

Якимова Мария Дмитриевна

стажер

ООО «Аудит – 2000»

г. Владивосток, Приморский край

СОВРЕМЕННЫЕ МЕТОДЫ РАСЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ОТЕЧЕСТВЕННОМ УЧЕТЕ

Аннотация: в данной работе проведен анализ методов расчета амортизационных отчислений. Изучены возможные методы амортизационных отчислений. На основании этих данных разработаны рекомендации по выбору методов начисления амортизации.

Ключевые слова: амортизация, бухгалтерский учет, налоговый учет, методы расчета амортизации, основные средства.

В настоящее время у предприятий возрастает необходимость усовершенствования бухгалтерского учета для контроля и своевременного регулирования своей работы. Учёту отдается одно из главных мест в системе управления, так как он служит основой для планирования деятельности предприятия.

Осуществление хозяйственной деятельности невозможно без использования основных средств. Поэтому в системе бухгалтерского учёта особое место отдаётся учёту основных средств.

Объекты основных средств – это материально-вещественные ценности, используемые в качестве средства труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, либо для управления организацией [3].

В процессе производства происходит износ оборудования и перенос его стоимости на выпускаемую продукцию. Этот процесс называется амортизацией. Процесс переноса стоимости через начисляемую амортизацию основных средств на вновь создаваемый продукт представлен на рисунке 1.

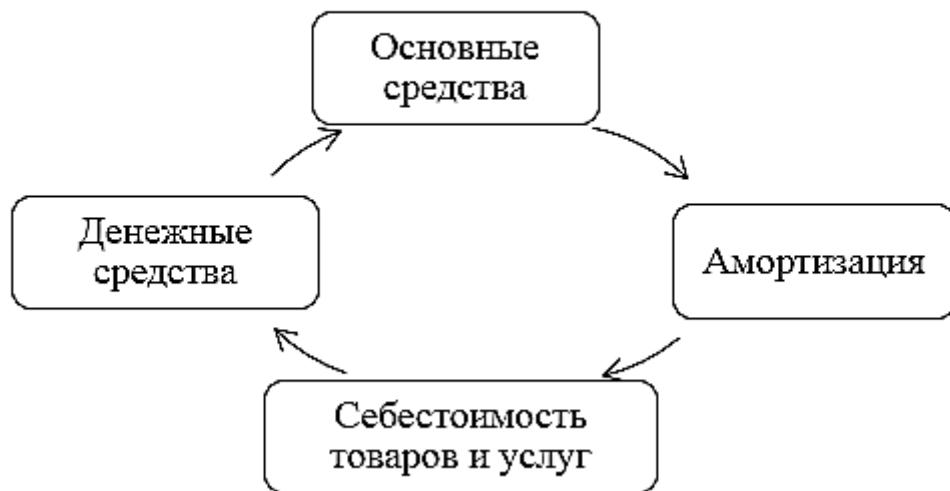


Рис. 1. Процесс переноса стоимости на продукцию

В связи с тем, что амортизационные отчисления – важный источник финансирования воспроизводства и обновления основных фондов, необходимо правильно определить состав объектов, подлежащих амортизации.

При отнесении объектов к основным средствам имеется ряд ограничений. Отразим их особенности в бухгалтерском и налоговом учёте. Согласно ПБУ 6/01 «Учёт основных средств и статьи 256 НК РФ «Амортизируемое имущество» к основным средствам относят объекты, соответствующие условиям, представленным в таблице 1.

Таблица 1

Значимые критерии основных средств в бухгалтерском и налоговом учете

Критерии	Бухгалтерский учет	Налоговый учет	
		До 1 января 2016 г.	С 1 января 2016 г.
Способ извлечения дохода	Используется в производстве продукции, работ или услуг.	Используется для извлечения прибыли.	
Срок использования	Более 12 месяцев.	Более 12 месяцев.	
Подлежит включению в состав текущих расходов	ОС до 40 тыс. руб., лимит устанавливается предприятием.	ОС до 40 тыс. руб.	ОС до 100 тыс. руб.

Как видно из таблицы 1, для основных средств установлен одинаковый минимальный срок полезного использования, как для бухгалтерского, так и для

налогового учёта. Но возникает разница в стоимостном определении. В бухгалтерском учете объекты стоимостью до 40 тыс. руб. могут отражаться в составе материально-производственных запасов, то есть они не участвуют в процессе амортизации. Налоговый же учет обязует не начислять амортизацию по объектам дешевле 100 тыс. руб.

