної для формування амортизаційної політики, забезпечується за допомогою комплексу комп'ютерних програм обробки обліково-економічної інформації [1].

Дані про господарські процеси надходять у систему обліку безперервно по інформаційних входах, а потім, після перетворення, використовуються для інформаційного обміну із зовнішнім середовищем і всередині системи господарського обліку. Вхідні й вихідні потоки бухгалтерського обліку, як системи, спрямовані на обробку фактів підприємства взагалі та амортизаційної політики зокрема.

Разом з тим, система бухгалтерського обліку може виступати і як статична система на такому проміжку часу, який характеризує стан елементів системи і зв'язки між ними на певну дату, коли зміни за останній день вважаються настільки несуттєвими, що їх не беруть до уваги. Так, бухгалтерський баланс складається на останнє число місяця чи кварталу, і зміни, які відбуваються на рахунках бухгалтерського обліку на день складання балансу, не беруться до уваги. Аналіз системи бухгалтерського обліку в статичній формі дозволяє вивчити окремі миттєві стани операцій, розглянути фіксовані значення показників у певний момент часу, вивчити інформацію, отримати результати і зробити висновки щодо об'єкта спостереження [1].

Таким чином визначено, що бухгалтерський облік – це велика і складна інформаційно-документальна підсистема системи управління, тобто система, яку не можна в повному обсязі спостерігати з позиції одного спостерігача в часі й просторі. Система бухгалтерського обліку є підсистемою більш складної системи, а саме – системи управління. Бухгалтерський облік – це інформаційна система, оскільки основним завданням бухгалтерського обліку є збирання, обробка та надання інформації. Крім того, це документальна система, тому що бухгалтерський облік не може функціонувати без документів. І саме ця складна система повинна накопичувати дані про формування амортизаційної політики підприємств в такій кількості і з такими характеристиками, які є привабливими для зовнішніх і внутрішніх користувачів інформації [1].

Під системою інформаційно-аналітичного забезпечення амортизаційної політики розуміється комплекс взаємодіючих і взаємопов'язаних елементів, що забезпечують процес безперервного цілеспрямованого обліку, обробки та аналізу інформації, необхідної для планування динаміки

розвитку основного капіталу як базового елементу виробничої функції і оцінки ефективності амортизаційної політики підприємства. Саме в напрямі облікової підсистеми починається процес формування амортизаційної політики підприємства (рис. 1).

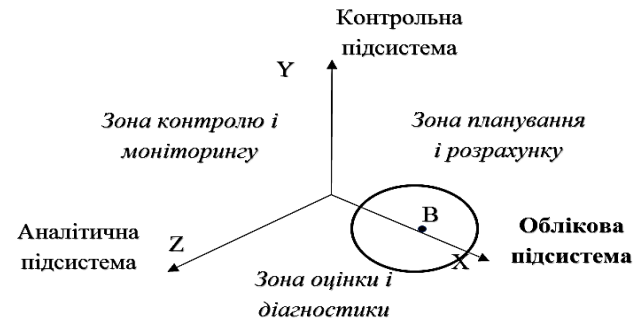


Рис. 1. Модель системи інформаційно-аналітичного забезпечення формування амортизаційної політики підприємства

Джерело: розроблено автором

Точка В виступає вихідною базою при визначенні схеми амортизації, а також прогнозних значень відрахувань по групах і видах основних засобів.

Прогресивні інструменти аналітичної підсистеми дозволяють розширити операції фінансового менеджменту і запропонувати альтернативні варіанти досягнення відтворювальної збалансованості капіталу. Кожен з напрямків існує самостійним інформаційним потенціалом для фахівця-аналітика, а їх координація формує стратегічні зони амортизаційної політики. Послідовність цієї координації наступна: зона планування і розрахунку → зона оцінки та діагностики → зона контролю і моніторингу.

