

Учет наличия и движения основных средств в налоговом учете

*Шугаибова Э.Ш., студентка 3 курса по направлению
"Бухгалтерский учет, анализ и аудит"*

*Научный руководитель Камилова Р.Ш., к.э.н., доцент
ФГБОУ ВПО "Дагестанский государственный университет",
Российская Федерация, Республика Дагестан, г. Махачкала, e-mail:
elmirashugaibova@rambler.ru*

Основным нормативным документом, регламентирующим налоговый учет основных средств, является Налоговый кодекс РФ (НК РФ). Данный документ регулирует порядок учета и амортизации основных средств в соответствии с требованиями главы 21 «Налог на добавленную стоимость» и главы 25 «Налог на прибыль организации» части II НК РФ.

В НК РФ не указаны условия принятия к учету основных средств, конкретный состав затрат по их приобретению, детальный порядок отражения в учете первоначальной и последующих переоценок основных средств. Вместе с тем в целом порядок определения первоначальной стоимости основных средств в налоговом учете соответствует порядку, используемому в бухгалтерском учете. Как и в бухгалтерском учете, предусматривается изменение первоначальной стоимости основных средств в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации соответствующих объектов и по иным аналогичным основаниям. При этом переоценка, проведенная в бухгалтерском учете, для целей расчета по налогу на прибыль не учитывается. В налоговом учете срок полезного использования объектов основных средств определяется организацией самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию объекта с учетом классификации основных средств, утвержденной Правительством РФ. Также организация вправе увеличить срок полезного использования объектов основных средств (в пределах сроков, установленных для соответствующих амортизационных групп), если

в результате реконструкции, модернизации или технического перевооружения произошло увеличение срока полезного их использования.

В налоговом учете начисление амортизации по амортизируемому имуществу двумя методами: линейным и нелинейным.

Применение линейного метода начисления амортизации обеспечивает получение показателей, используемых и в бухгалтерском, и в налоговом учете.

Нелинейный метод начисления амортизации по основным средствам целесообразно применять по объектам с высокой степенью морального износа (например, по компьютерам) и по объектам со сравнительно коротким сроком использования (до 5-7 лет).

По основным средствам, работающим в агрессивной среде или в многосменном режиме, норма амортизации может быть увеличена максимум в два раза. Амортизация в налоговом учете начисляется ежемесячно, начиная с месяца, который следует за месяцем, когда объект основного средства введен в эксплуатацию. Начисление амортизации по объекту прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда стоимость этого объекта полностью погашена или объект списан с баланса фирмы (продан, ликвидирован и т.п.). Эти правила применяют как в бухгалтерском, так и в налоговом учете. Амортизацию по каждому объекту основных средств в налоговом учете начисляют в пределах его стоимости, отраженной в регистре информации об объекте основных средств. Если право собственности на основное средство подлежит государственной регистрации (объекты недвижимого и движимого имущества), то в данном случае амортизацию по нему начисляют:

в бухгалтерском учете – после принятия объекта к бухгалтерскому учету независимо от того, зарегистрированы права на него или нет. Согласно ПБУ 6/01 амортизация будет начисляться с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия основного средства к учету;

в налоговом учете – после передачи документов на государственную регистрацию (этот факт подтверждается распиской регистрирующего органа) и ввода его в эксплуатацию.

По общему правилу расходы на приобретение и создание амортизируемого имущества, а также затраты на его дооборудование, реконструкцию или модернизацию для целей исчисления налога на прибыль списываются через амортизацию. Однако в п. 9 ст. 258 НК РФ установлено, что такие расходы частично могут быть учтены единовременно в расходах текущего отчетного (налогового) периода (так называемая "амортизационная премия").

Налогоплательщик вправе списать единовременно в расходах текущего налогового периода:

не более 10% первоначальной стоимости основных средств любой амортизационной группы (за исключением полученных безвозмездно);

не более 30% в отношении объектов основных средств, относящихся к 3-7 амортизационным группам.

