

2.6. ПЕРЕОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ЕЕ ВЛИЯНИЕ НА ДАННЫЕ НАЛОГОВОГО УЧЕТА

Леонова О.И., к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита

Воронежский государственный аграрный университет им. императора Петра I

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)

[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)

С 1 января 2014 г. глава 30 Налогового кодекса РФ «Налог на имущество организаций» действует в новой редакции. Она дополнена положениями, согласно которым налоговая база в отношении некоторых объектов недвижимости должна определяться исходя из кадастровой стоимости, которая, в основном, близка к рыночной. В бухгалтерском учете, согласно п. 15 Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 организация имеет право не чаще одного раза в год проводить переоценку основных средств. Это означает, что на конец отчетного года можно дооценить объекты основных средств до кадастровой стоимости. В налоговом учете результаты переоценки группы основных средств не учитываются. Поэтому различия, которые вытекают из Налогового кодекса РФ, приводят к постоянным или временным различиям. Указанные нюансы следует учитывать каждой организации при принятии решения о проведении переоценки.

По общему правилу в соответствии с требованиями Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) 6/01 «Учет основных средств», утвержденному приказом Министерства финансов РФ (Минфин РФ) от 30 марта 2001 г. №26н основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Первоначальной стоимостью основных средств признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (п. 8 ПБУ 6/01).

Коммерческая организация может не чаще одного раза в год переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости. Своевременно проведенная переоценка основных средств организации представляет собой весьма важную процедуру, так как благодаря этой переоценке владельцы организации имеют возможность определить действительную на данный момент времени стоимость основных активов, что окажет своевременную помощь в разработке бизнес-планов организации, бюджетов всех уровней. Результаты переоценки влияют на размер амортизационных отчислений.

Амортизация является одним из способов оптимизации налоговой нагрузки организации, находящейся на общем режиме налогообложения, в частности занижает налоговую базу по налогу на имущество организаций. Однако следует помнить и о том, что не следует включать в расчет налоговой базы стоимость имущества, освобожденного от налога на имущество организаций. В практической деятельности организаций переоценка основных средств может быть использована в следующих случаях:

- для определения реальной рыночной стоимости основного средства;
 - привлечения инвестиций (например, для определения залоговой стоимости при получении кредита и др.);
 - при планируемом увеличении уставного капитала (которое может потребоваться, например, для привлечения средств путем выпуска ценных бумаг);
 - в целях финансового анализа для уточнения формирования себестоимости продукции и ее цены;
 - для уменьшения налога на имущество организаций.
- На выбор способов ведения бухгалтерского учета оказывают влияние различные факторы:
- характер бизнеса;
 - организационно-правовая форма предприятия;
 - организационно-управленческая структура;
 - сегментирование деятельности;
 - применяемая налоговая система;
 - уровень автоматизации учетных работ;
 - квалификация кадров учетной и экономической служб и др. [10].

Поскольку огромное количество российских компаний спешат расширить свое влияние на рынки других стран, в том числе и с развитой экономикой, одной из самых востребованных услуг становится переоценка основных средств для международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).

Переоценка основных средств для МСФО является одной из основных задач, которую необходимо решить российским компаниям при переходе на международные положения составления и ведения финансовой отчетности. На сегодняшний день реальная стоимость активов - это главное условие увеличения прозрачности деятельности компании. Доверять переоценку основных средств для МСФО следует только оценочным компаниям, стандарты отчетов которых соответствуют международным положениям и правилам.

Переоценка основных средств по МСФО необходима в следующих случаях:

1. Оценка справедливой стоимости при выборе модели учета основных средств по переоцененной стоимости.
2. Оценка справедливой стоимости активов или других показателей при учете договоров аренды или лизинга.
3. Оценка справедливой стоимости инвестиционной и коммерческой недвижимости.
4. Оценка чистой реализуемой стоимости и ценности эксплуатации.
5. Оценка справедливой стоимости активов и обязательств, включенных в периметр консолидации, а также при учете операций по поглощению и слиянию.
6. Оценка справедливой стоимости финансовых активов и обязательств.

