

ЭКОНОМИКА

Гамидова Нелли Георгиевна

канд. экон. наук, старший преподаватель

ФГБОУ ВПО «Орловский государственный аграрный университет»

г. Орел, Орловская область

НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

***Аннотация:** в статье рассмотрено отличие налогового учета основных средств от бухгалтерского учета, способы начисления амортизации в налоговом учете и различия в признании отдельных видов затрат, связанных с приобретением основных средств.*

***Ключевые слова:** основные средства, налоговый учет, бухгалтерский учет, срок полезного использования, амортизация.*

В соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденным Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 г. №26н, под основными средствами понимаются активы, которые организация не предполагает перепродавать, которые способны приносить организации экономические выгоды и используются организацией для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг либо для управленческих нужд в течение срока, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев [2].

Правила признания актива основным средством в целях налогообложения прибыли отличается от правил их признания в бухгалтерском учете. В состав амортизируемого имущества в соответствии со ст. 256 Налогового Кодекса РФ не включаются имущество, приобретенное с использованием бюджетных ассигнований, имущество, приобретенное (созданное) за счет средств, полученных в рамках целевого финансирования, имущество, первоначальная стоимость которого составляет до 10 тысяч рублей включительно, а также приобретенные издания, произведения искусства и некоторые другие особые виды имущества [3].

Порядок определения срока полезного использования, установленный в целях налогообложения прибыли статьей 258 НК РФ, отличается от «бухгалтерского». Организация при определении «налогового» срока полезного использования основных средств в обязательном порядке должна учитывать сроки, установленные для многих типов основных средств Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 №1, а при отсутствии там конкретного вида основных средств должны использоваться сроки, указанные в технической документации, и рекомендации организаций-изготовителей. Если организация приобретает бывшее в употреблении основное средство, то устанавливать по нему налоговый срок полезного использования с учетом фактического срока его использования предыдущими собственниками допускается только при применении линейного метода начисления амортизации.

В отличие от четырех способов «бухгалтерской» амортизации статьей 259 НК РФ предусмотрено только два метода начисления амортизации в целях налогообложения: линейный и нелинейный, причем нелинейный метод не может применяться для зданий, сооружений и передаточных устройств с «налоговым» сроком полезного использования более 20 лет [1]. Выбранный для определенного основного средства метод не может быть изменен в течение всего срока начисления амортизации по данному основному средству.

Имеется некоторое различие в признании отдельных видов затрат, связанных с приобретением основных средств. Так в налоговом учете в отличие от бухгалтерского не относятся на стоимость основных средств:

- 1) суммовые разницы, возникшие при погашении кредиторской задолженности перед поставщиками за поставленные основные средства в период до принятия их к бухгалтерскому учету;
- 2) проценты за кредит и по другим заемным средствам, начисленные до принятия основных средств к бухгалтерскому учету;
- 3) платежи за регистрацию прав на недвижимое имущество.

При наличии этих затрат основные средства будут иметь разную стоимость в налоговом и бухгалтерском учете.

Кроме того, различается стоимость основных средств:

1. Полученных организацией безвозмездно, а также внесенных в уставный капитал в том случае, когда их рыночная (оценочная) стоимость отличается от остаточной стоимости у передающей стороны; при этом для оценки основных средств в налоговом учете принимается остаточная стоимость, а в бухгалтерском – рыночная. Пунктом 8 ст. 250 НК РФ предусмотрено, что основные средства, полученные безвозмездно, признаются внереализационными доходами организации исходя из их рыночной стоимости, но не ниже их остаточной стоимости для целей налогообложения прибыли по данным передающей стороны.

Согласно Методическим рекомендациям по применению гл. 25 «Налог на прибыль организаций» ч. 2 НК РФ, утвержденным приказом МНС России от 20.12.2002 г. №БГ-3-02/729 (с изм. и доп. от 27.10.2003 г.), основные средства, полученные в виде вклада в уставный капитал организации, в целях налогообложения принимаются по остаточной стоимости полученного в качестве вклада в уставный капитал объекта основных средств, которая определяется по данным налогового учета у передающей стороны.

2. Собственного производства, которая в налоговом учете определяется так же, как стоимость готовой продукции, т. е. в сумме прямых расходов, а в бухгалтерском учете в общем порядке, т. е. в сумме всех затрат, связанных с их сооружением, изготовлением, доведением до состояния, в котором основное средство пригодно для использования.

В Методических рекомендациях по применению гл. 25 НК РФ разъяснено, что в данном случае имеется в виду ситуация, когда организация в качестве объектов основных средств использует изготовленную ею продукцию (например, когда машиностроительный завод одну из машин, изготовленных в ходе основной производственной деятельности, использует в качестве основного средства).

В соответствии с МСФО основные средства отражаются по первоначальной стоимости. В первоначальную стоимость входят затраты, связанные с приобретением актива и подготовкой его к использованию по назначению. Первоначальная стоимость определяется либо, исходя из величины денежных средств,

уплаченных в ходе сделки, либо на основании денежной оценки, когда оплата полностью или частично производится не денежными средствами.

Амортизация – систематическое и экономически обоснованное списание стоимости актива на расходы в течение срока полезного использования. При расчете амортизации используются три показателя: первоначальная стоимость, срок полезного использования и ликвидационная стоимость. Ликвидационная стоимость равна сумме денежных средств, которую организация рассчитывает получить за актив при его выбытии по истечении срока его полезного использования, за вычетом затрат на его выбытие.

В качестве примеров способов начисления амортизации можно привести три наиболее распространенных способа:

- 1) линейный метод;
- 2) способ начисления амортизации пропорционально объему продукции;
- 3) способ уменьшаемого остатка.

Таблица 1

Пример способов начисления амортизации основных средств

<i>Способ начисления амортизации</i>	<i>Описание способа начисления амортизации</i>	<i>Формула расчета</i>
1. Линейный способ	Согласно линейному методу годовые амортизационные отчисления остаются неизменными в течение всего срока полезного использования актива	Годовая сумма амортизационных отчислений = амортизируемая стоимость / срок полезного использования (лет).
2. Начисление амортизации пропорционально объему произведенной продукции	Согласно методу начисления амортизации пропорционально объему продукции срок службы представляется в виде ожидаемого объема производства, а не периода времени:	Амортизируемая стоимость / ожидаемый объем производства = амортизируемая стоимость на единицу продукции; Амортизируемая стоимость на единицу продукции * объем производства за год = годовая сумма амортизационных отчислений.
3. Способ уменьшаемого остатка	При использовании метода уменьшаемого остатка сумма годовых амортизационных отчис-	Остаточная стоимость на начало года * норма амортизации = годовая сумма амортизационных отчислений.

	лений неуклонно уменьшается в течение срока полезного использования актива.	
--	---	--

Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации HYPERLINK // СПС «Консультант Плюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=106431>
2. Положение по бухгалтерского учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденный Приказом Минфина от 30.03.2001 г. №26н (ред. от 24.12.2010г.).
3. Александров И.М. Налоги и налогообложение: Учебник. – М.: Дашков и К, 2010. – 356 с.