Складність питання категорії «амортизаційна політика» бачиться в суто економічних її характеристиках. Питання формування амортизаційної політики, її зміст і функції знаходяться в точці перетину загальноекономічних і облікових теорій. З точки зору представників неокласичної економічної теорії, амортизацію можна трактувати як складову оптимального режиму господарювання окремих економічних одиниць за умови вільної конкуренції. Ця концепція спирається на концепцію виробничих витрат (згідно з якою вартість визначається витратами різних факторів, передусім землі, праці і капіталу) [2].

Зокрема, в концепції загальної економічної рівноваги за допомогою механізму вільної конкуренції (насамперед, ринкового ціноутворення) забезпечується «справедлива винагорода кожного з факторів виробництва і повне використання економічних ресурсів». Ця концепція найбільшого розвитку набула у працях англійських економістів Альфреда Маршалла (1842–1924) і Артура Пігу (1877–1959) [2].

Точкою перетину економічних і облікових теорій бухгалтерського обліку в частині формування амортизаційної політики можна назвати інституціональну теорію бухгалтерського обліку, яка набула розвитку в працях В.М. Жука [4; 5; 6]. Він наголошує, «...що бухгалтерський інститут не діє сам по собі, він підлягає більшому, ніж нам здається, зовнішньому впливу і його головним

завданням є не стільки реєстрація фактів господарського життя з метою забезпечення інформацією зацікавлених користувачів, а вирішення завдань, які виникають по ходу управління підприємством, галуззю, державою чи, навіть, світовою економікою». Саме такими характеристиками повинно забезпечуватися місце амортизаційної політики в економічних і облікових теоріях (рис. 2).

Основними категоріями амортизаційної політики є «знос» і «амортизація». Основним завданням амортизаційної політики вважається стійке економічне зростання, яке забезпечується використанням основного капіталу і регулярними інвестиціями в його оновлення і розвиток.

Вивчення економічної літератури дозволило розділити категорії «знос» і «амортизація» по їх сутнісній основі. Знос являє собою оцінку і облік в грошовій формі втрати об'єктами основних засобів свого початкового фізичного і морального стану з подальшим коректуванням вартості у внутрішній документації підприємства.

Таким чином, амортизація з теоретичної точки зору повинна відповідати інституціональній теорії обліку і трактуватися як категорія, яка має економічні і облікові ознаки:

- по-перше, як процес тимчасового акумулювання грошових коштів, окреслених обліковими нормами зносу, виходячи з первісної вартості об'єктів основних засобів;
- по-друге, як спосіб податкової оптимізації ефективності використання виробничого потенціалу майна, що амортизується,
- по-третє, як інструмент стратегічного фінансового планування, що забезпечує довгострокову стійкість підприємства.

**Висновки і пропозиції.** Складність формування категорії «амортизація» обумовлена перетином сфер впливу облікових і економічних теорій, залежить від інтересів зовнішніх і внутрішніх користувачів, формується всередині підприємства, але під впливом зовнішніх факторів і по-

винна розглядатися через призму інституційної теорії обліку, яка враховує стратегію і тактику розвитку бухгалтерського обліку не відокремлюючи його від розв'язання проблем інституціонального середовища конкретної країни.

Доведено, що складність формування категорії «амортизація» обумовлена перетином сфер впливу облікових і економічних теорій, залежить від інтересів зовнішніх і внутрішніх користувачів, формується всередині підприємства, але під впливом зовнішніх факторів і повинна розглядатися через призму інституційної теорії обліку, яка враховує стратегію і тактику розвитку бухгалтерського обліку не відокремлюючи його від розв'язання проблем інституціонального середовища конкретної країни.

В механізмі інформаційно-облікового забезпечення амортизаційної політики підприємства виділено базові підсистеми: облікову, аналітичну і контрольну, що дозволяють підвищити ефективність використання грошових потоків та податкової складової ефективного використання потенціалу майна, що амортизується.

