

1.3. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА КАК ИНСТРУМЕНТ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ

Климова Н.В., д.э.н., профессор,
зав. кафедрой экономического анализа и налогов

Академия маркетинга и социально-информационных технологий, г. Краснодар

Рассмотрены аналитические аспекты состояния и использования основных средств во взаимосвязи с бухгалтерским учетом, финансами организации и уровнем налоговой нагрузки. Предложены варианты оптимизации налога на прибыль с обоснованными расчетами за счет создания ремонтного фонда, использования амортизационной премии, правильного определения срока полезного использования. Даны рекомендации по повышению эффективности и оперативности обработки первичных документов, качества и объективности оценки основных средств.

Эффективное использование ресурсов организации является выгодным конкурентным преимуществом организации любой сферы деятельности. И как показывает практика, нет ни одной организации, где бы не использовались собственные или арендованные основные средства, которые составляют значительную часть их активов (имущества). С основными средствами как объектом учета связаны многие проблемы современной российской экономики:

- недостаточная конкурентоспособность продукции в связи с чрезмерным физическим и моральным износом оборудования;
- неполная загрузка производственных мощностей;
- необоснованное дробление имущественных комплексов;
- низкие фондоотдача и инвестиционная активность;
- недостаточно реальная оценка активов;
- вероятность завышения налоговой нагрузки при избыточном имуществе.

Адаптация к Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) усиливает влияние учета основных средств как на экономические результаты, так и на финансовое состояние субъектов хозяйствования.

В качестве доказательной базы и практической направленности изложенного рассмотрим на конкретном примере аналитические аспекты состояния и исполь-

зования основных средств во взаимосвязи с бухгалтерским учетом, финансами организации и уровнем налоговой нагрузки.

Последовательность аналитических процедур.

1. Анализ динамики состава и структуры основных средств.
2. Оценка показателей состояния и движения основных средств.
3. Анализ обобщающих показателей эффективности использования основных средств.
4. Оценка влияния организации бухгалтерского учета основных средств на показатели эффективности их использования с дальнейшим его проявлением на прибыль, налоговую нагрузку (расчет экономии налоговых издержек предприятия) и финансовое состояние организации.
5. Разработка конструктивных рекомендаций по повышению аналитичности информации и ее качества, достоверной оценки эффективности использования основных средств.

Состав и структура основных средств исследуемой организации г. Краснодара ЗАО «Х» (полное название не указывается в силу коммерческой тайны выявленных нарушений в бухгалтерском учете в процессе внутреннего аудита) представлены в табл. 1, по данным которой можно констатировать, что основную долю в структуре основных средств занимает активная часть основных производственных фондов (более 70%). Некоторое снижение доли активной части основных средств в 2009 г. произошло за счет превышения темпов приобретения и применения в хозяйственной деятельности производственного и хозяйственного инвентаря, относительно машин и оборудования. Данный факт следует признать положительным, так как способствует ускорению отдачи и окупаемости средств значительно быстрее, чем пассивные основные средства. В этой связи расширяется и улучшается в качественном составе производственный потенциал организации, что можно наглядно видеть по показателям движения основных средств (табл. 2).

Из расчетных показателей табл. 2 можно сделать вывод, что в исследуемом периоде произошел рост производственного потенциала организации, имеет место высокая степень обновления основных средств. За счет приобретения имущества незначительно повысился коэффициент выбытия в 2009 г. по сравнению с предыдущим периодом (0,9%), то есть произошла замена основных средств, это привело к росту коэффициента годности.

