

Рис. 1. Сравнение экономии налогов и сборов от прибыли по всем методам начисления амортизации

Таблица 5. Снижение суммы налогов по годам при комбинированном методе начисления амортизации, тыс. руб.

Год эксплуатации	Амортизируемая стоимость	Норма амортизации (%)	Амортизационные отчисления за год	Снижение налогов и сборов от прибыли (27%)	Увеличение дохода	Коэффициент дисконтирования	Текущая стоимость
1	2	3	4	5	6	7	8
1	500000	50	250000	67500	317500	0,869565	276086,89
2	250000	50	125000	33750	158750	0,756144	120037,86
3	125000	50	62500	16875	79375	0,657516	52190,33
4	62500	67	41875	11306	53181	0,571753	30406,54
5	62500	33	20625	5569	29194	0,497177	13022,93
<b>Итого</b>			<b>500000</b>	<b>135000</b>	<b>635000</b>		<b>491744,55</b>

Используя же предложенную модель управления объектами интеллектуальной собственности, каждое предприятие может улучшить общую эффективность своей деятельности.

- Левкович, О.А. Бухгалтерский учет: учебник для вузов / О.А. Левкович, И.Н. Бурцева – Мн.: Выш. шк., 2009. – 437 с.
- Ткачук, М.И. Основы финансового менеджмента: учебное пособие – Мн.: Книжный дом, 2006. – 416 с.

**СПИСОК ЦИТИРОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

- Карпова, Т.П. Управленческий учет: учебник для вузов. – М.: ЮНИТИ, 2009. – 350 с.

Материал поступил в редакцию 12.05.10

**ERMAKOVA E.E., MISHKOVA M.P. Management of objects of intellectual property on enterprise**

Results of research considering questions of intellectual property objects' management were displayed and practical recommendations of their realization were also developed.

Decreasing of a tax pressure because of using different variants of amortization remands were considered, optimal variant was suggested.

УДК 658.152/.153

**Слапик Ю.Н., Кот Н.Г.**

**ВЛИЯНИЕ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА НА ОБОРОТ КАПИТАЛА ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ**

**Введение.** Капитал, как фактор производства, представляет собой совокупность основного и оборотного капитала. Для того, чтобы основной капитал приносил прибыль в процессе производства, необходимо постоянно поддерживать его в первоначальном технически исправном состоянии, чтобы его износ не стал причиной ухудшения финансового положения предприятия. Получение данного эффекта достигается посредством выбора рационального аморти-

зационного механизма.

Целью статьи является оценка влияния изменений законодательства Республики Беларусь в области амортизационной политики, внесенных в 2010 г., на оборот капитала предприятия.

**Сущность амортизационной политики.** Актуальность амортизационного процесса обусловлена ролью, которую играет эффек-

*Слапик Юлия Николаевна, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета.*

*Кот Наталья Генриховна, ассистент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета.*

*Беларусь, БрГТУ, 224017, г. Брест, ул. Московская, 267.*

тивно сформированная амортизационная политика в производственных и воспроизводственных процессах как на отдельно взятом предприятии, так и в национальной экономике в целом.

Амортизационная политика является составной частью экономической политики государства и выступает в качестве рычага воздействия на макроэкономические процессы. Она воздействует на процесс обновления основных фондов, ускорение темпов научно-технического прогресса, инвестиционную деятельность.

Под амортизационной политикой следует понимать научно обоснованную и целенаправленную систему мер, осуществляемую государством в области простого и расширенного воспроизводства амортизируемого имущества, с целью создания благоприятных условий для развития всех субъектов хозяйствования, ускорения научно-технического прогресса и реализации экономической политики государства.

В связи с тем, что амортизационная политика является составной частью общей экономической политики, она направлена на повышение эффективности производства и подъем отечественной экономики. Амортизационная политика государства в каждый конкретный момент времени предполагает определенные корректировки в зависимости от сложившейся ситуации и экономической стратегии на перспективу.

В настоящее время государством осуществляется амортизационная политика, ориентированная на использование экономического целесообразных сроков полезного использования амортизируемого имущества, применение новых эффективных механизмов начисления амортизационных отчислений.