В настоящее время в нашей стране все более актуальным становится использование Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) [6]. За последние несколько лет положения МСФО существенно менялись – так, были затронуты некоторые стороны оценки стоимости активов предприятия и их отражения в бухгалтерском учете. В том числе была подвергнута изменениям и сама процедура переоценки основных средств для МСФО, но уже в российском законодательстве. Например, стало обязательным отражение переоценки в бухгалтерском учете - при этом стоимость основных средств в налоговых декларациях должна оставаться прежней.

При принятии решения о переоценке по таким основным средствам следует учитывать, что в последующем они переоцениваются регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

В экономической литературе вопросам оценки активов, а также их переоценки посвящены работы многих ученых, которые по-разному рассматривают эту проблему, возникшую еще в XIX в. Применение справедливой стоимости, возможной для отражения в учете, рекомендует М.И. Кутер [5].

Однако использовать ее достаточно сложно, даже исходя из ее определения. Справедливая стоимость «характеризуется суммой денежных средств или их эквивалентов, на которую можно обменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку, не зависимиыми друг от друга сторонами» [4].

Проведение переоценки объектов основных средств является правом, а не обязанностью организаций. Проведение переоценки основных средств носит добровольный характер. Переоцениваться могут только объекты основных средств, принадлежащие организации на праве собственности [3].

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта.

В соответствии с п.1 ст. 257 НК РФ при проведении переоценки (уценки) стоимости объектов основных средств на рыночную стоимость положительная (отрицательная) сумма такой переоценки не признается доходом (расходом), учитываемым для целей налогообложения, и не принимается при определении восстановительной стоимости амортизируемого имущества и при начислении амортизации (кроме переоценки, проведенной до 1 января 2002 г.) [1]. Но различия, которые вытекают из НК РФ и приводят к постоянным или временным разницам, возникают не в момент переоценки, а после – при начислении амортизации.

Рассмотрим выше сказанное на конкретном примере.

Пример. В соответствии с приказом об учетной политике организация впервые проводит переоценку (дооценку) объекта основных средств. На 31 декабря 2013 г. первоначальная стоимость – 200 000 руб.; рыночная стоимость – 250 000 руб.; начисленная амортизация – 40 000 руб. Срок полезного использования объекта основных средств составляет 10 лет, амортизация начисляется линейным способом.

В начале года операции по дооценке объекта основных средств отражаются в бухгалтерском учете следующим образом: на сумму дооценки объекта основных средств (50 000 руб.) дебетуется счет 01 «Основные средства»; на сумму дооценки амортизации объекта основных средств (10 000 руб.) дебетуется

счет 83 «Добавочный капитал», кредитуется счет 02 «Амортизация основных средств».

Амортизация в бухгалтерском учете после переоценке составит 2 083,33руб. (250 000 / (10 * 12)). На сумму начисленной амортизации по объекту основных средств за январь 2014 г. (2 083,33 руб.) дебетуется счет 44 «Расходы на продажу», кредитуется счет 02 «Амортизация основных средств» (табл. 1).

Таблица 1

**ОПРЕДЕЛЕНИЕ ОБЩЕЙ СУММЫ ДООЦЕНКИ
ОБЪЕКТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ПРИМЕРЕ
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

Показатели	Порядок расчета
Коэффициент переоценки	$250\ 000 : 200\ 000 = 1,25.$
Сумма пересчитанной амортизации	$40\ 000 * 1,25 = 50\ 000\ \text{руб.}$
Сумма дооцененной амортизации	$50\ 000 - 40\ 000 = 10\ 000\ \text{руб.}$
Сумма дооценки объекта основных средств	$250\ 000 - 200\ 000 = 50\ 000\ \text{руб.}$
Общая сумма дооценки объекта основных средств с учетом суммы дооцененной амортизации	$50\ 000 - 10\ 000 = 40\ 000\ \text{руб.}$

