

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ В ЦЕЛЯХ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Е. В. Ермакова, студентка V курса экономического факультета ГОУВПО «Мордовский государственный университет имени Н. П. Огарёва»

В статье рассматриваются пути оптимизации налогообложения прибыли посредством применения амортизационной политики. Использование амортизационной премии приводит к уменьшению налоговых платежей текущего периода. Для того чтобы эффективно использовать амортизационную политику, необходимо правильно выбрать метод начисления амортизации.

Ключевые слова: амортизационная политика, амортизационная премия, оптимизация налогообложения прибыли, налог на прибыль организации, амортизационная группа

Амортизационная политика является составной частью экономической политики любого государства. Устанавливая норму амортизации или срок полезного использования, порядок начисления и использования амортизационных отчислений, государство регулирует темпы и характер воспроизводства в отраслях.

Амортизационная политика – это комплекс научно обоснованных мероприятий, направленных на своевременное и качественное обновление внеоборотных активов, формирование достаточного уровня амортизационных отчислений и их использование в соответствии с функциональным назначением в целях обеспечения непрерывного процесса воспроизводства с высоким уровнем эффективности.

Одним из важнейших направлений амортизационной политики в целях оптимизации налогообложения организаций является применение амортизационной премии. Она начала применяться с 2006 г., когда организации получили право при исчислении налога на прибыль быстрее списывать в расходы стоимость основных средств (максимум 10 % от первоначальной стоимости объектов). Некоторые предприятия-налогоплательщики отнеслись к данному новше-

ству с большой осторожностью, а некоторые стали активно применять на практике. Использовать амортизационную премию организация может при вводе в эксплуатацию приобретенных (созданных) основных средств и в случае, когда несет расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение или частичную ликвидацию.

Применение амортизационной премии для предприятия имеет свои положительные и отрицательные стороны.

Так, недостатки заключаются в том, что использование амортизационной премии ведет к расхождению между налоговым и бухгалтерским учетом (правила последнего не позволяют единовременно списывать часть стоимости основного средства). К тому же списание на расходы больших сумм не позволяет распределить расходы равномерно, что может привести к существенным убыткам в некоторых периодах.

Главное достоинство же амортизационной премии заключается в том, что она позволяет уменьшать налоговые платежи текущего периода. Кроме того, данные суммы признаются косвенными расходами (п. 3 ст. 272 НК РФ), а это значит, что распределять их на остатки незавершенного производства и готовой продукции не надо.

В целях совершенствования амортизационной политики, поправкой в налоговом законодательстве стало увеличение предельного размера амортизационной премии до 30 %, то есть тех расходов, которые организация вправе признать при капитальных вложениях единовременно (п. 9 ст. 258 НК РФ). Однако данное правило касается только основных средств, относящихся к третьей – седьмой амортизационным группам. Это приводит к тому, что предприятия могут на большую величину уменьшать налоговые платежи по налогу на прибыль.

По остальным основным средствам, в частности объектам первой-второй и восьмой-десятой амортизационных групп, размер амортизационной премии остался прежним – 10 %.

В случае применения амортизационной премии ее фактический размер организации могут определить самостоятельно, закрепив это в своей учетной политике. Так, организация может принять решение о том, что по одним основным средствам она будет применять амортизационную премию, а по другим – нет, обязательно прописав это в налоговой учетной политике. Это поможет существенно сэкономить на платежах по налогу на прибыль. Но в силу того, что ее применение ведет к расхождениям между бухгалтерским и налоговым учетом, для оптимизации налогообложения организации выгодно пользоваться амортизационной премией в отношении дорогостоящих объектов.

Также необходимо отметить, что с 1 января 2009 г. введено положение, по которому в случае реализации основного средства до истечения пяти лет с момента его ввода в эксплуатацию суммы амортизационной премии, ранее включенные в состав расходов, подлежат восстановлению и включению в налоговую базу по налогу на прибыль. В соответствии с п. 10 ст. 9 Федерального закона № 224-ФЗ данное положение применяется только к основным средствам, введенным в эксплуатацию начиная с 1 января 2008 г.

Восстанавливаться должна амортизационная премия в размере 10 процентов и 30 процентов как по основному средству, так и по затратам на реконструкцию, модернизацию и иные улучшения основного средства.