Существуют и основные средства, которые не подлежат амортизации. К не амортизуемым относят основные средства, используемые для целей мобилизационной подготовки и мобилизации, которые законсервированы и не используются в деятельности организации, средства некоммерческих организаций, а так же земельные участки, объекты природопользования и объекты, отнесенные к музейным предметам [4].

Амортизация – это постепенное изнашивание основных средств и перенесение их стоимости на производственную продукцию [5].

Как уже отмечалось выше амортизация основных средств – это важный процесс в деятельности организации. Амортизация позволяет решить множество задач. Выбранный метод амортизации основных средств значительно влияет на налоговые обязательства организации по налогам на прибыль и имущество. В бухгалтерском учете от способа начисления амортизации зависит скорость уменьшения остаточной стоимости основных средств, а также себестоимость выпускаемой продукции.

Поэтому так важно выбрать из существующих методов, тот метод, который будет отвечать всем требованиям организации.

Выделяют различные способы начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете. Эти способы представлены в таблице 2, приведенной ниже.

Таблица 2

Методы начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учёте

Бухгалтерский учет	Налоговый учет
Линейный метод.	Линейный метод.
Уменьшаемого остатка.	Нелинейный метод.
Списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.	–

Списание стоимости пропорционально объему продукции или работ.	—
--	---

Из таблицы 2 видно, что в бухгалтерском учете применяются четыре метода начисления амортизации, а в налоговом учете – два. Линейный метод является одинаковым для бухгалтерского и налогового учета, он помогает сблизить оба учета. Несовпадение в методах начисления приводит к несовпадающим суммам амортизации в налоговом и бухгалтерском учете.

Стоит поподробнее рассмотреть все способы начисления амортизации в бухгалтерском учете.

При линейном способе сумма ежемесячной амортизации будет рассчитываться по формуле:

$$A_{\text{мес}} = \frac{\text{Первоначальная стоимость } OC}{СПИ \text{ в мес}}, \quad (1)$$

где $A_{\text{мес}}$ – сумма амортизации, начисленной за месяц;

СПИ – срок полезного использования.

В таком случае происходит равномерное списание затрат на приобретение основных средств в течение всего срока полезного использования. На протяжении всего срока эксплуатации будет начисляться одинаковая ежемесячная сумма амортизации.

Следующий способ – это способ уменьшаемого остатка. Сумма годовой амортизации на протяжении срока эксплуатации каждый год будет меняться, но ежемесячная сумма внутри года будет одинакова.

Расчет ежемесячной суммы амортизации производится по формуле:

$$A_{\text{мес}} = \frac{\text{Остаточная стоимость } OC \text{ на начало года}}{СПИ \text{ в мес}} \times \text{Повыш.коэф.} \quad (2)$$

Размер повышающего коэффициента устанавливается организацией самостоятельно в учетной политике, но не выше 3. Это позволяет списывать амортизацию в ускоренном темпе.

При использовании этого способа следует предусмотреть порядок начисления амортизации в последний год. Для этого можно использовать такие варианты:

- списать остаточную стоимость равными долями в последний год срока полезного использования основных средств;
- рассчитывать ежемесячный платеж в обычном порядке, а оставшуюся сумму списать в последнем месяце срока полезного использования.

В отличие от линейного способа, затраты на приобретение основных средств неравномерно учитываются в себестоимости продукции. Пока остаточная стоимость высокая, сумма амортизационных отчислений больше, но по мере уменьшения стоимости сумма годовой амортизации уменьшается.

Третий способ – это способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования. Суммы ежегодной амортизации будут различны. Формула для расчета ежемесячной суммы амортизации приведена ниже.

$$A_{мес} = \text{Первоначальная стоимость ОС} \times \frac{\text{Число лет до конца СПИ}}{\text{СПИ в мес}} \quad (3)$$

Этот способ очень похож на способ уменьшаемого остатка. Значительная доля затрат на приобретение основного средства списывается в первые годы эксплуатации.

Последний способ – способ списания стоимости пропорционально объему продукции. Формула выглядит так:

$$A_{мес} = \text{Первоначальная стоимость ОС} \times \frac{Q_{мес}}{Q}, \quad (4)$$

где Q – предполагаемый объем продукции за весь срок полезного использования; $Q_{мес}$ – количество продукции, выпущенной на данном ОС за месяц.