В налоговом учете сумма амортизация, согласно регистра-расчета, составит 1 666,67 руб. (200 000 / 120). Так как переоценка в налоговом учете признаваться не будет, в бухгалтерском учете следует сформировать постоянные разницы. В данном случае постоянные разницы будут приводить к начислению постоянного налогового обязательства в сумме 83,33 руб. ((2083,33 - 1666,67) * 20 %), которое отражается по дебету счета 99 «Прибыли и убытки», кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Если будет производиться уценка объектов основных средств, то разница между начисленными амортизациями в бухгалтерском и налоговом учете приведет к постоянным разницам, формирующим постоянный налоговый актив [9].

Переоценка основных средств существенное влияние оказывает на налог на имущество организации. Так, согласно ст. 374 НК РФ, объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета.

Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, а в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода [1].

Кадастровая стоимость объекта недвижимости - это расчетная величина, которая определяется в результате государственной кадастровой оценки объектов недвижимости с учетом их классификации по целевому назначению.

При определении налоговой базы как среднегодовой стоимости имущества, признаваемого объектом налогообложения, такое имущество учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

Среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, за налоговый период определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества (без учета имущества, налоговая база в отношении которого определяется как его кадастровая стоимость) на 1-е число каждого месяца налогового периода и последнее число налогового периода, на количество месяцев в налоговом периоде, увеличенное на единицу. Т.е. необходимо складывать остаточную стоимость имущества на 1-е число каждого месяца, а также на последнее число налогового периода, т.е. на 31 декабря 20XXг., после чего делить полученный результат на 13. Следовательно, сумма налога на имущество напрямую зависит от того, производит ли организация переоценку основных средств.

Виды недвижимого имущества, в отношении которых налоговая база определяется как кадастровая стоимость перечислены в статье 378.2 НК РФ. К ним относятся (п. 5 ст. 2 Закона №307-ФЗ).

1. Административно-деловой центр (помещения в нем).
2. Торговый центр или комплекс (помещения в нем).
3. Нежилые помещения (не являющиеся административно-деловыми или торговыми центрами), которые соответствуют одному из следующих требований: согласно данным кадастрового паспорта или документам технического учета в них предусмотрено размещение офисов, торговых объектов, объектов общепита и бытового обслуживания; не менее 20% площади помещения фактически используется для размещения указанных объектов.
4. Недвижимость иностранных организаций, которые: не ведут деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства; ведут деятельность в РФ через постоянные представительства, но объект недвижимости не относится к деятельности.

Конкретный перечень объектов недвижимости, по которым налоговую базу нужно исчислять исходя из кадастровой стоимости, а также данные о самой кадастровой стоимости можно узнать из следующих источников (п. 5 ст. 2 Закона №307-ФЗ):

- на официальном сайте Федеральной службы государственной регистрации, кадастра и картографии (Росреестр) (<https://rosreestr.ru/wps/portal/>) по конкретному субъекту РФ;
- на официальном сайте субъекта РФ;
- в налоговом органе по месту нахождения недвижимости.

Если кадастровая стоимость помещения неизвестна, но определена кадастровая стоимость всего здания, в котором расположено такое помещение, то налоговая база рассчитывается по формуле:

$$\text{Налоговая база} = \text{Кадастровая стоимость здания} \times \text{Доля площади помещения в общей площади здания} \quad (1)$$

В отношении налогоплательщиков – иностранных организаций в п. 14 новой ст. 378.2 НК РФ предусмотрены специальные положения. Так, если

кадастровая стоимость недвижимости, принадлежащей иностранной организации, не установлена, то налоговая база принимается равной нулю.