Таблица 1

ДИНАМИКА СОСТАВА И СТРУКТУРЫ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ЗАО «Х» ЗА 2007-2009 ГГ. (НА КОНЕЦ ГОДА)

Показатель	2007 г.		2008 г.		2009 г.		Изменение структуры основных средств	
	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %	2008 г. к 2007 г.	2009 г. к 2008 г.
Здания	27 093	18,98	29 296	17,13	34 177	15,86	-1,85	-1,27
Сооружения	279	0,20	279	0,16	279	0,13	-0,03	-0,03
Машины и оборудование	86 948	60,91	109 840	64,24	141 052	65,47	3,32	1,24
Транспортные средства	15 072	10,56	18 121	10,60	22 820	10,59	0,04	-0,01
Производственный и хозяйственный инвентарь	834	0,58	959	0,56	4 564	2,12	-0,02	1,56
Другие виды основных средств	2 152	1,51	2 134	1,25	2 173	1,01	-0,26	-0,24
Земельные участки и объекты природопользования	10 365	7,26	10 365	6,06	10 365	4,81	-1,20	-1,25
Итого	142 743	100	170 994	100	215 430	100	-	-
Активная часть основных средств	102 854	72,06	139 415	81,53	168 436	78,19	9,48	-3,35
Пассивная часть основных средств	39 889	27,94	31 579	18,47	46 994	21,81	-9,48	3,35

Таблица 2

ДИНАМИКА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДВИЖЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ЗАО «Х»

Показатель	2007 г.	2008 г.	2009 г.	Абсолютное изменение	
				2008 г. к 2007 г.	2009 г. к 2008 г.
Коэффициент обновления <i>Коб</i> всех основных средств, в том числе:	0,194	0,187	0,234	-0,007	0,047
• активной части основных средств	0,195	0,210	0,234	0,014	0,024
Коэффициент выбытия <i>Квыб</i> всех основных средств, в том числе:	0,028	0,026	0,035	-0,002	0,009
• активной части основных средств	0,035	0,031	0,038	-0,004	0,008
Коэффициент интенсивности обновления <i>Кпр</i> всех основных средств, в том числе:	8,444	8,704	8,509	0,260	-0,196
• активной части основных средств	6,794	9,288	8,383	2,494	-0,905
Коэффициент износа	0,540	0,630	0,538	0,090	-0,092
Коэффициент годности	0,460	0,370	0,462	-0,090	0,092

Таблица 3

ПОКАЗАТЕЛИ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Показатель	2007 г.	2008 г.	2009 г.	Абсолютное изменение		
				2008 г. к 2007 г.	2009 г. к 2008 г.	2009 г. к 2007 г.
Объем выпуска продукции, тыс.руб.	1 532 565	1 518 275	1 528 576	-14 290	10 301	-3 989
Прибыль от продаж продукции, тыс. руб.	120 021	143 255	56 314	23 234	-86 941	-63 707
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	130 531	156 869	193 212	26 338	36 343	62 681
Среднегодовая стоимость активной части, тыс. руб.	94 282	121 135	153 926	26 853	32 791	59 644
Фондорентабельность, %	91,948	91,321	29,146	-0,627	-62,175	-62,802
Фондоёмкость, руб.	0,085	0,103	0,126	0,018	0,023	0,041
Фондоотдача, руб.	11,741	9,679	7,911	-2,062	-1,768	-3,83
Фондоотдача активной части, руб.	16,26	12,53	9,93	-3,72	-2,60	-6,32
Рентабельность продаж, %	7,831	9,435	3,684	1,604	-5,751	-4,147

Активное приобретение основных средств в 2008 г. характеризует инвестиционную активность организации, которая существенно влияет на дополнительный приток собственных финансовых источников развития бизнеса, как за счет сумм амортизационных отчислений, так и величины прибыли, связанной с увеличением объемов производства и продаж.

Однако в исследуемой организации прослеживается немного другая картина (табл. 3), и тому есть вполне логичные объяснения. За 2007-2009 гг. наблюдается опережение темпов роста стоимости основных средств относительно темпов роста выручки от продажи, что приводит к снижению фондоотдачи.