Амортизационная политика предприятия закрепляется в учетной политике, принимаемой ежегодно, и реализуется в двух направлениях: в целях бухгалтерского и налогового учета. При ее формировании предприятие руководствуется основным принципом и направлением амортизационной политики государства.

Основными элементами амортизационной политики являются:

- срок полезной службы объектов;
- методы начисления амортизации;
- контроль за целевым использованием амортизационных отчислений;
- налоговое стимулирование ускорения обновления амортизируемого имущества.

В случае, когда законодательно закреплённые элементы амортизационной политики не соответствуют основным процессам, протекающим в экономике страны, происходит нарушение функционирования оборотного и основного капитала на уровне предприятия.

**Концепции амортизации.** Амортизационные отчисления являются одним из источников финансирования инвестиций в основные средства и обеспечивают простое воспроизводство амортизируемых активов.

В Республике Беларусь имеют место три концепции амортизации: бухгалтерская, экономическая и налоговая.

Согласно бухгалтерскому подходу, амортизация определяется как обесценение стоимости амортизируемого имущества на протяжении срока его службы. Обесценение может наступить в результате физического износа, морального старения, интенсивной эксплуатации и т.д.

Согласно экономической концепции, амортизация рассматривается, как обязанность предприятия сохранять первоначальную стоимость капитала, защищая тем самым предприятие от возможных убытков [1]. Стоимость замены основных средств определяется как

цена, в которую обошлось бы к концу каждого финансового года их восстановление.

Исходя из налоговой концепции, амортизация позволяет предприятию целенаправленно влиять на размер затрат, величину налогооблагаемой прибыли и, в конечном итоге, - на финансовую устойчивость.

Источником возмещения амортизационных отчислений на полное восстановление основных средств выступает доход, полученный предприятием от реализации продукции, созданной с их участием. Фактически амортизационные отчисления представляют собой перенесение стоимости постепенно изнашивающихся основных средств на стоимость производимой продукции. Таким образом, амортизация – это процесс воспроизводства капитала. Чем быстрее происходит его обновление, тем эффективнее деятельность предприятия. Это особенно актуально в связи со стремительным научно-техническим прогрессом, повышением наукоемкости производства и сокращением жизненного цикла большинства основных фондов.

**Амортизационный фонд.** В Республике Беларусь действует двухканальная система начисления амортизации. Амортизационные отчисления включаются в состав затрат по производству и реализации продукции, после ее реализации формируют на предприятии амортизационный фонд. Именно через амортизационный фонд осуществляется связь налоговой, бухгалтерской и экономической концепций амортизации.

Согласно Инструкции «О порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов», учет формирования и использования амортизационного фонда ведется на забалансовых счетах 010 «Амортизационный фонд воспроизводства основных средств» и 013 «Амортизационный фонд воспроизводства нематериальных активов» [2].

Основное назначение амортизационного фонда – финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства или погашение кредитов банков, использованных на эти цели. Порядок финансирования капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства или погашение кредитов банков, использованных на эти цели, представлен на рис. 1.

К собственным источникам финансирования капитальных вложений относятся амортизационные фонды воспроизводства основных средств и нематериальных активов и прибыль организации (нераспределенная прибыль прошлых лет и чистая прибыль отчетного периода). Использование собственных источников финансирования капитальных вложений производственного характера отражается в следующем порядке:

- амортизационного фонда воспроизводства основных средств – по кредиту счета 010 «Амортизационный фонд воспроизводства основных средств»;
- амортизационного фонда воспроизводства нематериальных активов – по кредиту счета 013 «Амортизационный фонд воспроизводства нематериальных активов»;
- нераспределенной прибыли прошлых лет – по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль», субсчет «Нераспределенная прибыль прошлых лет» и кредиту счета 83 «Добавочный фонд»;
- чистой прибыли отчетного периода – по дебету счета 84 субсчет «Нераспределенная прибыль отчетного периода» и кредиту счета 83.