Налог по итогам года, исходя из кадастровой стоимости объекта, нужно исчислять в порядке, аналогичном действующему в настоящее время, т.е. по формуле (п. 1, 2 ст. 382 НК РФ):

$$\text{Сумма налога} = \text{Налоговая база} \times \text{Налоговая ставка} - \text{Сумма авансовых платежей, исчисленных в течение налогового периода.} \quad (2)$$

Авансовый платеж по итогам отчетного периода будет рассчитываться с применением формулы (пп. 1 п. 12 ст. 378.2 Закона №307-ФЗ):

$$\text{Авансовый платеж по налогу} = 1/4 \text{ кадастровой стоимости объекта недвижимости по состоянию на 1 января налогового периода} \times \text{Ставка налога, установленная законом субъекта РФ.} \quad (3)$$

Налог и авансовые платежи в отношении объектов недвижимости, по которым установлена кадастровая стоимость, нужно перечислять в бюджет по месту нахождения такого имущества. Налоговые платежи по иному имуществу необходимо перечислять по действующим сейчас нормам, т.е.:

- по месту нахождения организации (обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс) (п. 3 ст.383, ст. 384 НК РФ);
- по месту нахождения недвижимости (если такая недвижимость расположена вне места нахождения организации или ее обособленного подразделения либо входит в Единую систему газоснабжения) (ст. 385, 385.2 НК РФ).

С 2015 г. в отношении торговых, административно-деловых центров и некоторых других видов недвижимости, по которым налог взимается исходя из кадастровой стоимости объектов, всем организациям, включая применяющих специальные налоговые режимы (упрощенную систему налогообложения, единый налог на вмененный доход) придется платить налог на имущество организаций.

Соответствующие изменения в НК РФ внесены Федеральным законом от 2 апреля 2014 г. №52-ФЗ. Как известно, сейчас организации, перешедшие на УСН и ЕНВД, освобождены от уплаты налога на имущество организаций (п. 2 ст. 346.11 НК РФ, п. 4 ст. 346.26 НК РФ). Таким образом, кадастровая стоимость объекта (а также разница между кадастровой стоимостью и суммой первоначальных затрат на сооружение указанного объекта) не отражается в бухгалтерском учете и не влияет на его первоначальную стоимость, сформированную и отраженную в бухгалтерском учете на счете 01 «Основные средства». Это означает, что на конец отчетного года организация может дооценить соответствующие объекты до кадастровой стоимости.

Что касается коммерческих организаций, находящихся на общем режиме налогообложения, им следует обратить внимание на изношенные движимые объекты основных средств. Так в целях оптимизации налога на имущество организаций их необходимо списывать с учета и приобретать новое движимое имущество, по которому с января 2013 г. уже

не приходится платить налог на имущество организаций. Такое правило в ст. 374 НК РФ закрепил Федеральный закон от 29 ноября 2012 г. №202-ФЗ. Организации, которые в настоящее время имеют движимые объекты основных средств, приобретенные до января 2013 г. и осуществляющие закупки дорогостоящего оборудования, офисной техники, транспортных средств должны организовать более детальный учет основных средств. Считаем целесообразным деление движимых объектов на две категории: подлежащие налогообложению и не подлежащие налогообложению.

Для этого к счету 01 «Основные средства» предлагаем открыть отдельные субсчета для каждой категории объектов:

- 01-1 «Недвижимые объекты основных средств»;
- 01-2-1 «Движимые объекты основных средств, подлежащие налогообложению»;
- 01-2-2 «Движимые объекты основных средств, не подлежащие налогообложению».

Все движимые объекты основных средств, принятые на учет до 2013 г., будут аккумулироваться на счете 01-2-1, а вновь приобретенные – на 01-2-2. К счету 02 «Амортизация основных средств» также предлагаем открыть отдельные субсчета для каждой категории объектов:

- 02-1 «Амортизация недвижимых объектов основных средств»;
- 02-2-1 «Амортизация движимых объектов основных средств, подлежащие налогообложению»;
- 02-2-2 «Амортизация движимых объектов основных средств, не подлежащие налогообложению».

