

УДК 657.372.3(100+470)

***СРАВНЕНИЕ РОССИЙСКОГО И ЗАРУБЕЖНОГО ОПЫТА ПО
ОТНОШЕНИЮ К ПРОЦЕССУ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ***

Буйвис Т.А.

канд.экон.наук, доцент

*Новокузнецкий институт (филиал) «Кемеровского государственного
университета»*

г. Новокузнецк, Россия

Ровайн К.А.

студент второго курса экономического факультета,

*Новокузнецкий институт (филиал) “Кемеровского государственного
университета”, РФ, г.Новокузнецк, Россия*

Аннотация

В работе рассмотрены процессы формирования амортизационной политики начиная с XIV–XV веков. В исторических государствах отсутствовал единый подход к определению амортизации и износа основных средств. На современном этапе развития государств введено понятие амортизации и износа в более широком аспекте. Каждое предприятие в независимости от принадлежности к тому или иному государству, выбирает свой метод начисления амортизации и использует набор льгот, которые предусмотрены законодательством и выгодны для развития конкретной компании. В работе проведен анализ сравнения опыта начисления амортизации за рубежом и в России. По итогам исследования, можно отметить, что страны ЕС используют множество инструментов амортизационной политики, которые не применяются в РФ.

Целью данной работы, является проведение сравнительного анализа ведения амортизационной политики и методов начисления амортизации на предприятиях в странах Европейского Союза и Российской Федерации.

Ключевые слова: амортизационная политика, амортизация, методы начисления амортизации.

COMPARISON OF THE RUSSIAN AND FOREIGN EXPERIENCE IN RELATION TO THE PROCESS OF DEPRECIATION

Buyvis T.A.

*kand.ekon.nauk, Associate Professor of Finance,
Novokuznetsk Institute (branch) "Kemerovo State University",
Novokuznetsk, Russia*

Rovine Ch.A.

*student of the Faculty of Economics,
Novokuznetsk Institute (branch) "Kemerovo State University",
Russia, Novokuznetsk.*

Abstract.

The paper deals with the processes of formation of depreciation policy since XIV–XV centuries. In historical States, there was no unitary approach to the determination of depreciation and depletion of property, plant and equipment. At the present stage of development of States introduced the concept of depreciation and amortization in a broader aspect. Each company does not depend on belonging to a particular state, chooses its own method of depreciation and uses a set of benefits that are provided by law and are beneficial for the development of a particular company. The paper analyzes the comparison of the experience of accrual and use of depreciation abroad and in Russia. According to the results of the study, it can be noted that the EU countries use a variety of methods of introducing depreciation policy, which will not be applied in Russia, as they have restrictions in the tax code .

The aim of this work is to conduct a comparative analysis of the introduction of depreciation policies and methods of depreciation at enterprises in the European Union and the Russian Federation.

Keywords: depreciation policy, depreciation, depreciation methods.

Экономико-юридическое признание амортизации как процесса износа основных фондов и необходимости его отражения в финансовой отчетности предприятий было осуществлено в Англии[2]. Амортизация, как бухгалтерский прием была уже известна с XIV–XV вв. Рассматривая развитие двойной бухгалтерии в Европе, Я.В. Соколов раскрывает главные представления Джона Меллиса об амортизации, который и ввел данное понятие. Джон Меллис называл амортизацию как прямой расход недвижимого имущества (Дебет счета «Прибыли и убытки» Кредит счета «Инвентарь»). Согласно данному подходу, стоимость приобретенного инвентаря списывается равными частями на убыток.[3] С приобретением опыта в экономической политике и с учетом развития политики государств уже в XIX веке в связи с изменениями экономических условий происходит изменение подхода к трактовке амортизации. Амортизация была введена по требованию исполнительного руководящего органа предприятия, как способ снижения дивидендных выплат.

Если углубиться в историю и рассмотреть учения англо-саксонской школы (начало XIX века - первая треть XX века), то полное исследование амортизации проводилось в двух школах[1]:

В институалистской школе амортизация являлась резервом, фондом и частью дохода или прибыли, неподлежащая налогообложению. Считалось, что амортизация должна формироваться не за счет переоценок, а за счет норм и эти нормы должны быть достаточными для воспроизводства активов. Отражение амортизации в учетной записи осуществлялось следующим образом: Дебет счета «Прибыли и убытки» Кредит счета «Амортизация».

В персоналистической школе предполагалось, что амортизация это условный износ, потерянной части стоимости. Формирование амортизации следует не за счет ее норм, а за счет переоценки; амортизация исчисляется с восстановительной стоимости. Отражение амортизации в учетной записи осуществлялось следующим образом: Дебет счета «Амортизация» Кредит счета «Основные средства» – начисление амортизации; Дебет счета

«Основное производство» Кредит счета «Амортизация» – включение амортизации в себестоимость.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что отсутствует единый подход к определению амортизации и износа, а также к их отражению в системе счетов в рамках западной учетной мысли.

