

УДК 33

DOI: 10.34670/AR.2022.27.22.034

Совершенствование учета амортизационных отчислений основных средств

Курбанов Зият Ниязович

Доктор экономических наук, профессор,
профессор кафедры бухгалтерского учета и экономики,
Фискальный институт
при государственном налоговом комитете Республики Узбекистан,
100173, Республика Узбекистан, Ташкент, Кичик халк йули, 3;
e-mail: ziyatqurbanov@mail.ru

Назаров Абдукарим Кушарович

Кандидат экономических наук,
доцент кафедры бухгалтерского учета и экономики,
Фискальный институт
при государственном налоговом комитете Республики Узбекистан,
100173, Республика Узбекистан, Ташкент, Кичик халк йули, 3;
e-mail: abdukarim.nazarov.77@index.ru

Аннотация

В мировой практике, в том числе и в практике Республики Узбекистан, учет амортизационных отчислений, его совершенствование является одним из актуальных вопросов. В данной статье рассмотрены теоретические вопросы амортизационных отчислений исходя из теоретических и методологических подходов бухгалтерского учета. А также исследуются методы начисления амортизации недвижимого имущества. В статье даются рекомендации по сближению и совершенствованию бухгалтерского и налогового амортизационных отчислений. Одним из наиболее актуальных вопросов цифровой экономики является организация расчета амортизационного отчисления и его улучшение в соответствии с требованиями МСФО. Для целей налогообложения амортизация может рассчитываться по ставкам, указанным в настоящей статье, если это зафиксировано в учетной политике для целей налогообложения. Предложенные нами варианты бухгалтерского учета временных разниц амортизации обеспечивают точность налоговой базы по налогу на прибыль, а также совместимость налоговых и бухгалтерских данных при исчислении этого налога. Он также служит для совершенствования методологии расчета амортизационных отчислений на недвижимое имущество.

Для цитирования в научных исследованиях

Курбанов З.Н., Назаров А.К. Совершенствование учета амортизационных отчислений основных средств // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2022. Том 12. № 8А. С. 280-286. DOI: 10.34670/AR.2022.27.22.034

Ключевые слова

Амортизация, методы начисления амортизации, бухгалтерский учет, финансовый учет, налоговый учет, НСБУ, МСФО, ФСБУ.

Введение

В мировой практике, в том числе и в практике Республики Узбекистан, учет амортизационных отчислений, его совершенствование является одним из актуальных вопросов. В этой связи уместно процитировать следующие комментарии М.М. Меликовой: «Амортизация является одним из самых спорных моментов в бухгалтерском и управленческом учете. Дело в том, что достоверно определить, в какой степени основные средства предприятия теряют свою стоимость в ходе производственного цикла невозможно, поэтому для ее расчетов прибегают к построению упрощенных моделей. Между тем, амортизация хоть и является всего лишь плодом математических вычислений, значительно влияет на прибыль предприятия, а значит, и на уплату им налогов. Вот почему расчету амортизации отводится такая важная роль в управленческом и бухгалтерском учете» [Меликова, www]. О важности амортизации в финансировании предприятия В.В. Бойко, Л.М. Гаевская отмечали: «В развитых странах с рыночными экономиками амортизация рассматривается исключительно в контексте компенсационной концепции, т.к. главным считается именно воспроизводство инвестиционного потенциала» [Бойко, 2012, 187; Гаевская, 2009].

Основная часть

Понятие «амортизация» по-разному трактуется в экономической литературе и нормативных документах, издаваемых за рубежом и в нашей стране.

По мнению Я.В. Соколова: «Амортизация – это правильная стоимость недвижимости (Дебетовый счет «Прибыли и убытки» Кредитный счет «Товарно-материальные запасы»). Исходя из этого, стоимость приобретаемых товарно-материальных ценностей осуществляется равными частями» [Мороз, 2014, 202].

В стандарте бюджетного учета Республики Узбекистан «Недвижимость, здания и оборудование» (СБУ №8) дано следующее определение на амортизацию: «Амортизация – это систематическое распределение и перенос амортизируемой суммы активов на затраты в течение срока полезной службы, исходя из задачи основных средств».