Порядок отражения в бухгалтерском учете результатов переоценки основных средств с учетом предложенных субсчетов к счету 01 «Основные средства» и к счету 02 «Амортизация основных средств» представлен в табл. 2). Порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности результатов переоценки объекта основных средств зависит от того, переоценивался этот объект раньше или эта переоценка является для него первой.

Таблица 2

ОТРАЖЕНИЕ ПЕРЕОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Результат переоценки	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	2	3	4
Дооценка, проводится впервые	Отражена сумма дооценки основных средств: <ul style="list-style-type: none"> • недвижимых • движимых подлежащие налогообложению • движимых не подлежащие налогообложению 	01-1 01-2-1 01-2-2	83 83 83
	Отражена сумма корректировки амортизации основных средств: <ul style="list-style-type: none"> • недвижимых • движимых подлежащие налогообложению • движимых не подлежащие налогообложению 	83 83 83	02-1 02-2-1 02-2-2
Уценка, проводится впервые	Отражена сумма уценки основных средств: <ul style="list-style-type: none"> • недвижимых • движимых подлежащие налогообложению • движимых не подлежащие налогообложению 	91/2 91/2 91/2	01-1 01-2-1 01-2-2
	Отражена сумма корректировки амортизации основных средств: <ul style="list-style-type: none"> • недвижимых • движимых подлежащие налогообложению • движимых не подлежащие налогообложению 	02-1 02-2-1 02-2-2	91/1 91/1 91/1
Дооценка, но ранее была уценка	Отражена дооценка, равная сумме прошлой уценки основных средств: <ul style="list-style-type: none"> • недвижимых • движимых подлежащие налогообложению • движимых не подлежащие налогообложению 	01-1 01-2-1 01-2-2	91/1 91/1 91/1
	Отражена корректировка амортизации (равная амортизации при уценке) основных средств: <ul style="list-style-type: none"> • недвижимых • движимых подлежащие налогообложению • движимых не подлежащие налогообложению 	91/2 91/2 91/2	02-1 02-2-1 02-2-2
	Превышение дооценки над уценкой		
	Отражено превышение дооценки над уценкой основных средств: <ul style="list-style-type: none"> • недвижимых • движимых подлежащие налогообложению • движимых не подлежащие налогообложению 	01-1 01-2-1 01-2-2	83 83 83
	Отражена дооценка амортизации сверх сумм предыдущей уценки основных средств: <ul style="list-style-type: none"> • недвижимых • движимых подлежащие налогообложению • движимых не подлежащие налогообложению 	83 83 83	02-1 02-2-1 02-2-2
	Уценка, но ранее была дооценка	Отражена уценка основного средства, равная сумме прошлой дооценки основных средств: <ul style="list-style-type: none"> • недвижимых 	83 83 83

Результат переоценки	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	2	3	4
	<ul style="list-style-type: none"> • движимых подлежащие налогообложению • движимых не подлежащие налогообложению 		
	Отражена уценка амортизации основного средства в пределах ранее проведенной дооценки основных средств:	02-1	83
	<ul style="list-style-type: none"> • недвижимых • движимых подлежащие налогообложению • движимых не подлежащие налогообложению 	02-2-1 02-2-2	83 83
	Превышение уценки над суммой прошлой дооценки		
	Отражена разница между величиной уценки и суммой прошлой дооценки основных средств:	91/2	01-1
	<ul style="list-style-type: none"> • недвижимых • движимых подлежащие налогообложению • движимых не подлежащие налогообложению 	91/2 91/2	01-2-1 01-2-2
	Отражена уценка амортизации сверх сумм предыдущей дооценки основных средств:	02-1	91/1
	<ul style="list-style-type: none"> • недвижимых • движимых подлежащие налогообложению • движимых не подлежащие налогообложению 	02-2-1 02-2-2	91/1 91/1

Таким образом, переоценка основных средств может оказывать влияние на организацию налогового учета основных средств и в то же время изменения в области налогообложения следует учитывать и реализовывать в учетном процессе коммерческих организаций. Но прежде чем внести изменения в учетную политику организации и начать переоценку объектов основных средств, необходимо проанализировать, как данное действие отразится на работе организации в целом. Особого внимания, по нашему мнению заслуживают обрабатывающие производства. Обрабатывающие производства занимают одно из ведущих мест в сегменте предприятий малого бизнеса в целом и в области промышленности в частности.