В том случае, когда предприятие полностью использовало средства амортизационного фонда, не имеет чистой прибыли и возможности привлечения заемных средств, финансирование капитальных вложений производственного назначения осуществляется за счет

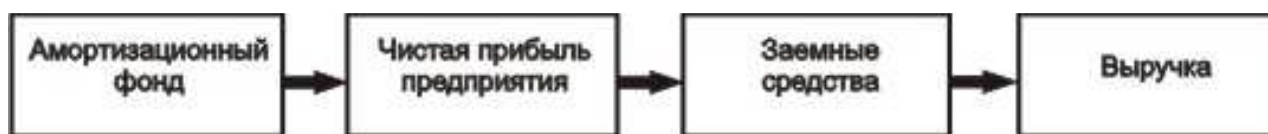


Рис. 1. Этапы финансирования капитальных вложений производственного характера

Источник: собственная разработка

денежных средств, находящихся в обороте. В данном случае в бухгалтерском учете допускается формирование амортизационного фонда со знаком «минус» на соответствующих забалансовых счетах. Отрицательное значение амортизационного фонда свидетельствует не столько о недостаточности собственных источников финансирования, сколько об изъятии денежных средств из оборота.

Отрицательное значение амортизационного фонда уменьшается за счет ежемесячных отчислений в этот фонд.

Таким образом, можно выделить следующие основные проблемы, связанные с формированием и использованием амортизационного фонда:

1. Стадия накопления и образования достаточных объемов амортизационного фонда отсутствует. Длительность стадии накопления ограничивается месяцами, тогда как формирование финансовых источников самофинансирования капитальных вложений требует накопления амортизации в течение нескольких лет. Отсутствие полномасштабной стадии накопления амортизации и образования амортизационного фонда негативно влияет на процессы воспроизводства, которое осуществляет путем замены отдельных видов изношенных машин и оборудования. Комплексного обновления, охватывающего целые технологические процессы, как правило, не происходит. Идет в основном техническое, но не технологическое обновление производства, которое не отвечает стоящим перед предприятиями задачам повышения конкурентоспособности.

2. В целях своевременного обеспечения экономически обоснованных условий воспроизводства основных средств, используемых в предпринимательской деятельности организаций, допускается текущая индексация амортизационных отчислений. Индексация способствует избежанию резких колебаний величины амортизационных отчислений в результате периодической переоценки основных средств и ее влияния на изменение финансово-экономических показателей работы организаций по не зависящим от них причинам. Следует отметить, что индексация производится только на стоимость основных фондов и амортизационных отчислений. Что касается величины амортизационного фонда, так она остается неизменной на протяжении всего периода, т.е. не индексируется, в результате чего наблюдается значительный разрыв между имеющимися средствами и потребностями. Поскольку амортизационный фонд является одним из источников финансовых ресурсов, происходит уменьшение величины собственных источников финансирования, что является неблагоприятным фактором для предприятия.

3. Амортизационный фонд формируется исходя из размера начисленной амортизации. Амортизация представляет собой механизм не только восстановления, но и накопления средств на будущие капитальные затраты. Предприятие должно иметь право выбора начисления амортизации как по возможности, так и по нормативам.

4. Амортизационный фонд не может быть источником финансовых ресурсов, числившихся на забалансовом счете. Источник не может числиться за балансом и при этом иметь отрицательное значение.

Забалансовый учет амортизационного фонда и признание его в качестве источника финансирования капитальных вложений является национальной особенностью бухгалтерского учета в Республике Беларусь.

Действие такого элемента амортизационной политики, как «налоговое стимулирование ускорения обновления амортизируемого имущества», проявляется посредством амортизационного фонда.

Согласно законодательству, действовавшему до 2010 года, облагаемая налогом прибыль уменьшалась на суммы прибыли, направленные на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели. Указанное уменьшение налогооблагаемой прибыли производилось при условии полного использования сумм начисленного амортизационного фонда на 1-е число месяца, в котором прибыль была направлена на такие цели [3].

Согласно ст.14 Особенной части Налогового Кодекса Республики Беларусь от 01.01.2010 г. от налогообложения налогом на прибыль освобождается прибыль организаций, направленная на фи-

нансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели. Далее оговорено, что освобождение от налогообложения налогом на прибыль не применяется при отрицательном значении амортизационного фонда на 1-е число отчетного периода, в котором чистая прибыль направлена на финансирование капитальных вложений производственного назначения и жилищного строительства или погашение кредитов банков, использованных на эти цели [4].

