

Новий погляд на амортизацію необоротних активів підприємств залізничної галузі

*Чабанова Н.В., Українська державна академія залізничного транспорту
м. Харків*

Методика формування витрат і визначення собівартості одиниці продукції робіт або послуг вимагає, щоб у собівартості продукту був присутній такий елемент як амортизаційні нарахування.

Оскільки облік нарахування зносу має на увазі стратегію розподілу витрат, він не обов'язково повинен відображати зміни цінності активу, що амортизується.

За економічною природою і призначенням амортизація є елементом, який на відміну від витрат на матеріали, оплату праці та інші витрати, не вибуває з підприємства у вигляді відтоку вигод. Інакше кажучи амортизація нікому не оплачується і лишається власнику основних засобів. Тобто амортизація являє собою умовно «дохід» (джерело коштів) для відтворення, придбання нових об'єктів основних засобів та заміни тих, що вибули.

Таке здавалося б послідовне міркування приводить до зіткнення двох протиріч:

- з однієї сторони, амортизація — це елемент собівартості продукту й повинна включатися у витрати, зменшуючи прибуток поточного періоду;
- з іншої сторони, амортизація — це дохід (джерело засобів) для відтворення довгострокового активу.

Інтрига полягає в тім, для яких цілей ми розглядаємо амортизацію.

У найближчій перспективі - амортизація це частина вартості активу, що розподілена на зменшення фінансового результату поточного періоду, щоб уточнити яку частину зароблених доходів необхідно „пожертвувати”, щоб покрити витрати.

$$\text{Дохід (Д)} - \text{Витрати (В)} = \text{Прибуток (П)} \quad (1)$$

У довгостроковій перспективі амортизація це джерело створення довгострокових активів. Вона як - би виймається з витрат, відкладається на потім і використовується в майбутньому.

Формула може бути такою:

$$\text{Д} - \text{В}^* - \text{А} = \text{П} \quad (2)$$

із чого

$$\text{Д} - \text{В}^* = \text{П} + \text{А} \quad (3)$$

де В^* - витрати без амортизації.

У цей час механізм обліку амортизації передбачає розосередити її по витратах операційної діяльності, присліджуючи ціль - вірогідно оцінити в які витрати обходиться вартість кожної ланки структури підприємства, а саме:

- собівартість виробничої та реалізованої продукції, із включеної в неї амортизацією виробничого устаткування показує, що витратило підприємство на створення продукту;

— адміністративні витрати, із включеної в них амортизацією адміністративного встаткування, показують у які суми обійшовся підприємству управлінський апарат і т.п..

Таке докладне угруповання й систематизація безумовно забезпечує вірогідність оцінки витрат для зіставлення з доходами. Але, прагнучи до вірогідності в одному, упускаємо інше. Розосередивши амортизацію по різних видах діяльності й господарських процесів (постачанні, виробництво, збут, керування) підприємство позбавлено можливості сконцентрувати увагу на загальній сумі амортизації, що в окремому році поповнює "джерело засобів для відновлення активів".

У термінах стратегічного керування активами прагнення до точності оцінки поточних витрат, уступає значимості показника "джерело засобів для відновлень активів".

Запропонований підхід до подання амортизації у фінансовому результаті впливає з формули (1.3). Розширимо її:

$$Д - В^*с - В^*а - В^*сб - В^*п - А = П_0 \quad (1.4)$$

де А – амортизація

П₀ – операційний прибуток

В^{*}с - собівартість виробництва й реалізованої продукції

В^{*}а - витрати адміністративні без амортизації

В^{*}сб - витрати на збут без амортизації

В^{*}п - витрати інші без амортизації

Таким чином, не порушується вимога розподілу вартості довгострокових активів між періодами строку їхнього корисного використання. При цьому забезпечується чітке подання такого індикатора, як "амортизаційні нарахування джерела засобів для відновлення активів".

Потрібно визнати доцільним уточнення методики формування прибутку, зокрема прибутку від операційної діяльності.

Передбачається включати амортизацію у формування операційного прибутку не окремими частинами через кілька статей операційних витрат, а загальною сумою витрат по амортизації, після оцінки всіх інших елементів витрат. Тоді для демонстрації нагромадження джерел фінансування формула (1.4) прийме вигляд:

$$Д - В^*с - В^*а - В^*сб - В^*п = П+А \quad (1.5)$$

П+А - джерело фінансування стратегічних управлінських рішень.