Причем, с течением времени деятельность предприятий обрабатывающих производств в целом по отрасли из убыточной стала прибыльной. Однако кризис 2008 г. серьезно отразился на деятельности данных предприятий и даже к концу 2011 г. финансовые трудности, вызванные кризисом, не были полностью преодолены. В 2013 г. общее количество организаций, осуществляющих производство пищевых продуктов, включая напитки, и табак составляло 50 тысяч, из них 45,9 тысяч – частных. Оборот производственных организаций в экономике страны 4 216,7 млрд. руб.

В табл. 3 представлены производство основных видов пищевых продуктов с объемом более 3 500 тыс. т по РФ за 2010-2013 гг.

Таблица 3

ПРОИЗВОДСТВО ОСНОВНЫХ ВИДОВ ПИЩЕВЫХ ПРОДУКТОВ, С ОБЪЕМОМ БОЛЕЕ 3500 тыс. т. ПО РФ ЗА 2010-2013 гг.

Наименование показателя	2010	2011	2012	2013
1	2	3	4	5
Мясо и субпродукты пищевые домашней птицы, тыс. т.	2774	3028	3405	3544
Рыба и продукты рыбные переработанные и консервированные, тыс. т.	3556	3642	3690	3681

Наименование показателя	2010	2011	2012	2013
1	2	3	4	5
Масла растительные нерафинированные (включая кукурузное), тыс. т.	3091	3073	4192	3895
Молоко жидкое обработанное, тыс. т.	4944	4926	5267	5345
Изделия хлебобулочные недлительного хранения, тыс. т.	6816	6626	6507	6288
Сахар белый свекловичный в твердом состоянии, тыс. т.	2782	4753	4877	4443
Воды минеральные и газированные не подслащенные и не ароматизированные, млн. полуплитров	9438	9554	10578	10962

Многие годы основными факторами, оказывающими негативное влияние на деловую активность производственных предприятий, были недостаток денежных средств и отсутствие надлежащего оборудования. Зачастую организация не имела возможности приобрести средства производства, потому что не располагала необходимой суммой денег. Сложившуюся ситуацию обычно объясняют тем, что у предприятия нет прибыли для реинвестирования или ему трудно привлечь инвестиции, особенно иностранные. Одним из основных источников дополнительного финансирования предприятий обрабатывающих производств выступают кредиты коммерческих банков. Объем привлеченных кредитов постоянно растет.

Что касается производственного оборудования, то по данным статистики за 2013 г. изношенность и отсутствие оборудования составляет 23%, что говорит об обновлении основных средств, но незначительном, по сравнению с 2011 г.

Своевременная оценка и переоценка основных средств должна являться одной из стратегических задач организации. Ввиду того, что по отдельным объектам недвижимого имущества налоговая база определяется как кадастровая стоимость, при возникновении спорных моментов может возникнуть необходимость обратиться к профессиональным оценщикам, имеющим соответствующие сертификаты (табл. 4).

Таблица 4

ОСНОВНЫЕ ФАКТОРЫ, ОГРАНИЧИВАЮЩИЕ ДЕЛОВУЮ АКТИВНОСТЬ ОРГАНИЗАЦИЙ РФ, ОСУЩЕСТВЛЯЮЩИХ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ В ОБРАБАТЫВАЮЩИХ ПРОИЗВОДСТВАХ (В ТЕКУЩЕМ КВАРТАЛЕ; ДОЛЯ ОТ ЧИСЛА ОБСЛЕДОВАННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ) ЗА 2006-2013 гг., %