Під системою інформаційно-аналітичного забезпечення амортизаційної політики розуміється комплекс взаємодіючих і взаємопов'язаних елементів, що забезпечують процес безперервного цілеспрямованого обліку, обробки та аналізу інформації, необхідної для планування динаміки розвитку основного капіталу як базового елементу виробничої функції і оцінки ефективності амортизаційної політики підприємства.

Поглиблено інтерпретацію облікової складової сутності амортизаційної політики підприємства з урахуванням особливостей і принципів фінансово-економічного механізму відтворення. Таким чином формування амортизаційної політики підприємства передбачає використання складових системи бухгалтерського обліку, а саме інформаційну мережу, з каналами, по яких надходять дані про стан об'єктів обліку (основних засобів, амортизаційних відрахуваннях тощо).



Рис. 2. Місце амортизаційної політики в економічних і облікових теоріях

Джерело: розроблено автором

**Список літератури:**

1. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
2. Мазурок П.П. Історія економічних учень у запитаннях і відповідях Навч. Посібник Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://pidruchniki.com/1435102137847/politekonomiya/ekonomichni\\_poglyadi\\_marshalla\\_kembridzhska\\_shkola](http://pidruchniki.com/1435102137847/politekonomiya/ekonomichni_poglyadi_marshalla_kembridzhska_shkola)
3. Правдюк О.Л. Сутність, завдання та контур фінансової політики в аграрній сфері економіки [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. – Режим доступу: <http://magazine.faaf.org.ua/sutnist-zavdannya-ta-kontur-finansovoi-politiki-v-agrarniy-sferi-ekonomiki.html>
4. Жук В.М. Інституціональні засади розвитку професії бухгалтера / В.М. Жук // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 2. – С. 122-127.
5. Жук В.М. Наукова гіпотеза трактування бухгалтерського обліку як соціально-економічного інституту / В.М. Жук // Облік і фінанси АПК. – 2012. – № 2. – С. 14-22.
6. Жук В.М. Наукове означення інституціональної теорії бухгалтерського обліку (на засадах ідеї сталого розвитку) / В.М. Жук // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. – Кам'янець-Подільський: ПДАТУ. – 2009. – Вип. 17, том 2. – С. 139-146.

**Трачова Д.Н.**

Таврический государственный агротехнологический университет

## **ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ФОРМИРОВАНИЯ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ АГРАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

### **Аннотация**

Исследованы теоретические вопросы учетно-аналитического обеспечения формирования амортизационной политики сельскохозяйственных предприятий. В статье расширено трактовку категории «амортизация» и определены основные направления применения и становления на микро- и макро-уровне. Доказано, что сложность формирования категории «амортизация» обусловлена пересечением сфер влияния учетных и экономических теорий, зависит от интересов внешних и внутренних пользователей, формируется внутри предприятия, но под влиянием внешних факторов и должна рассматриваться через призму институциональной теории учета, которая учитывает стратегию и тактику развития бухгалтерского учета не отделяя его от решения проблем институциональной среды конкретной страны.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, экономическая теория, амортизационная политика предприятия, государственное регулирование, учетная политика предприятия.

**Trachova D.M.**

Tavria State Agrotechnological University

## **THEORETICAL FOUNDATIONS REGISTRATION-ANALYTICAL MAINTENANCE OF FORMATION OF THE AMORTIZATION POLICY AGRICULTURAL ENTERPRISES**

### **Summary**

The theoretical aspects of accounting and analytical support for the formation of the amortization policy of agricultural enterprises. The paper expanded the interpretation of the category of «amortization» and the basic directions of use and formation at the micro and macro level. It is proved that the complexity of the formation of the category of «depreciation» caused by the intersection of the spheres of influence of accounting and economic theories, depends on the interests of external and internal users, formed within the enterprise, but under the influence of external factors and should be considered through the lens of institutional theory, which considers the strategy and tactics of development of accounting without separating it from the solution of the problems of the institutional environment of a particular country.

**Keywords:** accounting, economics, depreciation policy of the enterprise, government regulation, the accounting policy of the company.