Отражение финансирования капитальных вложений производственного характера с использованием средств амортизационного фонда на финансовый результат в 2009 г. и 2010 г. представлено в таблице 1.

Предположим ежемесячная величина формирования амортизационного фонда на предприятии составляет 30 млн. руб. Предприятию следует профинансировать капитальные вложения производственного характера на протяжении 3 месяцев общей стоимостью 250 млн. руб.: в первые два месяца должно быть профинансировано 200 млн. руб., в 3-й месяц – оставшаяся часть в размере 50 млн. руб. Временной интервал составляет февраль – апрель.

На 01 февраля на предприятии сформирован амортизационный фонд в размере 30 млн. руб. В феврале предприятие должно направить на финансирование капитальных вложений производственного характера 100 млн. руб.: финансирование 30 млн. руб. от общей стоимости будет осуществляться за счет средств амортизационного фонда, 20 млн. руб. – за счет имеющейся чистой прибыли предприятия. Оставшуюся сумму в размере 50 млн. руб. необходимо профинансировать за счет средств, находящихся в обороте.

Таким образом, перерасход амортизационного фонда отражается в размере 50 млн. руб. со знаком «минус». С учетом того, что за февраль величина амортизационных отчислений в фонд составит 30 млн. руб., на 01 марта величина амортизационного фонда составляет (-20) млн. руб.

Для определения налогооблагаемой прибыли за февраль необходимо валовую прибыль за февраль уменьшить на величину направленной чистой прибыли предприятия на финансирование капитальных вложений производственного характера в размере 20 млн. руб. После уплаты налогов из прибыли, в качестве которых выступает налог на прибыль и сбор на развитие территорий, чистая прибыль предприятия за февраль составит 49,5 млн. руб.

Никаких изменений в области налогообложения при положительной величине амортизационного фонда в 2010 г. не произошло.

На 01 марта, как было отмечено, имеет отражение амортизационного фонда со знаком «минус» в размере 20 млн. руб.

Финансирование капитальных вложений производственного характера в размере 49,5 млн. руб. производится за счет имеющейся чистой прибыли за отчетный период, остальная сумма в размере 50,5 млн. руб. финансируется за счет денежных средств в обороте.

При определении налогооблагаемой прибыли за март по методике 2009 г. 60 млн. руб. валовой прибыли прольготировали бы на 49,5 млн. руб. чистой прибыли, направленной на финансирование капитальных вложений производственного характера. Согласно расчетам налогооблагаемая прибыль за март при применении методики 2009 г. составила бы 10,5 млн. руб.

По методике 2010 г. предприятие не может применить данную льготу из-за наличия отрицательного значения на 1-е число месяца, в котором осуществлялись капитальные вложения, величины амортизационного фонда. Исходя из расчетов по методике 2010 г., налогооблагаемая прибыль составила 60 млн. руб. Аналогичным образом осуществляется расчет за апрель.

**Заключение.** По результатам расчета видно, что 50 млн. руб. капитальных вложений предприятие, используя методику 2009 г., смогло бы профинансировать за счет чистой прибыли отчетного периода, не отвлекая средства из оборота. По законодательству 2010 г. финансирование всей величины капитальных вложений за счет собственных средств осуществить невозможно.

Таблица 1. Влияние величины амортизационного фонда на финансовый результат предприятия, млн. руб.