Таким образом, обобщив все вышеперечисленное, можно сделать вывод о том, что амортизационная политика может стать эффективным инструментом оптимизации налогообложения прибыли предприятий. Для этого необходимо правильно выбрать метод начисления амортизации. С 2009 г. выбранный метод амортизации применяется ко всем основным средствам и нематериальным активам (п. 1 ст. 259 НК РФ). Исключением являются только отдельные объекты, которые относятся к 8-10 амортизационным группам. Речь идет о следующих объектах:

- здания;
- сооружения;
- передаточные устройства;

– нематериальные активы.

Данные объекты всегда амортизируются линейным методом. Поэтому организации необходимо закрепить в учетной политике тот метод амортизации, который она будет использовать в очередном календарном году.

Выбранный метод амортизации можно сменить только по отношению ко всем основным средствам с начала очередного налогового периода (п. 1 ст. 259 НК РФ). При этом переход с линейного метода амортизации на нелинейный допускается ежегодно. А вот переход с нелинейного метода амортизации на линейный допускается не чаще одного раза в 5 лет. Логика данного правила вполне понятна, так как при использовании нелинейного метода именно в первый год признается в расходах значительная часть стоимости объекта. Поэтому применение нелинейного метода только в первый год (или два) и последующий переход на линейный метод существенно ускорит амортизацию основного средства.

При этом у налогоплательщика ранее, до 2009 г. была возможность использовать разные методы амортизации для разных объектов основных средств. В настоящее время налогоплательщики лишены права устанавливать различные методы амортизации в отношении отдельных инвентарных объектов.

Как было отмечено ранее, на данный момент используется совершенно новый нелинейный метод начисления амортизации, который стал еще более выгодным при исчислении налога на прибыль с экономической точки зрения. Это выражается в том, что он позволяет в более ранние сроки признать в расходах в целях исчисления налога на прибыль большие суммы начисленной амортизации. То есть при применении нелинейного метода налогоплательщики получили возможность относить на расходы до 50 % первоначальной стоимости амортизационного имущества в первую четверть срока полезного использования, при этом амортизация начисляется по всем объектам основных средств и нематериальных активов, отнесенных к одной амортизационной группе, т.е. по всей группе сразу, причем, нематериальные активы, должны быть распределены по амортизационным группам согласно сроку их полезного использования.

Технически это влечет к созданию новых налоговых регистров на каждую группу. До 2009 г. же у налогоплательщиков не было обязанности включать нематериальные активы в группы, они учитывались индивидуально. Амортизация начислялась исходя из срока полезного использования нематериального актива, а также по стоимости его приобретения (создания). Срок полезного использования определялся налогоплательщиком согласно условиям договора или самостоятельно.

Подводя итог, можно сказать, что амортизационная премия является аналогом инвестиционного налогового кредита, поскольку позволяет уменьшать суммы налога на прибыль при осуществлении капитальных вложений, а потом «возвратить» сумму экономии в бюджет, за счет пониженных амортизационных отчислений, относимых на расходы при определении налогооблагаемой базы. В зависимости от выбранной ставки амортизационной премии предприятие может распределять во времени уплату суммы налога на прибыль. Использование в налоговом учете указанных инструментов амортизационной политики, в частности амортизационной премии, является эффективным и действенным механизмом оптимизации налогообложения прибыли предприятия.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЕ ССЫЛКИ

1. Абакумов Р. Г. Амортизационная политика: сущность, проблемы, направления совершенствования / Р. Г. Абакумов // Финансы и кредит. – 2008. – № 47 (335). – С. 55-59;
2. Артельных И. В. Как применять амортизационную премию в 2009 году / И. В. артельных // Рос. Налоговых курьер. – 2009. – № 8. // СПС «Консультант плюс»;
3. Донин Ю. Нелинейная амортизация в 2009 году / Ю. Донин // Аудит и налогообложение. – 2008. – № 12. // СПС «Консультант плюс»;
4. Луговая Н. Н. Амортизационная премия – 2009 / Н. Н. Луговая // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. – 2009. – № 7. // СПС «Консультант плюс»;
5. Турчкова Е. В. Амортизационная премия / Е. В. Турчкова // Налог на прибыль: учет доходов и расходов. – 2009. – № 5. // СПС «Консультант плюс».