

НАПРАВЛЕНИЯ ПОВЫШЕНИЯ РОЛИ АМОРТИЗАЦИИ КАК ИСТОЧНИКА ВОСПРОИЗВОДСТВА ОСНОВНОГО КАПИТАЛА В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ

В статье представлены результаты исследования структуры источников воспроизводства основного капитала в сельском хозяйстве страны и региона (Орловской области), дана оценка места и роли амортизации в составе инвестиционных ресурсов. Результаты исследований позволили предложить ряд рекомендаций по повышению роли амортизации как источника обновления и модернизации основного капитала в сельском хозяйстве региона. Практическое применение рекомендаций будет способствовать решению задачи целевого использования средств амортизации, обеспечению экономического роста в аграрной отрасли, повышению уровня доходов регионального бюджета субъекта РФ.

Одним из основных источников воспроизводства основного капитала сельскохозяйственных организаций выступают амортизационные отчисления, представляющие собой особую экономическую категорию, которая опосредует широкий круг таких показателей, как себестоимость, прибыль, налоги, балансовая стоимость основных средств. Условия рыночной экономики предоставляют экономическим субъектам самостоятельность в определении направлений вложения инвестиций и их масштабов, однако при этом возникает достаточно острая проблема привлечения инвестиционных ресурсов для воспроизводственных целей [1]. Решение проблемы увеличения инвестиционного потенциала организаций вызывает необходимость поиска новых подходов к повышению роли амортизации как собственного источника воспроизводства основного капитала.

Вопрос о роли и предназначении амортизационных отчислений всегда находился в центре внимания как отечественных, так и зарубежных экономистов. Впервые понятие «амортизация» получило научное обоснование в работе английского ученого-экономиста Дж. Меллиса (1588 г.), который считал амортизацию прямым расходом недвижимого имущества. В начальный период развития промышленности в XVIII в. другой английский ученый – А.Ч. Литтлтон суть амортизации трактовал как возможность постоянно «сохранять» (возобновлять) основной капитал на одинаковом уровне [2]. Следовательно, уже в те времена амортизацию воспринимали как источник воспроизводства основного капитала.

Значительная роль в развитии теории и экономической сущности амортизации принадлежит К. Марксу. Данная им формулировка амортизации наиболее известна и до сих пор используется в экономической науке как наиболее точно отражающая ее суть – «за процедурой включения амортизации в издержки производства скрывается перенесение стоимости потребляемого основного капитала на продукт» [3, с. 316].

Таким образом, амортизация в основной деятельности предприятий выполняет двоякую роль. С одной стороны, амортизационные отчисления участвуют в формировании себестоимости продукции, с другой – являются собственным источником воспроизводства основного капитала.

В зарубежной практике собственным источникам финансирования отводится важная роль. Так, на долю амортизационных отчислений приходится более 40% общего объема капитальных вложений, за счет прибыли финансируется примерно 30% таких затрат [4]. В России эти показатели существенно ниже (табл. 1) [5].

Доля прибыли в структуре источников финансирования инвестиций в основной капитал за 2009-2013 гг. не превышала 20%, доля амортизации также была достаточно низкой. Положительным следует считать устойчивый рост доли амортизации в структуре источников финансирования, который в сравнении с уровнем 2000 г. увеличился на 5,8 проц. п.

Таблица 1

**Динамика структуры инвестиций в основной капитал РФ,
по источникам финансирования, %**

Показатель	1995 г.	2000 г.	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	Отклонение удельного веса в 2013 г. от уровня	
								1995 г.	2000 г.
Инвестиции в основной капитал, всего	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	-	-
в том числе:									
Собственные средства	49,0	47,5	37,1	41,0	41,9	44,5	45,3	-3,7	-2,2
из них:									
прибыль	20,9	23,4	16,0	17,1	17,9	18,2	18,9	-2,0	-4,5
амортизация	22,6	18,1	18,2	20,5	20,4	22,2	23,9	1,3	5,8

На долю инвестиций в основной капитал на развитие сельского хозяйства в общем объеме инвестиций страны в последние годы приходится всего 3,3-4%. Объем инвестиций в основной капитал сельского хозяйства в 2013 г. составил 487,7 млрд. руб. (рис. 1).