Наименование показателя	2006 - 2011				2012				2013			
	Min		Max		I квар-тал	II квар-тал	III квар-тал	IV квар-тал	I квар-тал	II квар-тал	III квар-тал	IV квар-тал
	пери-од	значе-ние	пери-од	значе-ние								
Обрабатывающие производства												
Недостаточный спрос на внутреннем рынке	2-й кв. 2008 г.	37	2-й кв. 2009 г.	64	49	46	46	46	48	48	50	51
Высокий уровень налогообложения	2-й кв. 2007 г.	36	4-й кв. 2011 г.	48	47	46	46	45	45	39	41	41
Высокий процент коммерческого кредита	3-й кв. 2006 г.	23	4-й кв. 2009 г.	39	30	30	30	30	31	25	26	27
Недостаток финансовых средств	1-й кв. 2008 г.	37	2-й кв. 2009 г.	51	40	37	37	38	36	34	35	36
Недостаток квалифицированных рабочих	1-й кв. 2010 г.	19	3-й кв. 2008 г.	40	26	27	28	28	24	24	26	26
Изношенность и отсутствие оборудования	4-й кв. 2009 г.	21	3-й кв. 2006 г.	35	26	25	25	25	24	22	23	23

Однако и оценщики сталкиваются с двумя основными проблемами: первая заключается в том, что к услугам оценщика большинство организаций обращаются в конце года и дефицит времени не позволяет глубоко изучить ситуацию в организации и соответственно применить весь инструментарий; вторая проблема возникает с постановкой задач оценки (переоценки). Как говорилось выше, с целью оптимизации налога на имущество организаций, организации стремятся максимально снизить стоимость основных средств, не задумываясь об обоснованности данных решений, программе дальнейшего развития.

Если организация не испытывает трудностей с рынком сбыта своей продукции, она непременно будет заинтересована в обновлении производственно-технологического оборудования для поддержания конкурентоспособности выпускаемой продукции, а значит и в достаточной величине амортизационных отчислений. Поэтому руководители, стремящиеся снизить стоимость имущества путем переоценки, должны помнить о том, что они могут лишиться организацию постоянного источника средств. При ухудшении экономических условий приходится рассчитывать не на постороннюю помощь, а на собственные источники воспроизводства внеоборотных активов. Речь идет прежде всего о механизме амортизационных отчислений. Поэтому одно из основных мероприятий, с помощью которых организация может подготовиться к возможному кризису, заключается в разработке амортизационной политики.

С другой стороны, увеличивая стоимость объектов основных средств, организация увеличивает условно-постоянные расходы в части амортизационных отчислений, что непременно отразится на росте себестоимости производимой продукции и как следствие проблемы с ее реализацией. Организации

придется либо повышать цены на продукцию, либо увеличивать объем продаж. Иначе повышается риск потери прибыли. Чтобы выйти из такой ситуации необходимо проводить детальный анализ пяти групп показателей, характеризующих деятельность предприятия:

- показатели ликвидности предприятия;
- показатели деловой активности;
- показатели рентабельности;
- показатели структуры капитала (левериджа);
- показатели рыночной стоимости собственного капитала предприятия.

Все рассмотренные выше положения подтверждают тесную взаимосвязь между результатами переоценки и различными проблемами управления имуществом организации. Поэтому при постановке задачи переоценки необходимо учитывать влияние всех факторов. Что касательно оптимизации налогообложения основным критерием выбора задачи переоценки должна являться разность между экономией платежей по налогу на имущество организаций и приростом платежей по налогу на прибыль организаций, которая должна быть максимальной (экономию платежей по налогу на имущество организаций должна быть больше, чем прирост платежей по налогу на прибыль организаций).