Начисление амортизационной премии - право, а не обязанность. То есть организация сама решает, списывать ей 10% или 30% в от стоимости основных средств единовременно или амортизировать полную стоимость новых объектов. Амортизационная премия относится на расходы в месяц начала амортизации, т.е. в месяц, следующий за датой ввода в эксплуатацию основного средства. При этом первоначальная стоимость, исходя из которой, впоследствии будет начисляться амортизация, уменьшается на сумму, отнесенной на расходы амортизационной премии. В приказе об учетной политике организация должна указать, будет она списывать часть стоимости основных средств или нет. Также, необходимо определить процент списания, ведь 10% или 30% – это крайние величины. Кроме того, списание единовременной части стоимости основного средства никак не влияет на сроки полезного использования.

Основные средства по мере их эксплуатации необходимо поддерживать в рабочем состоянии. Это ведет к определенным затратам. Расходы на обслуживание (технический осмотр, уход и т.п.) и все виды ремонтов (текущий, средний, капитальный) основных средств полностью включаются в состав расходов. Данное правило действует как в бухгалтерском, так и в налоговом учете.

Но если организации предстоит длительный и дорогостоящий ремонт основных средств, то она имеет право на создание соответствующего резерва, который позволит на протяжении определенного периода равномерно списывать расходы. Порядок формирования резерва под предстоящий ремонт определен статьей 324 НК РФ. Отчисления в резерв рассчитываются исходя из совокупной стоимости основных средств и нормативов отчислений. Совокупная стоимость основных средств представляет собой сумму первоначальной стоимости всех амортизируемых основных средств, введенных в эксплуатацию по состоянию на начало налогового периода, в котором создается резерв. Следует отметить, что недопустимо создавать резерв только в отношении некоторых объектов основных средств. Резерв создают по всем амортизируемым объектам. Кроме того, при расчете суммы резерва на ремонт не учитывают первоначальную стоимость объектов, не амортизируемых по состоянию на начало налогового периода. Это, в частности, касается объектов, переведенных на консервацию сроком свыше 3 месяцев. Нормативы отчислений организация устанавливает самостоятельно.

Отчисления в резерв на ремонт основных средств в течение налогового периода следует списывать на расходы равными долями на последнее число отчетного (налогового) периода (обычно квартал). Фактические затраты на проведение ремонта могут превышать сумму созданного резерва. В этом случае остаток затрат в целях исчисления налога на прибыль включается в состав прочих расходов на дату окончания налогового периода, то есть 31 декабря. Если в течение налогового периода фактические затраты на ремонт

оказались меньше суммы созданного резерва, оставшийся резерв включают в состав доходов компании на конец налогового периода (31 декабря). Неиспользованную сумму резерва не включают в состав доходов текущего налогового периода, только если накапливаются средства для финансирования капитального ремонта основных средств в течение более одного налогового периода.

В налоговом учете информацию, связанную с объектами основных средств, учитывают в специальных регистрах. Аналитические регистры налогового учета подразделяются на группы регистров:

- регистры учета хозяйственных операций;
- регистры учета состояния единицы налогового учета;
- регистры промежуточных расчетов;
- регистры формирования отчетных данных.

Список литературы

1. Налоговый Кодекс РФ. Москва: Проспект, КноРус, 2012. - 848 с.
2. Проняева Л.И. Учет реконструкции, модернизации и технического перевооружения основных средств. Бухгалтерский учет 2010 №1
3. Петрова В.Ю. Амортизация основных средств.// Бухгалтерский учет - 2013 - №11.
4. Бабаева З.Ш. Вопросы налоговой учетной политики.// Экономика и предпринимательство. 2014. № 4-2. С. 593-596.
5. Бабаева З.Ш. Учетная политика организации в соответствии с новым Федеральным законом «О бухгалтерском учете»//Международный бухгалтерский учет.-2012г.-№42.-С.58-62.
6. Бухгалтерское дело / Под ред. проф. Шахбанова Р.Б. – М.: Магистр, 2011. - 394 с.
7. Шахбанов Р.Б. Налоговый учет. Учебное пособие. Феникс- Ростов-на-Дону, 2009.