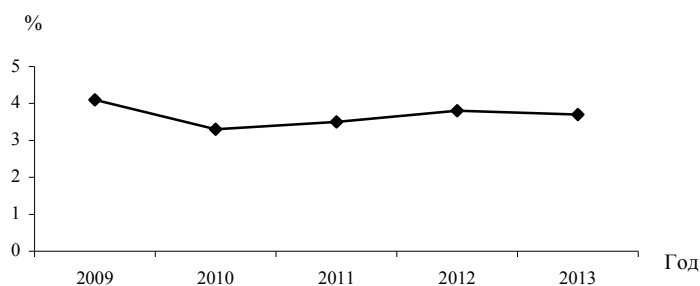


Рис. 1. Динамика удельного веса инвестиций в основной капитал сельского хозяйства в общем их объеме по РФ

Инвестиции в основной капитал в сельском хозяйстве по объему сопоставимы с инвестициями в такие сферы деятельности, как строительство и торговля. Однако низкая инвестиционная привлекательность аграрной сферы вследствие малой рентабельности и высоких рисков сельскохозяйственного производства не способствует привлечению больших объемов инвестиций.

Большая часть инвестиций сельскохозяйственных организаций нацелена на строительство, реконструкцию и модернизацию материально-технической базы сельского хозяйства (строительство животноводческих комплексов, птицефабрик, элеваторов, овощехранилищ и др.).

Инвестиции в основной капитал между отраслями сельского хозяйства (растениеводством и животноводством) в последние годы распределяются в пропорции 30:60. Оставшиеся 10% инвестиций направляются на пополнение материально-технической базы такой сферы деятельности аграрных организаций, как выполнение сельскохозяйственных работ для заказчиков (лесное хозяйство, охота, декоративное растениеводство и др.).

Исследование источников финансирования воспроизводства основного капитала в региональной аграрной сфере проведено нами на примере данных сельскохозяйственной отрасли Орловской области.

Динамика собственных источников инвестиций в основной капитал сельскохозяйственных организаций Орловской области за последние пять лет характеризуется положительными темпами роста (рис. 2) [6].

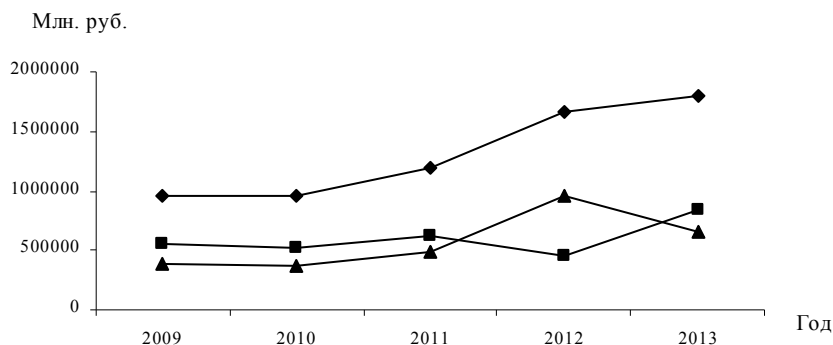


Рис. 2. Динамика собственных источников инвестиций в основной капитал сельскохозяйственных организаций Орловской области:
◆ собственные источники, всего; ▲ прибыль; ■ амортизация

Прибыль, направленная на инвестиции в основной капитал в последние годы (за исключением 2013 г.), устойчиво росла. Вместе с тем этот год стал переломным для динамики амортизации, которая возросла почти в два раза по сравнению с предыдущими годами рассматриваемого периода.

В динамике доли собственных источников воспроизводства основного капитала в общем объеме инвестиций в основной капитал аграрных организаций Орловской области за 2009-2013 гг. наблюдалась тенденция снижения (табл. 2) [6].

