

НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ РАСХОДОВ НА АМОРТИЗАЦИЮ

Салимханов Заур Арсланалиевич
студент экономического факультета,

Джабраилова Наида Давудовна
научный руководитель к.э.н., доц.

ФГБОУ ВПО Дагестанский госуниверситет

Россия, г. Махачкала

zaur3226@gmail.com

Согласно первому абзацу п. 1 ст. 256 НК РФ к амортизируемому имуществу относится имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые одновременно обладают следующими признаками:

- находятся у налогоплательщика на праве собственности;
- используются им для извлечения дохода;
- стоимость которых погашается путем начисления амортизации.

Понятие амортизации в налоговом кодексе не определено, как нам представляется, нет данного определения и в других законах. Как это ни странно, но данный термин не определен также в нормативных актах Министерства финансов.

Об амортизации, в рамках положений Кодекса, можно сказать, что она имеет следующие свойства: может начисляться линейным методом или нелинейным методом (п. 1 ст. 259). И в том и в другом методе в качестве базовой величины используется срок полезного использования (п. 4 ст. 259). Как косвенно следует из п. 3 ст. 258, срок полезного использования для амортизируемого имущества должен быть свыше одного года.

Таким образом, из вышесказанного следует, что амортизация - это величина, которая начисляется ежемесячно в соответствии с выбранным методом, в порядке, определяемом п. 4 ст. 259, в течение периода свыше

одного года, и которая относится на расходы в соответствии с пп. 3 п. 2 ст. 256, указывающими на виды имущества, которые не относятся к амортизируемому.

Согласно пп. 6 не амортизируются приобретенные издания (книги, брошюры и иные подобные объекты), произведения искусства.

По п. 1 ст. 256 определено, что имущество, первоначальная стоимость которого составляет до 40 000 рублей включительно, не амортизируется. Но, стоимость такого имущества включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода его в эксплуатацию.

В п. 1 ст. 257 дается определение основного средства в целях главы 25 Налогового кодекса.

Основные средства - это часть имущества, которое:

- имеет срок полезного использования свыше 12 месяцев;
- используется в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией.

Учитывая положения ст. 256, основные средства могут относиться к амортизируемому имуществу или к имуществу, которое не является амортизируемым, если оно удовлетворяет требованиям п. 2 вышеупомянутой статьи.

Первоначальная стоимость амортизируемого основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, учитываемых в составе расходов в соответствии с настоящим Кодексом.

Так, например, приобретение основного средства обошлось в 38000 рублей, а доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, обошлось в 4000 рублей. Но налогоплательщик учел эти работы как услуги, входящие в состав расходов, а стоимость основного средства также сразу списал на расходы. Кто в этом случае будет прав:

налогоплательщик или налоговые органы, которые будут требовать увеличения стоимости основного средства до 42 000 рублей и дальнейшего списания этой стоимости через амортизацию? Тут многое зависит от того, как конкретно оформлены документы и сможет ли налогоплательщик убедительно объяснить, как ему удалось ввести в эксплуатацию приобретенное основное средство, когда в обычных условиях для этого требуется участие специалиста или даже целой фирмы.

Исключаются налоги, которые в соответствии с Налоговым кодексом учитываются в составе расходов. К таким налогам относится налог на добавленную стоимость. В соответствии с п. 5 ст. 170 НК РФ банки имеют право включать в затраты, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль, суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные поставщикам по приобретенным товарам (работам, услугам).

Проблема заключается в том, что в соответствии с Правилами ведения бухгалтерского учета в банках основные средства принимаются на баланс в сумме всех фактических затрат, в том числе НДС. В дальнейшем, через амортизацию, суммы налога на добавленную стоимость переносятся на расходы.

Первоначальная стоимость амортизируемого имущества изменяется в случаях:

- достройки;
- дооборудования;
- реконструкции;
- модернизации;
- технического перевооружения;
- частичной ликвидации;
- иным аналогичным основаниям.

Как видим, в перечне отсутствует переоценка основных средств, которая может проводиться налогоплательщиком в соответствии с законодательством и правилами ведения бухгалтерского учета. Неясно

также, можно ли отнести мероприятия по переоценке имущества к иным аналогичным основаниям.