В современных учениях существуют различные взгляды на значение понятия амортизации, сложившиеся в зарубежной практике, которые основываются на 3-х основных концепциях :

1. Концепция экономическая, где амортизация относится к ежегодным затратам в стоимости активов с течением времени из-за их физического износа. В данной концепции амортизация относится к ожидаемой продолжительности жизни (экономической жизни) актива. Из этого следует, что амортизация это некая обязанность предприятия сохранять первоначальную стоимость капитала, для того чтобы в будущем защитить предприятие от возможных убытков с целью его защиты от возможных убытков.

2. Концепция финансовая, полагает, что в процессе проведение амортизации, происходит постепенное восстановление инвестиций в материальные и нематериальные активы предприятия, по итогам вклада этих активов в получение добавленной стоимости. В данной концепции амортизационные отчисления рассматриваются в качестве инвестиционных ресурсов.

3. Концепция учетная, главной задачей, которой является полное отражение на бухгалтерских счетах процесса начисления и учета амортизации. Следовательно, по учетной концепции амортизационным отчислением будет являться систематически распределяемая амортизируемая стоимость актива в течение срока его полезного использования.

Подводя итог по основным концепциям, можно сделать вывод, что амортизация являлась денежным выражением не только физического, но и

морального износа основных средств на том или ином предприятии. Так же процессом постоянного присвоения суммы амортизируемого актива в течение срока его полезного использования с целью получения инвестиционных ресурсов.

С учетом персонального исторического опыта каждая страна выбирает свой путь в развитии амортизационной политики.

В России используется такое понятие амортизации, как процесс переноса стоимости основных средств по мере их износа на производимый с их помощью продукт[5]. Определение амортизируемого имущества в российском законодательстве дано ст.256 НК РФ лишь для целей извлечения налога на прибыль[4].

Амортизация является денежным выражением не только физического, но и морального износа основных средств. Например, в РФ используются следующие способы начисления амортизации[5]:

- Линейный способ;
- Способ уменьшаемого остатка;
- Способ списание стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- списание стоимости пропорционально объему продукции (работ).

На зарубежных предприятиях под амортизацией принимают часть постоянных издержек, которые реализуются путем распределения единовременных затрат на несколько периодов его использования. Так для приобретения основного капитала используют несколько методов при расчете величины амортизации: в первую очередь это амортизация по остаточной стоимости; вторым методом является метод начисления амортизации по объёму производства.

В странах ЕС используют различные виды исчисления. Существует ряд стран, которые до сих пор не определились с конкретным методом начисления амортизации, но есть и другие страны, в которых

придерживаются конкретного метода исчисления амортизации, так как прописано в законодательстве данной страны.

Так, например, в Португалии по законодательству разрешено использовать только линейный метод начисления. В то время как в Люксембурге есть незначительные отличия. Активы, не имеющие определенный срок эксплуатации не подлежат начислению амортизации. А в Бельгии по установленному законодательству возможны такие методы начисления амортизации как: линейный, уменьшаемого остатка, удвоенных амортизационных отчислений, ускоренная амортизация по определенным активам, а также по энергосберегающим инвестициям. Однако, пользоваться ускоренной амортизацией разрешается в соответствии с установленным налоговым законодательством.

Например, Германия не установила по законодательству определенных и единых методов начисления амортизации. В связи с отсутствием единого метода начисления, в практике в основном используют либо линейный, либо метод уменьшаемого остатка, а сроки активов устанавливаются по определенным отраслевым налоговым таблицам. В Германии организациям предоставляется возможность отображать в налоговом балансе дополнительную, допустимую амортизацию, только по налоговому праву, которое указано в § 254 Торгового кодекса Германии.

Во Франции используется преимущественно линейный метод, но определенное отличие заключается в ликвидационной стоимости, которая не указывается при расчете амортизации. В данной стране предусмотрена коммерческая амортизация по индивидуальным счетам, которая включается в результат по обычным операциям, тогда как дополнительные суммы амортизации в целях налогообложения включаются в состав необычных операций. При объединении сведений бухгалтерских данных, чаще всего, отображается только коммерческая амортизация. Самый распространенный срок обесценивания для зданий и сооружений составляет 20-30 лет, для

основных производственных средств и оборудования составляет 10 лет, а для транспортных средств 5 лет.

Однако, в Нидерландах и Испании предусмотренные налоговым законодательством нормы методов начисления амортизации не совпадают с нормами амортизации.