Таблица 2

Динамика объема и структуры инвестиций в основной капитал сельскохозяйственных организаций Орловской области за счет собственных источников рефинансирования

Показатель	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.
Всего за всех счет источников финансирования, млн. руб.	3860	3186	5582	6072	12863
В том числе:					
Собственные средства, %	21,8	29,0	24,5	27,5	14,0
из них доля амортизации:					
в общем объеме источников финансирования	11,8	16,5	9,1	7,5	6,5
в объеме собственных источников финансирования	54,2	57,0	37,2	27,2	46,5

Такая же ситуация характерна для доли амортизации в структуре всех источников финансирования. Она составила в 2013 г. всего 6,5%. В структуре же собственных источников доля амортизации значительна и составляла более 50% в 2009-2010 гг. (в 2013 г. менее 50%).

Таким образом, можно заключить, что амортизационные отчисления выступают в качестве значимого источника в составе собственных средств, направляемых на капитальные вложения в сельскохозяйственной сфере региона. Однако в динамике общего объема инвестиций в основной капитал прослеживается тенденция снижения их роли.

Следует отметить, что проводимая в настоящее время на государственном уровне амортизационная политика не способствует выполнению важнейшей функции амортизации – возмещению основного капитала. На законодательном уровне был принят ряд нормативных актов, которые направлены на ускоренное начисление амортизации, т.е. на более быстрый возврат средств, затраченных на приобретение объектов основного капитала («амортизационная премия»; применение повышающих коэффициентов по основным средствам, используемым в условиях агрессивной среды или повышенной сменности; по собственным основным средствам сельскохозяйственных организаций промышленного типа – птицефабрики, животноводческие комплексы, зверосовхозы, тепличные комбинаты – по основным средствам, являющимся предметом договора лизинга и т.д.). В то же время отсутствуют законодательные акты, которые стимулировали бы хозяйствующих субъектов к использованию начисленной амортизации по целевому назначению. Как отмечается в [7], в настоящее время из поля зрения управления выпала такая важнейшая функция, как контроль за образованием и целевым использованием фонда амортизации.

В сельском хозяйстве проблема целевого использования амортизационных средств усугубляется из-за трудного финансового положения многих организаций, что в целом ограничивает направление средств на воспроизводство основного капитала. Иначе говоря, амортизационные начисления переходят в разряд оборотных средств и не используются по прямому назначению. Все это подтверждается данными, приведенными в табл. 3 [6; 8]. Только около 30% начисленных и включенных в затраты амортизационных отчислений направляются сельскохозяйственными организациями Орловской области на инвестиции в основной капитал.

Таблица 3

Динамика доли амортизации, используемой на инвестиции,
в общей сумме начисленной амортизации, тыс. руб.

Год	Амортизация		Доля амортизации, направленной на инвестиции
	начисленная и включенная в затраты	направленная на инвестиции в основной капитал	
В целом по сельскому хозяйству в РФ			
2009	73502	33099	45,0
2010	84476	50157	59,4
2011	101002	40668	40,3
2012	119934	35730	29,8
2013	133513	31701	23,7
В среднем за 5 лет	102485	38271	37,3
В сельском хозяйстве Орловской области			
2009	1365698	456104	33,4
2010	1632508	526746	32,3
2011	1945565	509370	26,2
2012	2113644	454523	21,5
2013	2477218	834951	33,7
В среднем за 5 лет	1906927	556339	29,2

Согласно данным табл. 3, большая часть начисленных в качестве амортизации средств расходуется организациями не по целевому назначению (в частности, их используют на пополнение оборотных средств, на уменьшение кредиторской задолженности и др.). Это означает, что в сельском хозяйстве региона сложились такие экономические условия, при которых организации не заинтересованы или не могут использовать амортизацию на воспроизводственные цели. Такая ситуация характерна и для сельскохозяйственной отрасли всей страны.

Многие экономисты обращают внимание на данную проблему. Так, в [9] отмечается, что существующая у организаций возможность произвольно распоряжаться

амортизационными отчислениями не стимулирует роста капитальных вложений и приводит к использованию этих средств не по целевому назначению. В работе [10] отмечается, что амортизационные отчисления в российской экономике в настоящее время потеряли право называться таковыми. Они просто стали дополнительной, не облагаемой налогом прибылью, которую можно расходовать, исходя не из экономического законодательства, а из нравственной позиции предпринимателя.