Показатели	2009г	2010г
<b>ФЕВРАЛЬ</b>		
1. Амортизационный фонд на 01.02. (условно)	30	30
2. Выручка от реализации продукции за февраль (условно)	1500	1500
3. Валовая прибыль за февраль (условно)	60	60
4. Чистая прибыль за январь (условно)	20	20
5. Капитальные вложения производственного характера в феврале (условно)	100	100
6. Налогооблагаемая прибыль за февраль (п.3 – п.4)	40	40
7. Налог на прибыль (п.6 * 24% / 100)	9,6	9,6
8. Сбор на развитие территорий ((п.6 – п.7) * 3% / 100)	0,9	0,9
9. Чистая прибыль за февраль (п.3 – п.7 – п.8)	49,5	49,5
10. Чистая прибыль (убыток) за январь – февраль (п.10 = п.9)	49,5	49,5
<b>МАРТ</b>		
11. Амортизационный фонд на 01.03. (условно)	-20	-20
12. Выручка от реализации продукции за март (условно)	1500	1500
13. Валовая прибыль за март (условно)	60	60
14. Чистая прибыль (убыток) на 01.03.(п.4 = п.10)	49,5	49,5
15. Капитальные вложения производственного характера в марте (условно)	100	100
16. Налогооблагаемая прибыль за март (п.13 – п.14 по методике 2009г.) (п.16 = п.13 по методике 2010 г.)	10,5	60
17. Налог на прибыль (п.16 * 24% / 100)	2,5	14,4
18. Сбор на развитие территорий ((п.16 – п.17) * 3% / 100)	0,2	1,4
19. Чистая прибыль (убыток) за март (п. 13 – п.17 – п.18)	57,3	44,2
20. Чистая прибыль (убыток) за декабрь - февраль	57,3	44,2
<b>АПРЕЛЬ</b>		
21. Амортизационный фонд на 01.04. (условно)	-40,5	-40,5
22. Выручка от реализации продукции за апрель (условно)	1500	1500
23. Валовая прибыль за апрель (условно)	60	60
24. Чистая прибыль (убыток) на 01.04. (п. 24 = п.20)	57,3	44,2
25. Капитальные вложения производственного характера в апреле (условно)	50	50
26. Налогооблагаемая прибыль за апрель (п.23 – п.25 по методике 2009г.) (п.26 = п.23 по методике 2010 г.)	10	60
27. Налог на прибыль (п. 26 * 24% / 100)	2,4	14,4
28. Сбор на развитие территорий ((п.26 - п.27) * 3% / 100)	0,2	1,4
29. Чистая прибыль (убыток) за апрель (п.23 – п.27 – п.28)	57,4	44,2
30. Чистая прибыль (убыток) за январь – апрель (п.29 + п.24 – п.25 – по методике 2009 г.) (п.30 = п.29 – по методике 2010 г.)	64,7	44,2

В результате проведенных расчетов чистая прибыль за январь – апрель при применении методики 2009 г. составила бы 64,7 млн. руб., по законодательству 2010 г. чистая прибыль предприятия сократится на 20,5 млн. руб. и составит 44,2 млн. руб.

В результате проведенного исследования можно сделать вывод, что изменения в налоговом законодательстве Республике Беларусь, произошедшие в 2010 г. не только не стимулируют воспроизводственные процессы на уровне предприятия, но и создают условия для вымывания средств из оборота. Таким образом, проводимая государством амортизационная политика не соответствует интересам предприятия в области оборота капитала.

#### СПИСОК ЦИТИРОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Николай Савельев. Амортизационная политика для экономического роста и структурного развития (обзор зарубежного опыта).

– Режим доступа: <http://tpprf2.dev.amrd.ru/common/upload/files/200410221018.doc> – Дата доступа: 20.04. 2010.

2. Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов: утв. Постановлением Минэкономики, Минфина и Минстройархитектуры РБ 27.02.2009 г. №37/18/6.
3. О налогах на доходы и прибыль: Закон Республики Беларусь от 22.12.1991г №1330-XII (в ред. Законов Республики Беларусь от 13.11.2008 г. №449-3)
4. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть): принят Палатой представителей 11 декабря 2009 г.; одобрен Советом Республики 18 декабря 2009 г.

Материал поступил в редакцию 12.05.10

#### SLAPIK, J. N. KOT, N. G. Influence of amortisation policy(politics) of the state on a revolution of the capital of the industrial enterprise

Scientific clause is devoted to consideration of an estimation of influence of changes of the legislation of Republic Belarus in the field of the amortisation politics which has been brought in in 2010, on a revolution of the capital of the enterprise. The essence of amortisation politics and its(her) basic elements is considered. The basic problems connected to formation and use of amortisation fund are revealed. The comparative characteristic of the tax laws is given in the field of amortisation policy(politics) in 2010 in comparison with 2009. As a result of the carried out research is determined, that the changes in the tax laws of Republic Belarus, occurred in 2010 not only do not stimulate воспроизводственные processes at a level of the enterprise, but also create conditions for washing away of means from a revolution. Therefore it is necessary to note, that the amortisation politics, spent by the state, does not correspond(meet) to interests of the enterprise in the field of a revolution of the capital.