Литература

1. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть вторая от 5 авг. 2000 г. №117-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» [Электронный ресурс] : ПБУ 6/01 : приказ М-ва финансов РФ от 30 марта 2001 г. №26н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Гульпенко К.В. Влияние переоценки основных средств на финансовые показатели транспортной организации [Электронный ресурс] / К.В. Гульпенко // Проблемы со-

- временной экономики. – 2009. – №4. URL: <http://www.m-economy.ru/art.php?nArtId=2913>
4. Каспина Р.Г. Финансовый учет и отчетность в условиях инфляции [Текст] : учеб. пособие / Р.Г. Каспина, А.С. Логинов. – М. : Омега-Л, 2007. – 204 с.
 5. Кутер М.И. Теория и принципы бухгалтерского учета [Текст] / М.И. Кутер. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 544 с.
 6. Леонова О.И. Амортизация как способ взаимосвязи бухгалтерского и налогового учета [Текст] : монография / О.И. Леонова. – Воронеж : ФГБОУ Воронежский ГАУ, 2012. – 88 с.
 7. Леонова О.И. Методологические положения начисления амортизации основных средств и их влияние на налоговую нагрузку сельскохозяйственных организаций [Текст] / О.И. Леонова, Н.Н. Волкова // Современная экономика: проблемы и решения. – 2012. – №6. – С. 68-77.
 8. Леонова О.И. Влияние изменений по налогу на имущество организаций на учет основных средств [Текст] / О.И. Леонова // Междунар. бухгалтерский учет. – 2013. – №20. – С. 49-53.
 9. Томшинская И.Н. Бухгалтерский и налоговый учет в коммерческих организациях. Стандарт третьего поколения [Текст] : учеб. пособие / И.Н. Томшинская. – СПб. : Питер, 2013. – 336 с.
 10. Ширококов В.Г. и др. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] : учеб. пособие для студентов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / В.Г. Ширококов, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. – М., 2007.

Ключевые слова

Переоценка; дооценка; налоговый учет; амортизация; основные средства; кадастровая стоимость; постоянная разница; временная разница; постоянный налоговый актив; постоянное налоговое обязательство.

Леонова Ольга Ивановна

РЕЦЕНЗИЯ

Учет основных средств по первоначальной стоимости, которая значительно оторвана от восстановительной в каждый конкретный момент, приводит к тому, что начисляемая амортизация не покрывает затраты на их воспроизводство на современной технологической основе.

Результаты переоценки влияют на амортизационные отчисления, на размеры налога на имущество организаций, на источники финансирования капитальных вложений, прироста оборотных средств организации, на цены продукции организации, а соответственно на разработку бизнес-планов организации и бюджеты всех уровней.

Порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности результатов переоценки объекта основных средств зависит от того, переоценивался этот объект раньше или эта переоценка является для него первой.

В соответствии с п. 1 ст. 257 Налогового кодекса РФ (НК РФ) при проведении переоценки (уценки) стоимости объектов основных средств на рыночную стоимость положительная (отрицательная) сумма такой переоценки не признается доходом (расходом), учитываемым для целей налогообложения, и не принимается при определении восстановительной стоимости амортизируемого имущества и при начислении амортизации (кроме переоценки, проведенной до 1 января 2002 г.), возникают различия между бухгалтерским и налоговым учетом, которые приводят к постоянным или временным различиям.

Автором на конкретном примере рассмотрен порядок переоценки (дооценки) основных средств и влияние переоценки на организацию бухгалтерского и налогового учета.

В связи с тем, что с января 2014 г. глава 30 НК РФ «Налог на имущество организаций» действует в новой редакции, в частности, налоговая база в отношении некоторых объектов недвижимости должна определяться исходя из кадастровой стоимости, которая, в основном, близка к рыночной. Автором предложен порядок расчета налоговой базы и суммы налога на имущество организаций по объектам перечисленным в ст. 378.2 НК РФ.

Выводы автора несут практическую значимость для организаций (предпринимателей), находящихся на общем режиме налогообложения.

Сыроижко В.В., д.э.н., профессор, заместитель директора по научной работе Воронежского института кооперации (филиал) автономной некоммерческой организации высшего профессионального образования «Белгородский университет кооперации, экономики и права».