

Канд. экон. наук, доцент  
Федерального государственного образовательного бюджетного  
учреждения высшего профессионального образования  
"Кубанский государственный аграрный университет"

## **ОЦЕНКА АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ**

*Аннотация. Определены приоритетные направления развития амортизационной политики как одного из условий формирования внутренних инвестиционных накоплений хозяйствующих субъектов.*

*Анотація. Визначено пріоритетні напрями розвитку амортизаційної політики як однієї з умов формування внутрішніх інвестиційних нагромаджень суб'єктів господарювання.*

*Annotation. The article formulates the priority directions of developing the depreciation policy as one of the conditions for the formation of internal investment savings of enterprises.*

*Ключевые слова: налог на прибыль организаций, инвестиционные ресурсы, амортизационные группы, срок полезного использования, налоговая реформа, первоначальная стоимость, целевое использование.*

Налоговая система Российской Федерации возникла на рубеже 91 – 92 гг. XX в., когда были разработаны и приняты первые законы по налогообложению, сформировавшие основу только зарождавшегося в то время налогового правового пространства. Действующая в современных условиях налоговая система имеет мало общего с ее первоначальным вариантом и это вполне закономерно и оправдано. За относительно небольшой период времени экономика нашей страны прошла различные этапы своего развития, характеризующиеся кризисными явлениями разной степени, подъемами, спадами, стабилизацией, направленностью на различные целевые установки. Налоговая система при таких обстоятельствах должна была гибко трансформироваться, с одной стороны, подстраиваясь под меняющиеся политические, экономические, финансовые и социальные условия, с другой – действовать в виде превентивного фактора, детерминирующего стратегическое направление развития экономического сектора.

Налоговая реформа, начавшаяся введением в действие первой части Налогового кодекса РФ (НК РФ) в 1999 году, помимо кодификации законодательства предусматривала решение ряда дополнительных задач, к которым относились такие, как: снижение налогового бремени, уменьшение количества налогов, развитие налогового федерализма с учетом обеспечения доходов федерального, региональных и местных бюджетов, совершенствование налогового администрирования. Отчасти в силу того, что поставленные цели были частично реализованы за время проведения налоговой реформы, отчасти в силу объективной неопределенности современной экономической ситуации, характерной для современной глобализированной экономики, в сегодняшних условиях на передний план выступили приоритеты иного характера, ориентирующие законодателей на усиление, прежде всего, инвестиционной составляющей фискального пространства как одного из элементов новой модели экономического пространства, реализуемого в условиях преодоления последствий финансово-экономического кризиса.

Основными инструментами, с помощью которых возможно наиболее полно реализовать регулируемую функцию налогов, являются виды налогов, структурирование их основных элементов, таких, как: объект налогообложения, налоговая база, налоговые ставки, налоговые льготы и преференции, а также объем полномочий в области законотворчества, имеющихся у представительных органов регионального и местного уровня в налоговой сфере. Выделение в качестве доминантного направления развития налоговой системы инвестиционного элемента ориентирует законодателей на создание соответствующих подходов к формированию налоговой базы одного из бюджетообразующих налогов – налога на прибыль организаций, в самой структуре которого заложены композиционные возможности увеличения внутренних инвестиционных ресурсов хозяйствующих субъектов. Элементы налоговой базы (доходы и расходы) влияют на ее общую величину, далее – на сумму налога и в итоге – на величину собственных средств, находящихся в распоряжении предприятия.

Существенной статьёй как налоговых расходов, так и бухгалтерских затрат для фондоемких производств являются амортизационные отчисления. Их экономическая природа зависит от сферы образования и определяется механизмом использования. Если в бухгалтерском учете амортизация – традиционный источник накопления средств для осуществления долгосрочных капитальных вложений, предназначенных для возмещения износа основных фондов, то для целей налогообложения это еще и один из элементов расходов, определяющих размер налога, имеющий характер не только прямого источника инвестиционных ресурсов, а еще и вспомогательного по назначению, но не по важности.

Правовой базой исчисления налога на прибыль является 25 глава НК РФ, порядок расчета амортизации в которой отражен в семи статьях – ст. 256 – 259.3 НК РФ [1]. Условиями и инструментами, с помощью которых предприятие может управлять объемом амортизационных отчислений, адаптируя их к особенностям своей деятельности, является определенная свобода в выборе и изменении метода начисления амортизации, определении срока полезного использования, установлении нормы амортизации, формировании первоначальной

стоимости и использовании повышающих коэффициентов. Принадлежность амортизируемого имущества к той или иной амортизационной группе устанавливается на основании Постановления Правительства Российской Федерации от 1 января 2002 г. № 1 "О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы" [2]. Сроки полезного использования, установленные в упомянутом Постановлении, практически не учитывают моральный износ оборудования и базируются лишь на учете устаревших с течением времени данных физического износа. В результате несоразмерно длительных сроков полезного использования на балансе предприятий скапливается значительное количество недоамортизированного оборудования, которое не списывается по причине незаконченных сроков начисления амортизации и не продается в силу как физического, так и морального износа.