Особую актуальность эта проблема, как нам представляется, приобретает для фондоемких отраслей экономики, таких как энергетическая сфера, добывающая промышленность, металлургия, транспорт, агропромышленный комплекс и др.

Однако не все ученые-экономисты согласны с такой позицией. Например, в [11, с. 115, 118] утверждается, что «не следует переоценивать возможности амортизации: амортизационные схемы не заменят привлеченных извне средств в виде нормальных банковских и коммерческих кредитов или размещенных акций... Необходимо отказаться от применения предложений по введению государственного контроля за использованием амортизационных отчислений и налогообложения нецелевого их использования... Цель государственного (налогового) регулирования амортизационной политики предприятий состоит не в насильственном принуждении их к дальнейшим инвестициям в основной капитал под угрозой налогообложения, а в гарантиях свободного от налогов возврата средств, затраченных ранее на приобретение основных фондов».

Нельзя согласиться с данной позицией. Во всех развитых странах государство теми или иными методами (налоговые льготы, ускоренная амортизация и т.п.) способствует модернизации производственной сферы. Восстановление производственной базы и инвестиционная активность тесно связаны с национальной безопасностью страны. Если за счет амортизации имеет место снижение налогооблагаемой прибыли организаций и соответственно налоговых поступлений в бюджет государства, то оно имеет полное право с помощью экономических рычагов стимулировать хозяйствующие субъекты к использованию амортизационных отчислений в качестве источника инвестиций, направленных на модернизацию и расширение основного капитала. Стимулирующая функция государства не ущемляет самостоятельности экономических субъектов, и в данной ситуации будет способствовать модернизации материально-технической базы предприятий, что позволит сократить отставание от развитых стран в производительности труда, снизить энергоемкость и материалоемкость производимой продукции, повысить ее качество и конкурентоспособность, а также увеличить спрос на научно-технические разработки.

В сложившейся экономической ситуации в нашей стране введение налоговых льгот на средства, направляемые в модернизацию производственной сферы, повышение контроля со стороны государства за целевым использованием амортизационных отчислений привели бы к значительному росту инвестиций, повышению эффективности экономики.

В российской экономической литературе появляются идеи создания централизованного фонда при Минфине России, где будут накапливать денежные средства предприятий, эквивалентные суммам начисленной амортизации [12].

Идея введения особого режима движения амортизационных ресурсов организаций через систему инвестиционных счетов с использованием накапливаемых на них средств исключительно на капитальные вложения поддерживается в работе [13].

В качестве рекомендаций по повышению роли амортизации как источника обновления и модернизации основного капитала сельскохозяйственных организаций следует предложить следующее.

1. *Разработка новой налоговой стратегии* для сельскохозяйственных организаций, вкладывающих средства в обновление материально-технической базы, позволяющей:

- пользоваться различными льготами и преференциями (освобождаются от уплаты налога на прибыль, снижать налогооблагаемую базу при использовании специальных налоговых режимов (ЕСХН, УСН), пользоваться льготами по налогу на имущество (которое приобретено и участвует в производстве продукции по инновационным технологиям), льготами по земельному налогу по участкам, где реализуются инвестиционные проекты на период расчетного срока окупаемости и др.);
- нести дополнительную налоговую нагрузку при использовании амортизационных отчислений не по целевому назначению.

Данные рекомендации особенно актуальны для сельскохозяйственных организаций, развивающих производства по переработке собственной продукции с ее последующей продажей. В случае если доля выручки от продажи переработанной продукции превышает 30% в общем объеме выручки, эти организации в соответствии с налоговым законодательством теряют статус «сельскохозяйственного товаропроизводителя» и соответственно лишаются льгот по уплате налога на прибыль или возможности применения льготного режима налогообложения [14].