Фондоотдача снизилась к 2009 г. по сравнению с 2007 г. на 3,83 руб. за счет незначительного уменьшения выручки (на 0,3%) при росте основных средств почти на 50%. Соответственно снизилась и рентабельность использования основных средств. В то же время имеет место уменьшение рентабельности продаж, в результате сокращения прибыли от продажи на 53% из-за отвлечения средств на основные средства. Данный фактор повлиял на изменении фондорентабельности на 81%, о чем свидетельствуют ниже приведенные расчеты интегральным методом.

Изменение рентабельности основных средств за счет:

- Фондоотдачи основных средств $\Delta R_{oc}(\Phi_o)$.

$$\Delta R_{oc}(\Phi_o) = \frac{1}{2} (\Phi_{o09} - \Phi_{o08}) * (R_{np09} + R_{np08});$$

$$\Delta R_{oc}(\Phi_o) = \frac{1}{2} (7,911 - 9,679) * (3,684 + 9,435) = -11,597 \%$$
- Рентабельности продаж $\Delta R_{oc}(R_{np})$.

$$\Delta R_{oc}(R_{np}) = \frac{1}{2} (R_{np09} - R_{np08}) * (\Phi_{o09} + \Phi_{o08});$$

$$\Delta R_{oc}(R_{np}) = \frac{1}{2} (3,684 - 9,435) * (7,911 + 9,679) = -50,571 \%$$

Тем не менее нельзя сказать, что это отрицательный фактор в силу специфики природы основных средств,

поскольку они, как правило, за один год не окупаются. В таком случае снижение величины показателей эффективности использования основных средств временное явление, которое в последующем даст многократный эффект. Возникший временной лаг бесспорно отразится на ухудшение качества активов и снижении ликвидности бухгалтерского баланса и организации (рис. 1).

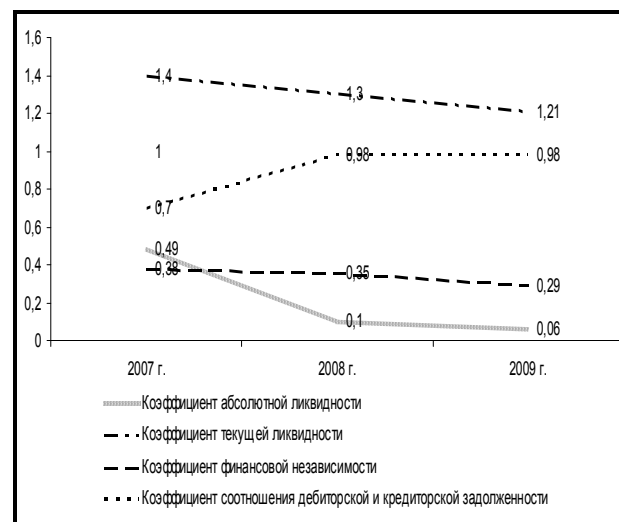


Рис. 1. Динамика показателей финансового состояния ЗАО «Х»

Ухудшение финансового состояния ЗАО «Х» связано, прежде всего, с уменьшением чистой прибыли (на 67,5%) в результате создания в 2009 г. ремонтного фонда и отвлечения собственных средств на повышение технического состояния имущества и дальнейшего развития бизнеса. Экономическая целесообразность создание данного фонда состоит в списании затрат на

ремонт основных средств на себестоимость, что снижает налогооблагаемую базу и соответственно налог на прибыль. Следует подчеркнуть, что вариант создания ремонтного фонда, наряду с созданием резерва по сомнительным долгам является законным способом оптимизации налогооблагаемой базы.

Для ЗАО «Х» создание ремонтного фонда в 2009 г. является особо ценным, так как доля основных средств в общем объеме внеоборотных активов организации составляет почти 90%, износ оборудования – 50%, финансовые ресурсы – ограничены.

Методика обоснования размера ремонтного фонда.

1. Рассчитывается предельная сумма отчислений в резерв с учетом соблюдения требований гл. 25 Налогового кодекса РФ. Для этого необходимо определить плановую сумму расходов на ремонт исходя из сметы затрат на ремонт. Сумма созданного резерва должна быть равна планируемому расходу на ремонт.