Вместо радикального пересмотра сроков, который был продекларирован в Основных направлениях налоговой политики Российской Федерации, Правительство ограничивается точечными изменениями, перенося отдельные виды оборудования в группы с более короткими сроками использования [3].

В условиях современного законодательства для целей налогообложения возможно использование одного из существующих способов начисления: линейного и нелинейного. Преимуществами первого способа являются:

простота расчетов, поскольку при неизменности первоначальной стоимости сумма амортизации будет постоянной;

совпадение величин амортизации с данными бухгалтерского учета, в котором также предусмотрен линейный способ при условии совпадения первоначальной стоимости и выбора одинакового срока полезного использования (СПИ);

свобода выбора СПИ, определяющаяся интервальной величиной амортизационных групп, максимальный размер которой достигает до 5 лет и более;

возможность применять этот метод к любому имеющемуся амортизируемому имуществу без ограничения по группам.

К положительным факторам нелинейного метода можно отнести следующие:

существенные суммы начисленной амортизации в первые годы использования имущества, что отражает взаимосвязь между их величиной и интенсивностью эксплуатации;

возможность начислять амортизацию не пообъектно, а исходя из суммарного баланса в целом по амортизационным группам, что снижает трудоемкость расчетов;

несколько более либеральные требования, связанные с окончанием начисления амортизации, позволяющие в случае, если суммарный баланс амортизационной группы становится менее 20 000 руб., в месяце, следующем за месяцем, когда указанное значение было достигнуто, ликвидировать указанную группу, при этом значение суммарного баланса относится на внереализационные расходы текущего периода (п. 12 ст. 259.2 НК РФ);

право перехода с нелинейного метода на линейный метод начисления амортизации по истечении 5 лет его использования, что дает возможность нивелировать уменьшение начисленных сумм в период, когда отчисления по нелинейному методу становятся ниже, чем по линейному, переместиться в повышенную зону величины амортизации;

относительно высокие нормы амортизации по сравнению с линейным способом.

Несмотря на более широкие инвестиционные возможности нелинейного метода, он так и остался невостребованным большинством хозяйствующих субъектов. Ускоренное обновление основных средств должно учитывать не только физический, но и моральный износ оборудования, предполагая не решение сиюминутных фискальных задач, а поддержку экономических интересов инвесторов через стимулирование процессов формирования внутренних инвестиционных источников.

Общая налоговая выгода от применения того или иного метода начисления амортизации зависит от множества дополнительных факторов: стоимости имущества, сроков эксплуатации, периодичности обновления внеоборотных активов, диверсификации по группам. Например, если подавляющая часть основных фондов организации относится к седьмой амортизационной группе, то никакого выигрыша по срокам списания этого имущества получить не удастся, так как даже с учетом ускоренного списания до достижения величины суммарного баланса 20 000 руб. этот срок составит 21 год. Поэтому, если организация все же решит использовать нелинейный метод начисления амортизации, она должна быть готова к тому, что высвободившиеся денежные средства придется направить на капитальные вложения именно в начальный период применения данного метода.

Введя новые правила начисления амортизации в виде обновленного нелинейного метода начисления амортизации, законодатели не установили механизм контроля за целевым использованием средств, что представляется важным условием для реализации инвестиционного фактора.

Как и предполагалось, отсутствие аналогичного метода в бухгалтерском учете и наличие запрета на применение диверсифицированного подхода к выбору методов начисления амортизации по вновь установленным правилам значительно сузили количество налогоплательщиков, которые воспользовались возможностью перехода на начисление амортизации нелинейным методом. Между тем следует заметить, что наличие диспозитивных элементов в налоговой системе – это стандартная практика, что подтверждается опытом зарубежных стран.

Амортизационная политика для целей налогообложения требует кардинального пересмотра как со стороны перегруппировки амортизационных групп с учетом адекватной экономической дифференциации, так и со стороны изменения общего подхода к методам начисления амортизации, администрирования целевого использования высвобождаемых средств для решения задачи наращивания инвестиционного потенциала и снижения степени изношенности основных производственных фондов.

---

**Литература:** 1. Налоговый кодекс РФ от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.zakonrf.info/nk/ch2>. 2. О классификации основных средств, входящих в амортизационные группы : Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=111055>. 3. Основные направления налоговой политики на 2011 год и на плановый период – 2012 и 2013 годы [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=105756>.