2. *Проведение активной политики ускоренной амортизации*, при которой государство сознательно сокращает поступления в виде налога на прибыль в бюджет, что способствует созданию дополнительных источников финансирования инвестиционной деятельности, внедрению современных технологий, повышению эффективности, качества производимой продукции и ее конкурентоспособности и в конечном счете компенсирует государству сокращение налоговых поступлений. При этом следует осуществить разработку способов государственного контроля целевого использования амортизационных отчислений.

Применение механизма ускоренной амортизации целесообразно для финансово устойчивых организаций, у которых издержки на выпуск продукции значительно ниже, чем у конкурентов, что нивелирует «искусственное завышение» затрат и снижение размера финансового результата, отражаемого в бухгалтерской отчетности.

3. *Использование инструментов государственной поддержки накопления амортизационных отчислений* в виде реальных денежных средств на депозитных или специальных счетах в банках (накопление средств на воспроизводственные цели организации будут производить при условии применения повышенной депозитной ставки, которая должна состоять из ставки, применяемой коммерческим банком и государственной субсидии в размере ставки рефинансирования; при этом накопленные амортизационные отчисления должны быть использованы на инвестиционные цели).

4. *Создание региональных паевых амортизационно-инвестиционных фондов (ПАИФ) с государственным участием*. Амортизационные отчисления участников ПАИФ будут накапливаться в течение определенного времени на счетах фонда в банке. С целью контроля за накоплением и использованием амортизационных средств должны открываться специализированные инвестиционные счета для каждого участника фонда.

Для эффективного накопления может использоваться схема, описанная в предыдущем пункте рекомендаций (т.е. ставка депозита коммерческого банка плюс государственная субсидия в размере ставки рефинансирования). Уставом ПАИФ должна быть определена минимальная сумма накопления, которая может быть использована на инвестиции в основной капитал участника. С целью ускорения накопления инвестиционных средств для участников должна быть предусмотрена возможность дополнительного внесения средств, например за счет прибыли.

Схема функционирования регионального ПАИФ показана на рис. 3.

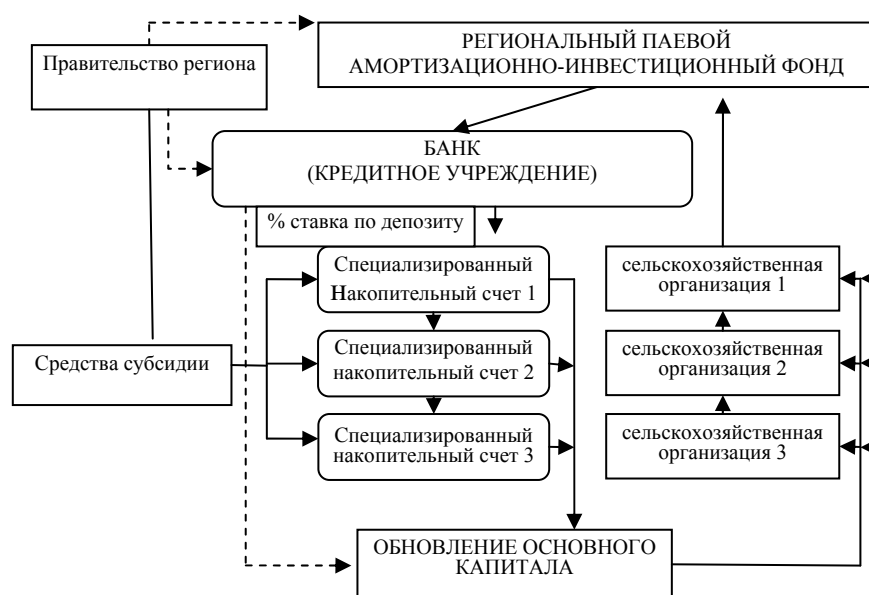


Рис. 3. Схема функционирования регионального паевого амортизационно-инвестиционного фонда (ПАИФ):
 → финансовые потоки; ----> контроль

С целью контроля за накоплением и использованием средств на счетах ПАИФ между правительством региона и банком должно быть заключено соглашение о предоставлении всей необходимой информации о движении средств на счетах фонда. Участники ПАИФ также должны определить условия контроля за накоплением и использованием инвестиционных средств и установить ответственность за их нецелевое использование. Предложенная схема функционирования регионального ПАИФ и участия в нем сельскохозяйственных организаций не должна носить обязательный характер, она является альтернативным способом стимулирования хозяйствующего субъекта к эффективному накоплению средств для реализации инвестиционных проектов по обновлению и модернизации основного капитала.