Национальный стандарт бухгалтерского учета Республики Узбекистан (НСБУ №5) «Основные средства» определяет амортизацию следующим образом: «Амортизация – стоимостное выражение износа в виде систематического распределения и перенесения в себестоимость продукции (работ, услуг) или расходы периода исходя из назначения основных средств амортизируемой стоимости актива в течение срока полезной службы».

В статье 306 Налогового кодекса Республики Узбекистан определяются амортизационные расходы как «основные средства и нематериальные активы, учитываемые налогоплательщиком в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете, амортизируемые активы для целей настоящей статьи. Стоимость амортизируемого актива относится на расходы через амортизационные отчисления и (или) инвестиционные вычеты, предусмотренные статьей 308 настоящего Кодекса».

В международном стандарте бухгалтерского учета 16 «Основные средства» на

амортизации дано следующая определение: амортизация (основного средства) – систематическое распределение амортизируемой величины актива на протяжении срока его полезного использования.

Согласно статье 308 Налогового кодекса Республики Узбекистан «Инвестиционная скидка» также признается расходами на амортизацию.

Согласно этой статье, «налогоплательщик вправе применять инвестиционные вычеты по амортизируемым активам в порядке и на условиях, указанных в настоящей статье».

Амортизируемые активы делятся на группы (подгруппы) для целей налогообложения, и стоимость их приобретения (создания) включается в стоимость следующих ограниченных ставок амортизации через амортизационные отчисления: для целей налогообложения амортизационные отчисления для каждой подгруппы путем применения ставки амортизации, но не более ограниченной нормы, установленной настоящим Кодексом.

Для целей налогообложения амортизация может рассчитываться по ставкам ниже указанных в настоящей статье, если это зафиксировано в учетной политике для целей налогообложения.

В ФСБУ 6/2020 установлено, что (п.32.) сумма амортизации объекта основных средств за отчетный период определяется таким образом, чтобы к концу срока амортизации балансовая стоимость этого объекта стала равной его ликвидационной стоимости.

На основании вышеизложенного нами дано определение амортизации недвижимого имущества следующим образом: «Амортизация недвижимого имущества – это преобразование стоимости имущества в стоимость продукта (оказанных услуг), произведенного в течение срока полезного использования».

В данной статье основном мы рассматриваем амортизации недвижимости с точки зрения бухгалтерского учета и налогообложения.

Особое значение имеют методы начисления амортизации недвижимого имущества. Исследования показывают, что существует множество методов расчета амортизации недвижимости.

По мнению Н. Довгопола, существуют регрессивные и прогрессивные методы начисления амортизации. Суть регрессивного метода заключается в том, что основная часть амортизации приходится на первые годы эксплуатации недвижимости. Суть прогрессивного метода заключается в том, что в первой половине эксплуатации образуется небольшая сумма амортизации, а во второй половине формируется основная часть амортизационных отчислений [Довгопол, 2010, 4].

С.П. Кюрджиев утверждает, что методы регрессивной амортизации широко использовались в США в 1960-х годах, тогда как остаточное сокращение и кумулятивные методы были более распространены [Кюрджиев, 2013, 2].

В Канаде используется специальный метод начисления амортизации. Это метод граничной (ограниченной) системы. В этом случае хозяйствующий субъект самостоятельно выбирает срок полезного использования основных средств. Годовая норма амортизации подразделяется на 17 групп от 4 до 100 процентов [Бойко, 2012, 187].

Во Франции используется метод отклонения от курса амортизации для стимулирования экономики. При использовании этого метода амортизационные отчисления рассчитываются на основе остаточной стоимости основных средств, а норма амортизации корректируется на основе поправочного коэффициента [Дугаенко, 2011, 9].

Согласно статье 259 Налогового кодекса РФ налогоплательщик вправе выбрать один из следующих методов начисления амортизации:

- 1) линейный метод;
- 2) нелинейный метод.

Метод начисления амортизации выбирается налогоплательщиком и отражается в учетной политике для целей налогообложения [Абулова, 2017].