В американской учетной практике применяется многовариантность выбора начисления амортизации, однако только само руководство предприятия осуществляет выбор метода и срока полезного функционирования амортизируемого актива. Важно отметить, что в системе США могут пересматриваться нормы амортизации, но сама оценка объекта пересмотру не подлежит. Связано это с тем, что изменяя оценку, бухгалтер нарушит принцип соответствия, то есть сопоставление прежде перенесенных расходов с полученными в данном отчетном периоде доходами, следовательно, это приведет к искажению финансовых результатов и необоснованному изменению налогооблагаемой прибыли данной организации.

Конечно, в каждой стране есть свои принципы начисления амортизации, а также различные подходы в ведении налоговой и бухгалтерской политики, естественно в каждом методе существуют как преимущества, так и недостатки в начислении амортизации. Рассмотрим, популярные методы начисления амортизации, как за рубежом, так и на территории Российской Федерации.

Так, например, во Франции существует отсрочка амортизации или как ее называют амортизационные каникулы. Например если предприятие попадает в трудное положение (конъюнктура рынка, неплатежи по заказам, инфляция и т.п.), то из облагаемого дохода можно вычесть суммы амортизации, но конечно после того как экономическое положение предприятия улучшится включить эти суммы амортизации в последующие вычеты. А до этого использовать средства на цели текущего финансирования. Также во Франции предусмотрено стимулирование

торгового баланса, это необходимо для того чтобы повышать конкурентоспособность экспортов и применяют для этого выборочные меры ускорения амортизации. Такие же меры применяются для высоко затратных предприятий горной промышленности и черной металлургии. Что в Российском законодательстве не предусмотрено.

За рубежом предусмотрена амортизация на землю в случаях, если поблизости построено вредное производство, которое наносит вред окружающей среде. В российском законодательстве такой оговорки нет, такие правила предусмотрены в США, Германии, Великобритании.

В России и в США методы начисления амортизации аналогичны. Однако существуют и некоторые существенные различия, например амортизационный период в США соответствует отчетному периоду, т.е. амортизационный период равен году. Для США приемлем способ полугодового соглашения, так как он делает амортизационный период более длинным практически на целый год. Также одним из самых весомых отличий является тот факт, что министерство финансов Америки размещает публикацию годовых ставок амортизационных отчислений для многочисленных групп амортизируемых основных средств к их первоначальной стоимости, естественно все это ведет к упрощению расчетов амортизационных отчислений.

В таких странах, как, ФРГ, Япония, Норвегия, Испания, Австрия, налоговые органы требуют полного соответствия между амортизацией. В России же, соответствия между налоговым и бухгалтерским учетами не наблюдается.

Во многих зарубежных странах списание амортизационных отчислений отнесено на себестоимость произведенной продукции по ежегодным долям в течение всего срока функционирования данного средства производства, которые подлежат не только расходам для приобретения производственных активов, но и на "капитальные" расходы, также на

научные исследования, на подготовку к началу производственной деятельности, "ноу-хау" и другое.

В Великобритании в соответствии с налоговым законодательством существуют так называемые налоговые скидки. Насколько известно прямое начисление амортизации основных средств для получения налоговых льгот в коммерческой сфере не разрешено. Поэтому используют некий порядок налоговых списаний (амортизационные налоговые скидки), что позволяет налогоплательщикам производить вычеты из налоговых обязательств, связанные с затратами по определенным основным средствам организации. Есть некоторые исключения в использовании налоговых скидок, таким исключением являются коммерческие здания, жилые здания, земли и некоторые нематериальные активы, такие как торговая марка или репутация фирмы. На данный период времени существуют несколько видов амортизационных налоговых скидок по капиталовложениям для:

- обеспечения основного капитала (зданий и оборудования);
- строительства индустриальных зданий, гостиниц и коммерческих зданий в специальных экономических зонах;
- строительства сельскохозяйственных объектов;
- использования свободного пространства над магазинами и другими коммерческими помещениями под квартиры;
- добычи минералов;
- проведения исследований и разработок;
- выработки ноу-хау;
- регистрации патентов;
- проведения драгерных (дноуглубительных) работ.

Амортизационные налоговые скидки используются не только в качестве экономического инструмента, но и в качестве социальных и политических инструментов вследствие чего подвергаются частым изменениям.

Фактически в каждом ежегодном постановлении о бюджете можно ожидать какие-либо изменения. Например, они могут быть такими как, внесения положений о стимулировании особых отраслей промышленности или географических областей в данном случае Великобритании. Ставки амортизационных налоговых скидок, при каких-либо обстоятельствах могут меняться по тому или иному виду капиталовложений за определенный период времени.