При этом привычная схема реализации таких проектов («выбор проекта – кредит – реализация проекта») будет иметь альтернативную новую схему («накопление – выбор проекта – реализация проекта»). Выбор той или иной схемы требует детального экономического обоснования с целью выявления наиболее приемлемого для организации варианта.

Основной целью региональной инвестиционной политики в современных условиях является поиск наиболее эффективных способов модернизации материально-технического потенциала. Поэтому предложенный способ накопления амортизационных отчислений имеет важное значение для экономического развития сельского хозяйства региона и обеспечения его продовольственной безопасности.

Следует отметить, что практическая реализация данного механизма является задачей не только региональных управленческих структур, она должна осуществляться при обоюдном взаимовыгодном сотрудничестве региональных органов власти и экономических субъектов хозяйствования АПК региона.

Однако далеко не все регионы нашей страны самостоятельно способны реализовать проекты в АПК с необходимым объемом господдержки. Поэтому на региональном уровне необходимо разрабатывать целевые инвестиционные программы с

привлечением средств федерального бюджета, в которых предложенный нами механизм накопления инвестиционных ресурсов в рамках регионального ПАИФ будет играть важную роль.

Государственной программой развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2013-2020 годы предусмотрено субсидирование мероприятий региональных экономически значимых программ. В условиях экономических санкций и актуальности проблемы импортозамещения, целевые программы, обеспечивающие модернизацию основного капитала, внедрение инновационных технологий и повышение эффективности важнейших для конкретного региона подотраслей АПК, будут находить поддержку.

Применение предложенных нами рекомендаций по повышению роли амортизации как источника обновления и модернизации основного капитала сельскохозяйственных организаций будет способствовать решению задачи целевого использования средств амортизации. Это в свою очередь обеспечит экономический рост в аграрной отрасли, повышение уровня доходов регионального бюджета субъекта РФ.

Литература

1. Проняева Л.И. Методологическая концепция формирования учетно-аналитического обеспечения в управлении основным капиталом организаций АПК. Орел: Изд-во «Картуш», 2010. С. 430.
2. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2003. С. 496.
3. Маркс К. Избранные соч. В 9-ти т. М.: Политиздат, 1987. Т. 7.
4. Ханин Г.И., Фомин Д.А. Потребление и накопление основного капитала в России: альтернативная оценка // Проблемы прогнозирования. 2007. № 1. С. 26-49.
5. Россия в цифрах. Крат. стат. сб. М.: Росстат, 2014.
6. Сводные годовые отчеты организаций АПК Орловской области за 2009-2013 годы.
7. Иванченко В., Фокин Ю. Фонд амортизации: вопросы формирования и использования рынка // Экономист. 1997. № 2. С. 28-35.
8. Основные показатели сельского хозяйства в России. 2014. Крат. стат. сб. М.: Росстат, 2014.
9. Сайфиева С., Ермилина Д. Финансовые источники воспроизводства основного капитала // Экономист. 2012. № 11. С. 21-37.
10. Соколов М.М. Изменения в амортизационной политике как особая форма налогового воздействия на развитие экономики // Все о налогах. 2008. № 3. СПС «Консультант Плюс».
11. Афанасьев М., Кузнецов П. Забытая амортизация // Вопросы экономики. 1996. № 11. С. 105-118.
12. Панина Н. Производственный аспект новой амортизационной политики [Электронный ресурс] // Экономическая газета. http://neg.by/publication/2003_08_19_2822.html
13. Глазьев С.Ю. О стратегии развития российской экономики [Электронный ресурс]: Научный доклад. М.: ЦЭМИ РАН, 2001. <http://edu.ioffe.ru/lectures/glaziev>
14. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 05.10.2015) // СПС «Консультант Плюс». <http://www.consultant.ru/search/>