В соответствии с пунктом 62 Международного стандарта бухгалтерского учета № 16 «Основные средства» используются разные методы расчета суммы амортизации. К ним относятся линейный метод, метод остаточного сокращения и метод расчета стоимости пропорционально объему продукта.

В НСБУ №5 «Основные средства» Республики Узбекистан амортизация начисляется путем применения следующих методов:

- а) равномерного (прямолинейного) начисления амортизации.
- б) начисления амортизации пропорционально объему выполненных работ (производственный метод).

При интенсивном использовании основных средств, а также при большом влиянии научно-технического прогресса, амортизация основных средств выражается путем ускоренной амортизации, которая рассчитывается следующими методами:

- а) метод уменьшающегося остатка с удвоенной нормой амортизации;
- б) метод суммы лет (кумулятивный метод).

Применяемый метод начисления амортизации в обязательном порядке должен быть отражен в учетной политике предприятия.

В ФСБУ 6/2020 установлены общие требования к выбранной организации амортизации основных средств. Избранный способ амортизации должен:

- а) наиболее точно отражать распределение во времени ожидаемых к получению будущих экономических выгод от использования группы основных средств;
- б) применяться последовательно от одного отчетного периода к другому, кроме случаев, когда меняется распределение во времени ожидаемых к получению будущих экономических выгод от использования группы основных средств.

Амортизация по основным средствам, срок полезного использования которых определяется периодом, в течение которого их использование будет приносить экономические выгоды организации, начисляется линейным способом или способом уменьшаемого остатка.

Одним из наиболее актуальных вопросов цифровой экономики является организация расчета амортизационного отчисления и его улучшение в соответствии с требованиями МСФО.

В постановлении Президента Республики Узбекистан «О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности» от 24 февраля 2020 года № ПП-4611 определены задачи по совершенствованию национальных стандартов бухгалтерского учета в стране с учетом гармонизации с МСФО такие как: разработка новых национальных стандартов бухгалтерского учета и внесение изменений в действующим национальным стандартам, пересмотр и адаптация форм налоговой отчетности в соответствии с финансовой отчетностью МСФО.

Исходя из вышеперечисленных целей, мы считаем целесообразным приблизить нормы амортизации в НСБУ № 5 «Основные средства» Республики Узбекистан к существующим нормам Международного стандарта бухгалтерского учета № 16 «Основные средства».

Согласно статье 306 Налогового кодекса Республики Узбекистан амортизируемые активы, за исключением нематериальных активов, в целях налогообложения распределяются по группам (подгруппам) и затраты на их приобретение (создание) относятся на расходы через

амортизационные отчисления по следующим предельным нормам амортизации:

В целях налогообложения амортизационные отчисления для каждой подгруппы рассчитываются с использованием нормы амортизации, но не более ограниченной ставки, установленной Налоговым Кодексом Республики Узбекистан.

Для целей налогообложения амортизация может рассчитываться по ставкам ниже указанных в настоящей статье, если это зафиксировано в учетной политике для целей налогообложения.

В бухгалтерском учете амортизации основных средств учитываются на следующих счетах: счет 0211 «Износ благоустройства земли», счет 0212 «Износ благоустройства основных средств, полученных по договору финансовой аренды», счет 0220 «Износ зданий, сооружений и передаточных устройств», счет 0290 «Износ прочих основных средств» и счет 0299 «Износ основных средств, полученных по договору финансовой аренды». Счета, которые учитывают недвижимость и амортизационные отчисления, должны быть указаны в учетной политике налогоплательщика для целей налогообложения. Существует разница между суммами амортизации, рассчитанными на основе бухгалтерского учета и налогового учета. Очень важно, чтобы данные налогового учета и бухгалтерского учета совпадали при исчислении налога на прибыль юридических лиц. Нами предлагается 2 варианта учета отложенных налогов за счет временных разниц амортизации.