Сумма фактических затрат на ремонт за период 2006-2008 гг. составила:

- в 2006 году – 528 000 руб.;
- в 2007 году – 693 000 руб.;
- в 2008 году – 749 000 руб.

Рассчитаем среднюю величину расходов на ремонт

$\Sigma \bar{P}$ методом средних величин (простая средняя):

$$\Sigma \bar{P} = \text{Фактические расходы на ремонт за 3 года} / 3;$$

$$\Sigma \bar{P} = \frac{1966\ 000}{3} = 655\ 300 \text{ руб.}$$

Планируемая сумма расходов превышает предельный размер резерва, поэтому резервный фонд был создан только на 655 300 руб.

2. Определяется норматив отчислений в резерв H , который должен быть указан в учетной политике того года, в котором будет создаваться резерв:

$$H = (\text{Максимальная сумма резерва} / \text{Первоначальная стоимость основных средств}) * 100\%;$$

$$H = \frac{6\ 553\ 000}{19\ 248\ 000} * 100\% = 3,4\% .$$

Исходя из рассчитанного норматива в конце каждого периода можно будет уменьшить налогооблагаемую прибыль. Создание резерва на ремонт дорогостоящего оборудования обеспечивает равномерное списание расходов на ремонт в тех отчетных периодах, когда он будет проводится.

3. Устанавливается величина ежемесячных отчислений в резерв (ЕО) (ЗАО «Х» платит ежемесячные авансовые платежи по налогу на прибыль):

$$EO = \text{Первоначальная стоимость основных средств} * \text{Норматив отчислений в резерв} / 12$$

$$EO = \frac{19\ 248\ 000 * 3,4\%}{12} = 54\ 610 \text{ руб.}$$

Отчисления в резерв будут уменьшать налогооблагаемую прибыль в конце каждого месяца на 54 610 руб.

Для обоснования необходимости произведенных расходов составляются следующие документы:

- дефектная ведомость;
- смета на проведение ремонта;
- норматив и данные о сроках проведения ремонта;
- итоговый расчет отчислений в резерв.

Для целей бухгалтерского учета резерв создается на счете 96.1 «Резерв предстоящих расходов на ремонт основных средств». Ежемесячно начиная с 1 января в учете делается запись:

Дт 20 Кт 96 – 54 610 – Расходы на предстоящий ремонт отнесены на себестоимость.

Ремонт дорогостоящего оборудования рекомендуется проводить во втором полугодии, когда уже будет накоплена определенная сумма денежных средств на ремонт основных средств. Например, резервный фонд на 1 июля составит 327 660 руб. Следовательно начиная с 1 июля можно начинать ремонт дорогостоящего оборудования, а затраты на его проведение списывать за счет резерва.

В конце года производится инвентаризация созданного резерва. Если по итогам инвентаризации выявлено, что фактические затраты на ремонт оказались меньше запланированных, то в бухгалтерском учете излишне начисленную сумму сторнируют, а при составлении годовой отчетности эта сумма относится на затраты на производство. Если сумма фактических затрат на ремонт превысит сумму созданного резерва, то данные затраты можно учесть на счете 97 «Расходы будущих периодов».

Уменьшить налоговые обязательства в части прибыли можно и за счет наиболее распространенного способа – выбора ускоренного метода начисления амортизации на вводимые в эксплуатацию объекты основных средств. В литературе по бухгалтерскому учету, налоговому планированию доказана выгода применения метода списания пропорционально стоимости продукции, который требует наличия в организации адекватной системы планирования производства исходя из этапов жизненного цикла товаров. В условиях расчета налоговых платежей с учетом дисконтирования стоимости более выгоден метод уменьшаемого остатка. Однако в целях сближения бухгалтерского и налогового учета в большинстве организаций используется линейный метод начисления амортизации. Исключением не является и ЗАО «Х». Между тем и здесь есть вариант оптимизации налоговых издержек.