Кодекс содержит определения достройки, дооборудования, модернизации, реконструкции и технического перевооружения. Впервые законодательно определено, какие работы относятся к модернизации. В то же время не разъясняется, что следует относить к иным аналогичным основаниям.

Особо следует обратить внимание на термин техническое перевооружение. Теперь, согласно Кодексу, замену морально устаревшего и физически изношенного оборудования и программного обеспечения новым, более производительным, следует трактовать как мероприятия по техническому перевооружению.

Согласно п. 3 ст. 257 нематериальными активами признаются следующие объекты:

- приобретенные или созданные налогоплательщиком результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них);
- используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказания услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев).

Кроме того, следующий абзац уточняет, что для признания нематериального актива необходимо:

- наличие способности приносить налогоплательщику экономические выгоды (доход);
- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого нематериального актива и (или) исключительного права у налогоплательщика на результаты интеллектуальной деятельности.

Правилами ведения бухгалтерского учета в кредитных организациях определено, что к нематериальным активам относятся, кроме программ, лицензии, затраты на государственную регистрацию, плата за брокерское

место. Однако, в соответствии с требованиями Налогового кодекса, эти объекты не относятся к нематериальным активам.

В соответствии со ст. 258 амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками полезного использования.

Если основное средство содержится в этой классификации, это еще не означает, что оно относится к амортизируемому имуществу. В том случае, когда его стоимость меньше 40 000 рублей, оно не относится к амортизируемому имуществу в соответствии с п. 2 ст. 256.

Классификация, определенная в вышеуказанном постановлении Правительства РФ, может быть использована для бухгалтерского учета. Но это должно определяться соответствующими органами, регулирующими порядок бухгалтерского учета. Для кредитных организаций таким органом является Банк России.

Первоначальная стоимость основных средств определяется в том числе вместе с НДС. Применяются также коэффициенты ускоренной амортизации, если они были приняты для конкретного объекта.

Еще раз хотелось бы подчеркнуть, что срок полезного использования объекта определяется налогоплательщиком самостоятельно.

Налогоплательщик обязан включить в состав расходов суммы, подлежащие единовременному списанию в связи с различиями в классификации объектов или операций, не подлежащих учету в целях налогообложения в соответствии с требованиями, установленными главой 25 Налогового кодекса. К таким объектам, в частности, относятся активы, числящиеся на счетах учета нематериальных объектов, но не относящихся к таковым в соответствии с положениями указанной главы. Суммы недоначисленной амортизации единовременно принимаются в качестве расхода, уменьшающего доходы. Такой порядок определен ст. 10 Федерального закона N 110-ФЗ от 06.08.2001 г.

Поскольку законом установлена обязанность для налогоплательщика единовременно списать суммы недоначисленной амортизации, то отсюда следует, что другого выбора нет. По программным средствам, на которые у налогоплательщика имеются только права на использование, а также по основным средствам, стоимость которых составляет менее 40 000 рублей, следует произвести соответствующее списание.

Кроме этого, ст. 258 НК РФ установлено, что срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно. Поэтому, если в соответствии с постановлением Правительства РФ основное средство попадает в группу со сроком полезного использования меньшим, чем это было установлено предыдущей Учетной политикой банка, то налогоплательщик вправе оставить прежний срок.

Расходы от единовременного списания уменьшают доходы от реализации, рассчитываются в соответствии с положениями первого абзаца ст. 10 Закона N 110-ФЗ. Поскольку основная доля доходов банков носит внереализационный характер (проценты по различным договорам и долговым ценным бумагам), то доходы от реализации могут оказаться меньше расходов от единовременного списания.

Литература:

1. Бабаева З. Ш. Амортизационная премия: аспекты применения и учета// Ярославский педагогический вестник – 2011 – No3 – Том I (Гуманитарные науки). – С. 130-132.
2. Вещунова Н.Л. Бухгалтерский и налоговый учет [Текст]: учебник / Н.Л. Вещунова. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2008. – 843с.
3. Русакова Е.А. Основные средства: бухгалтерский учет и налогообложение [Текст]: учебник / Е.А. Русакова. - М.: бухучет, 2009.
4. Шахбанов Р.Б. Налоговый учет. Учебное пособие. - Ростов –на Дону: Феникс, 2009.