Таблица 1 - Порядок отражения временных разниц амортизации недвижимого имущества в бухгалтерском учете

н/ п	Содержание хозяйственных операции	Корреспонденции счетов	
		Дебет	Кредит
	1-вариант. Если налоговая амортизация, включая инвестиционные отчисления, превышает бухгалтерскую амортизацию		
1	Предоставлена долгосрочную задолженность перед бюджетом по налогам	6410	7240
2	Долгосрочная часть временных разниц переносится в текущую составляющую.	7240	6240
3	После истечения срока	6240	6410
	2-вариант: если сумма налоговой амортизации, включая инвестиционный вычет, меньше суммы амортизации, отраженной в бухгалтерском учете.		
4	Начисление отсроченных налог на прибыль по временным разницам	0950	6410
5	Перенос соответствующей части отсроченного налога с долгосрочной части в текущую	3210	0950
6	При наступлении периода времени, в котором происходит снижение налога на соответствующую сумму отсроченных расходов	6410	3210

Заключение

Предложенные нами варианты бухгалтерского учета временных разниц амортизации обеспечивают точность налоговой базы по налогу на прибыль, а также совместимость налоговых и бухгалтерских данных при исчислении этого налога. Он также служит для совершенствования методологии расчета амортизационных отчислений на недвижимое имущество.

Библиография

1. Абулова М.О. Смешанная задача для одного уравнения четвертого порядка // Актуальные проблемы дифференциальных уравнений и их приложения. 2017. № 4. С. 70.
2. Бойко В.В. Мировой опыт формирования амортизационной политики предприятий // Государство и регионы. 2012. № 10. С. 187-191.
3. Гаевская Л.М. Роль амортизации в стимулировании инновационной активности: зарубежный опыт // Экономика и предпринимательство. 2009. № 4 (47). С. 19-23.
4. Довгопол Н. Амортизация: предметная сущность и степень влияния на воспроизводство основных средств // Бухгалтерский учет и аудит. 2010. № 12. С. 3-13.
5. Дугаенко Н.О. Основные направления повышения эффективности амортизационной политики в трансформационной экономике // Научный вестник Новосибирского государственного университета. 2011. № 27. С. 9-13.
6. Иванчук А.К. Влияние внедрения МСФО на инвестиционную привлекательность компаний // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2022. Том 12. № 6А. С. 197.
7. Кюрджиев С.П. Зарубежный опыт реализации амортизационной политики организаций // Вестник Таганрогского института управления и экономики. 2013. №2 (18). С. 15-18.
8. Меликова М.М. Амортизационных отчисления. URL: <https://center-yf.ru/data/Buhgalteru/Amortizacionnyye-otchisleniya.php>
9. Мороз Н.Ю. Современный взгляд на амортизацию // Экономическая наука в XXI веке: проблемы, перспективы, информационное обеспечение. Краснодар, 2014. С. 202-214.
10. Мхитарян А.С. Сравнительный обзор эффективной экосистемы МФО с ее финансовыми услугами // Научное обозрение: теория и практика. 2021. Т. 11. №. 4. С. 1073-1090.

Improving the calculation of depreciation deductions for real estate

Ziyat N. Kurbanov

Doctor of Economics, Professor,
Professor of the Department of Accounting and Economics,
Fiscal Institute under the State Tax Committee
of the Republic of Uzbekistan,
100173, 3, Kichik halk yuli, Tashkent, Republic of Uzbekistan;
e-mail: ziyatqurbanov@mail.ru

Abdukarim K. Nazarov

PhD in Economics,
Associate Professor of the Department of Accounting and Economics,
Fiscal Institute under the State Tax Committee
of the Republic of Uzbekistan,
100173, 3, Kichik halk yuli, Tashkent, Republic of Uzbekistan;
e-mail: abdukarim.nazarov.77@index.ru

Abstract

In world practice, including in the practice of the Republic of Uzbekistan, accounting for depreciation deductions, its improvement is one of the topical issues. This article discusses the theoretical issues of depreciation based on the theoretical and methodological approaches of accounting. It also explores methods for calculating the depreciation of real estate. The article gives recommendations on convergence and improvement of accounting and tax depreciation. One

of the most pressing issues of the digital economy is the organization of the calculation of depreciation and its improvement in accordance with the requirements of IFRS. For tax purposes, depreciation may be calculated at the rates specified in this article, if it is fixed in the accounting policy for tax purposes. There is a difference between the depreciation amounts calculated on the basis of accounting and tax accounting. It is very important that the data of tax accounting and accounting coincide when calculating corporate income tax. We offer 2 options for accounting for deferred taxes due to temporary differences in depreciation. Our proposed options for accounting for temporary differences in depreciation ensure the accuracy of the tax base for income tax, as well as the compatibility of tax and accounting data when calculating this tax. It also serves to improve the methodology for calculating depreciation charges on real estate.