Предлагается при расчете суммы амортизации использовать амортизационную премию по вновь приобретенному оборудованию, указав это в учетной политике организации. Применение амортизационной премии соответствует налоговому учету – списывается 10% от первоначальной стоимости основных средств в первый месяц начисления амортизации (с 1 января 2009 г. амортизационная премия может составлять до 30%).

• Расчет суммы амортизационной премии $АП$:
 $АП = \text{Первоначальная стоимость основных средств} * 0,10.$

• Расчет ежемесячной нормы амортизации Na :
 $Na = (1 / \text{Срок полезного использования по налоговому учету}) * 100\%.$

Расчет ежемесячной амортизации $ЕАм$:

$$ЕАм. = (\text{Первоначальная стоимость основных средств} - 10\%) * Na / 100\%.$$

Проведем сравнительный анализ вариантов начисления амортизации без учета амортизационной премии (табл. 4) и с применением амортизационной премии (табл. 5) по объектам основных средств с разной стоимостью объекта.

Таблица 4

РАСЧЕТ АМОРТИЗАЦИИ БЕЗ УЧЕТА АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПРЕМИИ

Руб.

Наименование объекта	Первоначальная стоимость	Ежемесячная сумма амортизации АОб	Включено в расходы			
			В первый месяц	Во втором месяце	В первый год	Во втором году
Термопластавтомат Neomat 820/800	1 017 154	6 054,48	6 054,48	6 054,48	72 648	72 648
Машина для декорирования РЕ-300	175 370	913,38	913,38	913,38	10 960,56	10 960,56

Таблица 5

РАСЧЕТ АМОРТИЗАЦИИ С УЧЕТОМ ПРИМЕНЕНИЯ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПРЕМИИ

Руб.

Наименование объекта	Первоначальная стоимость	Амортизационная премия (АП)	Первоначальная стоимость за минусом амортизационной премии	На	Ежемесячная сумма амортизации (АОн)	Включено в расходы			
						В первом месяце	Во втором месяце	В первом году	Во втором году
1	2	3 = 2 * 0,1	4 = 2 - 3	5	6 = 4 * 5 / 100	7 = 3 + 6	8	9 = 8 * 11 месяцев + 7	10
Термопластавтомат Neomat 820/800	1 017 154	101 715,4	915 438,8	0,595	5 446,86	107 162,26	5446,86	167 077,72	65 362,32
Машина для декорирования РЕ-300	175 370	17 537	157 833	0,521	822,31	18 359,31	822,31	27 404,72	9 867,72

Таблица 6

РАСЧЕТ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ВЫГОДЫ ЗА СЧЕТ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПРЕМИИ

Руб.

Период	Наименование объекта		Общая величина экономии
	Термопластавтомат Neomat 820/800	Машина для декорирования РЕ-300	
Ежемесячно	20 221,56	3 489,19	23 710,75

Исходные данные: в 2009 г. ЗАО «Х» приобрело:

- термопластавтомат Neomat 820/800. Первоначальная стоимость без налога на добавленную стоимость (НДС) 1 017 154 руб. Срок полезного использования в бухгалтерском учете 14 лет, в налоговом учете – 168 месяцев.
- машину для декорирования РЕ-300. Первоначальная стоимость без НДС 175370 руб. Срок полезного использования в бухгалтерском учете 16 лет, в налоговом учете – 192 месяца.

Изменение величины расходов, применяемых в целях налогообложения прибыли, при применении амортизационной премии, уменьшает ее налоговые обязательства. В связи с этим ЗАО «Х» получает дополнительные экономические выгоды (см. табл. 6).