Данный способ подходит только для основных средств, с помощью которых выполняются работы, т.е. на которых производится продукция. Сумма амортизации, ее размер и размер остаточной стоимости зависят от интенсивности использования основного средства в изготовлении продукции или оказании услуг. При росте объемов выпускаемой продукции, будут расти и расходы. Так же и на

оборот, при уменьшении объемов выпускаемой продукции, сумма амортизации будет меньше. При таком способе шансы получить бухгалтерский убыток минимальны.

В налоговом учете используется два метода амортизации – линейный и нелинейный. Но существуют исключения. Объекты основных средств, отнесенные в восьмую, девятую и десятую амортизационные группы, то есть те, у которых срок полезного использования превышает 20 лет, могут амортизироваться только линейным способом [1].

При линейном способе амортизация начисляется исходя из первоначальной стоимости основного средства.

Для определения суммы ежемесячных амортизационных отчислений линейным методом сначала нужно рассчитать норму амортизации. Она рассчитывается по формуле:

$$\text{Норма амортизации} = \frac{1}{СПИ} \times 100\% \quad (5)$$

А сумма ежемесячных амортизационных отчислений определяется так:

$$A_{мес} = \text{Первоначальная стоимость} \text{ОС} \times \text{Норма амортизации} \quad (6)$$

Данный способ применяется для каждого объекта основных средств отдельно, так же он помогает избежать различий в бухгалтерском и налоговом учете, но при условии применения одинаковых сроков полезного использования.

При нелинейном методе амортизация начисляется по группе объектов, а не для каждого отдельно. Группы образуются при делении объектов основных средств по амортизационным группам, в зависимости от срока полезного использования.

Для расчета ежемесячных сумм амортизации нелинейным методом не требуется рассчитывать норму амортизации. В Налоговом Кодексе Российской Федерации в статье 259.2. «Порядок расчета сумм амортизации при применении нелинейного метода начисления амортизации» для каждой амортизационной группы определена норма [2].

Расчет ежемесячной суммы амортизации нелинейным способом происходит по формуле 2.7 представленной ниже:

$$A_{мес} = \text{Баланс} \times \frac{\text{Норма амортизации}}{100}, \quad (7)$$

где Баланс – суммарный баланс соответствующей амортизационной группы;

Норма амортизации – норма амортизации для соответствующей амортизационной группы.

Нелинейный метод выгоден для снижения налоговой нагрузки в первые годы эксплуатации основного средства. Его рекомендуют применять, когда есть уверенность в том, что основное средство более продуктивно будет использоваться на начальном периоде.

В заключение можно дать рекомендации по выбору метода амортизации для торговых и производственных организаций. Исходя из специфики торговых предприятий, можно сказать, что основные средства в данных организациях используются равномерно и не подвергаются быстрому износу. В таком случае можно порекомендовать использовать линейный способ начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете. Это позволит сблизить бухгалтерский и налоговый учет. Перенос стоимости на продукцию будет происходить равномерно, что не будет вызывать резкого ее удорожания.

В производственных организациях основные средства подвержены большому износу. На них выполняются трудоемкие работы, приводящие к быстрому разрушению. Поэтому линейный способ не сможет учесть всех данных условий. Для расчета амортизации основных средств в бухгалтерском учете на производственных предприятиях можно порекомендовать использовать ускоренные методы амортизации, такие как метод уменьшаемого остатка, а в налоговом – нелинейный метод. Это метод позволит организации в первые годы использования списать основную часть стоимости основного средства, что в последующие годы поможет уменьшить налог на прибыль. Тем самым появится возможность высвободить денежные средства для ремонта основных фондов.

Каждое предприятие должно выбрать для себя более подходящий и удобный в использовании способ начисления амортизации. Чем лучше способ начисления амортизации будет отражать реализацию основного средства в доходах организации, тем достовернее будет себестоимость продаж, а, следовательно, и прибыль организации.

Список литературы

1. Алексеева Л.Ф. Налоговый учёт: Учебное пособие / Л.Ф. Алексеева. – Владивосток: ВГУЭС, 2014. – 188 с.
2. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 03.04.2017), статья 256 «Амортизируемое имущество» и статья 259 «Методы и порядок расчета сумм амортизации».
3. Путеводитель по налогам. Практическое пособие по годовой бухгалтерской отчетности / Подготовлен специалистами АО «Консультант Плюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=PPN;n=5;dst=107898#0>
4. Приказ Минфина России от 30.03.2001 №26н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (Зарегистрировано в Минюсте России 28.04.2001 №2689) // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/
5. Терентьева Т.В. Учебное пособие. Бухгалтерский учет / Т.В. Терентьева, Е.Ю. Тарасова, В.В. Малышева // ВГУЭС. – 2014. – С. 280.