В настоящее время существует три вида амортизационных налоговых скидок:

- ставка скидок по первому году (СПГ) которая составляет 100% на основные средства в категории энергетических технологий и малого бизнеса; 40% на другие виды основных средств в категории обеспечения основного капитала (зданий и оборудования);

- ставка скидок по амортизационному списанию (САС) составляет: 6% для средств с длительным сроком эксплуатации (от 25 лет); 25% для других средств в категории обеспечения основного капитала (зданий и оборудования); однако, для определенных видов строительства 4% например, для промышленного, сельскохозяйственного и гостиничного строительства.

- ставка балансовых скидок, которые являются разницей между заявленными амортизационными налоговыми вычетами и остаточной стоимостью основных средств.

В США существует спрос на амортизацию дебиторских требований. Когда у фирмы или организации, имеется должник, который несостоятелен или находится в стадии банкротства, то фирма имеет право отказаться от взыскания и взять на себя незапланированные убытки по списанию неликвидной дебиторской задолженности, а в своем балансе отразить их в графе незапланированных расходов с уменьшением налогооблагаемой базы. Особенно это предусмотрено в венчурных фирмах-должниках, ведущие разработки в сфере высоких технологий с высокими рисками. А вот в российском праведанного не предусмотрено. Также в США используют

отчуждение активов, что помогает оценить адекватность или неадекватность амортизационной политики компании (фирмы). В частности, это касается лизинга государственного имущества. Амортизация таких активов позволяет организации накопить стоимость имущества для продолжения деятельности к моменту возвращения или износа активов. В Российском законодательстве амортизация такого имущества запрещена.

В Соединенных Штатах Америки амортизация патентов производится в той мере, в какой их обесценивает технический прогресс. Однако в российском законодательстве амортизация патентов, как нематериальных активов, предусматривается лишь в связи с производственной деятельностью или управленческими нуждами компании.

В странах США и Франции, используются налоговые льготы, для вновь создаваемых компаний и акционерных обществ, которые полностью освобождаются от уплаты налогов на прибыль в первые два года. В российском праве данные налоговые льготы не предусмотрено.

Во Франции существует стимулирование торгового баланса, которое предусмотрено для повышения конкурентоспособности экспортеров для этого применяются выборочные меры ускорения амортизации. Такие же меры применяются для высоко затратных предприятий горной промышленности и черной металлургии. В российском праве такого не предусмотрено.

В некоторых зарубежных странах предусмотрена переоценка балансов (ревальвация). Наиболее распространена переоценка основных фондов в США. По сравнению с официальным индексом-дефлятором, устанавливаются повышенные размеры индекса для отдельных приоритетных направлений или конкретных проектов развития. Что позволяет частным инвесторам акцентировать внимание на приоритетные направления в структурной политике государства, в частности энергетики. В российском праве в течение многих лет имеется противоположная практика.

Результаты проведенных исследований, позволяют осознать современные подходы в бухгалтерском учете с учетом политической

составляющей каждого государства. Каждое государство выделяет свою амортизационную политику и использует набор льгот таких как, амортизационные каникулы, налоговые скидки, стимулирование торгового баланса, переоценка балансов (ревальвация), с учетом географического положения страны, экономической и политической ситуации внутри государства, а также экологической составляющей. Данные инструменты возможно внедрять и на предприятиях находящихся на территории России, конечно же, после того как будет сделан анализ экспертов. В связи с тем, что страны ЕС не выработали единого метода амортизационных отчислений, это приводит к различиям в методологии учета и амортизации основных средств отражающихся в годовой отчетности европейских предприятий. В результате проведенного анализа и исследований, выявлено, что одной из основных проблем учета и амортизации основных средств за рубежом, является, преимущественно распространенность затратного подхода к амортизации. Каждое предприятие не в зависимости от принадлежности к государству должно выбирать свой путь эффективного обновления основных фондов, но при этом необходимо учитывать фактор бизнес-среды и стратегии долгосрочного развития.

Библиографический список:

1. Кружкова И.И. Историческая трактовка понятия амортизации и влияние амортизации на инвестиционный капитал экономического субъекта // ScienceTime. 2015. № 5(17). С. 229–232.
2. Веретенникова И.И. Амортизация и амортизационная политика М.: Финансы и статистика, 2004. 192 с.
3. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. Пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с.
4. Наплёкова Т.К., Часовников С.Н. Развитие в России международных стандартов финансовой отчетности в контексте финансового рынка В сборнике: Инновационный потенциал бухгалтерского учета и экономического анализа. // Сборник научных трудов по материалам

международной научно-практической конференции. под ред. А. А. Шапошникова; Новосибирский государственный университет экономики и управления. 2014. С. 312-320.

5. Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01" (Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н (ред. от 16.05.2016)) / [Электронный ресурс] Справ.прав.система «Консультант Плюс».

6. Буйвис Т.А., Зеленцова Н.С. Новации в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ//Вектор экономики. 2018. № 4 (22). С. 7.