For citation

Kurbanov Z.N., Nazarov A.K. (2022) Sovershenstvovanie ucheta amortizatsionnykh otchislenii osnovnykh sredstv [Improving the calculation of depreciation deductions for real estate]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 12 (8A), pp. 280-286. DOI: 10.34670/AR.2022.27.22.034

Keywords

Depreciation, depreciation methods, accounting, financial accounting, tax accounting, NAS, IFRS, FSBU.

References

1. Abulova M.O. (2017) Smeshannaya zadacha dlya odnogo uravneniya chetvertogo poryadka [Mixed problem for one equation of the fourth order]. *Aktual'nye problemy differentsial'nykh uravnenii i ikh prilozheniya* [Actual problems of differential equations and their applications], 4, p. 70.
2. Boiko V.V. (2012) Mirovoi opyt formirovaniya amortizatsionnoi politiki predpriyatii [World experience in the formation of the depreciation policy of enterprises]. *Gosudarstvo i regiony* [State and regions], 10, pp. 187-191.
3. Dovgopol N. (2010) Amortizatsiya: predmetnaya sushchnost' i stepen' vliyaniya na vosproizvodstvo osnovnykh sredstv [Depreciation: the subject matter and the degree of influence on the reproduction of fixed assets]. *Bukhgalterskii uchet i audit* [Accounting and audit], 12, pp. 3-13.
4. Dugaenko N.O. (2011) Osnovnye napravleniya povysheniya effektivnosti amortizatsionnoi politiki v transformatsionnoi ekonomike [Main Directions for Improving the Efficiency of Depreciation Policy in a Transformational Economy]. *Nauchnyi vestnik Novosibirskogo gosudarstvennogo universiteta* [Scientific Bulletin of the Novosibirsk State University], 27, pp. 9-13.
5. Gaevskaya L.M. (2009) Rol' amortizatsii v stimulirovanii innovatsionnoi aktivnosti: zarubezhnyi opyt [The role of depreciation in stimulating innovation activity: foreign experience]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo* [Economics and Entrepreneurship], 4 (47), pp. 19-23.
6. Ivanchuk A.K. (2022) Vliyanie vnedreniya MSFO na investitsionnyuyu privlekatel'nost' kompanii [Impact of the implementation of IFRS on the investment attractiveness of companies]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 12 (6A), pp. 196-201.
7. Kyurdzhiev S.P. (2013) Zarubezhnyi opyt realizatsii amortizatsionnoi politiki organizatsii [Foreign experience in implementing the depreciation policy of organizations]. *Vestnik Taganrogskogo instituta upravleniya i ekonomiki* [Bulletin of the Taganrog Institute of Management and Economics], 2 (18), pp. 15-18.
8. Melikova M.M. *Amortizatsionnykh otchisleniya* [Depreciation charges]. Available at: <https://center-yf.ru/data/Buhgalteru/Amortizacionnye-otchisleniya.php> [Accessed 08/08/2022]
9. Moroz N.Yu. (2014) Sovremenniy vzglyad na amortizatsiyu [A modern view of depreciation]. In: *Ekonomicheskaya nauka v XXI veke: problemy, perspektivy, informatsionnoe obespechenie* [Economic science in the XXI century: problems, prospects, information support]. Krasnodar.
10. Mkhitaryan A.S. (2021) Sravnitel'nyi obzor effektivnoi ekosistemy MFO s ee finansovymi uslugami [Comparative review of an effective ecosystem of MFIs with its financial services]. *Nauchnoe obozrenie: teoriya i praktika* [Scientific Review: Theory and Practice], 11, 4, pp. 1073-1090.