Величина, на которую с начала периода начисления амортизации по объекту основных средств уменьшится сумма налога на прибыль при одновременном списании 10% стоимости капитальных вложений, рассчитана по следующей формуле:

$$\text{Экономия} = \text{НП} * (\text{АП} + \text{Аон} - \text{АОб}),$$

где

НП – ставка налога на прибыль (20%);

АП – амортизационная премия;

Аон – величина ежемесячных амортизационных отчислений в налоговом учете;

АОб – величина ежемесячных амортизационных отчислений в бухгалтерском учете.

По результатам произведенных расчетов, можно сделать вывод, что применение амортизационной премии по объектам основных средств, стоимость которых лишь немного превышает 20 000 руб. и по не дорогим объектам основных средств не выгодна, так как экономия по налогу на прибыль по данным объектам основных средств будет весьма незначительной, а вот по дорого-

стоящему оборудованию экономическая выгода существенна и позволяет в первый месяц значительно сэкономить на текущих платежах по налогу на прибыль.

Важно отметить, что списание 10% от первоначальной стоимости по данным объектам лишь усложнит ведение учета, так как придется ежемесячно отслеживать и погашать отложенные налоговые обязательства, которые возникнут из-за расхождений между суммами списанных расходов в бухгалтерском и налоговом учете. С точки зрения оценки финансового состояния величина отложенных налоговых активов завышает показатели финансовой устойчивости, а отложенные активы не совсем выгодны для предприятия, так как представляют предоплату по налогу на прибыль.

Снижение налоговых платежей, как показывает практика, во многом зависит от степени совершенства бухгалтерского учета, отлаженности системы регистрации операции с объектами основных средств, полноты заполнения учетных документов, точности отнесения объектов к учетным классификационным группам, достоверности инвентаризационных описей и ведения регистров аналитического учета.

Оценка организации учета основных средств в ЗАО «Х» указала на ряд недостатков, которые зачастую встречаются в учетной работе других предприятий и негативно отражаются на финансовых результатах их деятельности. Выделим наиболее важные нарушения.

1. Несвоевременное отражение хозяйственных операций приводит к искажению налоговой базы по налогу на прибыль по отчетным периодам, а также по налогу на добавленную стоимость. Кроме того, это влечет за собой нарушение ФЗ №129-ФЗ «О бухгалтерском

учете», в соответствии с которым «Все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков или изъятий».

Например: приходная накладная НФ-0006754 от 11 февраля 2009 г. на системный блок Celeron 2/66 GHz/256 Kb DIMM на сумму 12 234 руб. – отражена 11 марта 2009 г. Отражение в учете документов позже даты составления может быть вызвано задержкой в их получении от контрагентов или просто технической ошибкой бухгалтера. В таком случае отражение в учете сумм может рассматриваться как исправление ошибок прошлых периодов, выявленных в отчетном периоде. При этом должна быть составлена справка бухгалтера, подтверждающая получение первичной документации от контрагентов в последующие периоды.

2. Неверное определение срока полезного использования влечет за собой недостоверное исчисление нормы и суммы амортизации и соответственно искажение себестоимости произведенной продукции и финансовых результатов. Следствием использования норм амортизационных отчислений ниже предусмотренных Общероссийским классификатором основных фондов (ОКОФ), является завышение налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и, как следствие, величины налога.

Для устранения выявленного недостатка в ЗАО «Х» в 2009 г. разработан налоговый регистр, форма которого приведена в табл. 7, который в то же время повышает аналитичность информации.

В настоящее время учет движения основных средств в ЗАО «Х» ведется автоматизировано и по группам. Однако такой учет не обеспечивает оперативного обобщения информации в соответствии с формой №11 «Сведения о наличии и движении основных фондов (средств) и других нефинансовых вложений». Для этого необходимо дополнительное проведение обработки поступающей информации. В связи с этим, предлагается создание специализированного реестра, предусматривающего дифференцированный контроль за движением основных средств по каждому виду оборудования. Это позволит снизить трудоемкость работ и повысить точность и оперативность при составлении бухгалтерской отчетности. В этих целях разработан и ряд других рекомендаций по совершенствованию учета основных средств в ЗАО «Х», которые отражены в табл. 8 и могут быть успешно использованы российскими предприятиями.

Реализация предложенных рекомендаций позволит повысить эффективность и оперативность обработки первичных документов, качество и объективность оценки основных средств; снизить трудоемкость работы бухгалтера, повысить его квалификацию с повышением его роли как бухгалтера-аналитика, а не традиционно, – как учетчика.

Практика ЗАО «Х» доказательно свидетельствует, что основные средства являются инструментом оптимизации налогооблагаемой базы в результате замещения налоговых издержек на затраты по улучшению состояния и повышению технической оснащенности организации.

Таблица 7

РАСЧЕТ СУММЫ АМОРТИЗАЦИИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПО АМОРТИЗИРУЕМЫМ ОСНОВНЫМ СРЕДСТВАМ, ИМЕВШИМСЯ НА БАЛАНСЕ ЗАО «Х» НА 1 ЯНВАРЯ 2009 Г.

Наименование объекта	Код ОКОФ	По данным бухгалтерского учета на 1 января 2009 г.			Срок, в течение которого фактически начислялась амортизация, мес.	Амортизация по гл. 25 НК РФ			
		Полная стоимость объекта (первоначальная, восстановительная)	Сумма начисленной амортизации	Остаточная стоимость		Срок полезного использования по учетной политике, мес.	Оставшийся срок полезного использования, мес.	Месячная норма амортизации, %	Сумма амортизации за мес., руб.
Оборудование	14 292 000	100 000	70 000	30 000	84 (7 лет * 12 мес)	96 (7 лет x 12 мес)	12	8,333	2 500
Мебель	163 222 000	14 000	8 400	5 600	72 (6 лет * 12 мес)	61	84 (7 лет * 12 мес)	x	66,67
....
Итого	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Таблица 8

ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ЗАО «Х»

Проблема	Предложение	Результат
1	2	3
В учетной политике не выделяются субсчета для вводимого и ликвидируемого оборудования	Ввести субсчета: • 01-10 – для вводимого оборудования; • 01-20 – для ликвидируемого оборудования	Улучшит аналитичность учета
В учетной политике не предусмотрено специального субсчета для переоценки основных средств	Ввести к счету 83 «Добавочный капитал» субсчета: • 83-01 «Прирост стоимости внеоборотных активов», выявленных при переоценке»; • 08-02 «Уценка стоимости внеоборотных активов выявленных при переоценке»	Обеспечит более полную информационную базу
Дополнительная стоимость объекта относится на счет 01 «Основные средства»	Отнести дополнительную стоимость объекта на счет 83 «Добавочный капитал»	Снижение налоговой нагрузки
Ликвидация основных средств производится по общепринятой форме	Применять специализированную форму ликвидации транспортных средств (форма №ОС-4 а)	Улучшит аналитичность учета
Несовершенство форм актов приемки-передачи основных средств формы ОС-1	Ввести форму с указанием групп, к которой принадлежит данное оборудование	Обеспечить более полную информационную базу

Проблема 1	Предложение 2	Результат 3
Недостаточно детализированное ведение бухгалтерского учета для составления формы №11 «Сведения о наличии и движении основных фондов (средств) и других нефинансовых вложений»	Ведение дифференцированного учета в специализированных регистрах	Снижение трудоемкости и повышение оперативности в получении информации для составления бухгалтерской отчетности
Недостатки документального оформления движения основных средств	Контроль за своевременностью оформления актов приема-передачи основных средств, создание приемочной комиссии	Повышение эффективности учета и контроля за движением основных средств
Инвентаризация основных средств проводится один раз в три года	Проводить инвентаризацию основных средств раз в год перед составлением годового отчета, но не ранее 1 октября	Позволит более точно учитывать наличие и движение основных средств в организации, подтверждать соответствие фактического наличия основных средств в действительности по местам их эксплуатации или нахождения
Не используются унифицированные формы по проведению инвентаризации	Рекомендовать обязательное использование унифицированных форм ф. №ИНВ-1 «Инвентаризационная опись основных средств»	Соблюдение правил учета и инвентаризации основных средств
Внутренняя аудиторская проверка внутренней отчетности проводится раз в квартал	Проводить внутреннюю проверку ежемесячно	Позволит проводить оперативный контроль, вовремя выявлять и пресекать нарушения и отклонения в учете

Литературы

1. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть вторая от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы [Электронный ресурс] : утв. постановлением Правительства РФ от 1 янв. 2002 г. №1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Учет основных средств [Текст] : ПБУ 6/01 : утв. приказом М-ва финансов РФ от 30 марта 2001 г. №26н (в ред. от 27 нояб. 2006 г. №156н) // Российская газета. – 2006. – 27 января.

Ключевые слова

Имущество; прибыль; ремонтный фонд; амортизационная премия; налоговый; бухгалтерский учет; налогообложение.

Климова Наталья Владимировна

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность проблемы. Основные средства являются одним из важнейших факторов любого производства, а прибыль – главным источником их модернизации. Рациональное использование основных средств и производственных мощностей организации способствует улучшению всех технико-экономических показателей, в том числе увеличению выпуска продукции, снижению ее себестоимости, трудоемкости производства, повышению рентабельности. Автор совершенно верно отмечает с точки зрения актуализации темы, что с основными средствами связаны многие проблемы современной российской экономики, среди которых выделяет низкий уровень конкурентоспособности продукции, фондоотдачи, инвестиционной активности, и особенно важно – завышенную налоговую нагрузку, не стимулирующую развитие бизнеса на современном этапе.

Научная новизна и практическая значимость.

Новизна работы представлена аналитическим комплексным исследованием состояния и использования основных средств организации с позиции взаимосвязи бухгалтерского учета изучаемого объекта, финансов предприятия и уровня его налоговой нагрузки.

Результаты исследования позволили разработать обоснованные варианты оптимизации налога на прибыль за счет создания ремонтного фонда и использования амортизационной премии с подробным изложением методики их расчета. Предлагаемые для использования дополнительные формы бухгалтерской отчетности, повышающие аналитичность информации, оперативность и объективность оценки основных средств, могут найти широкое практическое применение и в других организациях.

Заключение. Рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, имеет научный и практический интерес, целостность и завершенность, рекомендуется к опубликованию.

Павленко М.Ю., к.э.н, начальник отдела Управления Федеральной налоговой службы РФ по Краснодарскому краю

1.3. BASIC MEANS AS THE TOOL OF OPTIMISATION OF THE PROFIT TAX

N.V. Klimova, the Professor, Manager Faculty of the Economic Analysis and Taxes

Academy of marketing and socially-information technologies, Krasnodar

Analytical aspects of a condition and use of the basic means in interrelation with book keeping, the finance of the organization and level of tax loading are considered. Variants of optimization of the profit tax with well-founded calculations for the account of creation of repair fund, uses of the amortization award, correct definition of term of useful use are offered. Recommendations about increase of efficiency and efficiency of processing of primary documents, quality and objectivity of an estimation of the basic means are made.

Literatury

1. The tax code of the Russian Federation (a part the second): the Federal law of the Russian Federation from July, 31, 1998. №146- FL: [Gos is accepted. The Duma on July, 16, 1998: on a condition for July, 19, 2009. №108 – FL].
2. About classification of the basic means included in amortization groups: It is confirmed The governmental order of the Russian Federation from January, 1, 2002. №1 (in edition №697 from 18.11.2006).
3. Position on book keeping «The account of the basic means» Position on book keeping 6/01. It is confirmed by the order of the Ministry of Finance of the Russian Federation from 30.03.2001. №26n (in edition from 27.11.2006. №156n) // the Russian newspaper. – 2006. – on January, 27.

Keywords

Property; profit; repair fund; the amortization award; tax; book keeping; the taxation.