

УДК 311:336

**ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПРЕМИИ  
В НАЛОГОВОМ УЧЁТЕ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ  
FEATURES OF APPLICATION OF DEPRECIATION BONUS ARE  
IN THE FISCAL ACCOUNTING OF AGRICULTURAL ORGANIZATIONS**М.Н.Артюшина, Д.А. Познахарева  
M.N.Artyushina, D.A. PoznakharevaФГОУ ВПО Оренбургский государственный аграрный университет  
Federal state educational institution higher education  
Orenburg State Agrarian University

*From 2006 of organization in the fiscal accounting can use the so-called depreciation bonus. How to expect depreciation on new rules? Did the new algorithm of calculation become more advantageous as compared to that used to it?*

*In this article we will make an effort in detail understand nature of depreciation bonus, and also in the features of her application.*

С 1 января 2006 г. организации получили право в целях налогообложения прибыли одновременно списывать на расходы до 10 процентов от суммы произведенных капитальных вложений (так называемая амортизационная премия). Такой порядок предусмотрен п. 1.1 ст. 259 НК РФ [1].

С 2009 года произошли изменения, а именно увеличение амортизационной премии до 30 %. Но повышение амортизационной премии, т.е. суммы, которую при приобретении или создании основных средств можно одновременно включить в расходы, коснулось не всех ОС, а лишь тех, которые относятся к третьей-седьмой амортизационным группам. По ним амортизационная премия с 2009 года составляет 30 процентов (п. 9 ст. 258 НК РФ). По имуществу первой, второй, восьмой, девятой и десятой групп премия по-прежнему равна 10 процентам [2].

Мы предлагаем с 1 января 2010 года ФГОУ СПО «Оренбургский аграрный колледж» начать использовать амортизационную премию для совершенствования учета основных средств.

В переделах указанных границ ФГОУ СПО «Оренбургский аграрный колледж» может установить в учетной политике для целей налогообложения любые выгодные с ее точки зрения значения амортизационной премии. Колледж имеет право применять амортизационную премию выборочно, по отдельным группам основных средств. Это следует из пункта 9 статьи 258 Налогового кодекса РФ.

Оставшаяся часть первоначальной стоимости основного средства (за вычетом амортизационной премии) включается в налоговые расходы в обычном по-

рядке - через амортизацию.

Рассмотрим эффективность оптимизации налога на прибыль с применением амортизационной премии на примерах.

Амортизационная премия используется только в налоговом учете. В бухгалтерском же учете единовременное списание части стоимости основного средства при вводе его в эксплуатацию не предусмотрено.

Следовательно, если организация, воспользовавшаяся своим правом на амортизационную премию, применяет ПБУ 18/02, ей придется отражать соответствующие разницы между бухгалтерским и налоговым учетом [3].

В марте 2009 года ФГОУ СПО «Оренбургский аграрный колледж» приобрело кормоуборочный комбайн. Согласно договору купли-продажи, стоимость комбайна составила 2 655 000 руб. (в том числе НДС - 405 000 руб.). В этом же месяце его ввели в эксплуатацию.

По Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, кормоуборочный комбайн относится к четвертой амортизационной группе (имущество со сроком полезного использования свыше пяти лет до семи лет включительно).

Согласно распоряжению руководителя ФГОУ СПО «Оренбургский аграрный колледж», срок полезного использования кормоуборочного комбайна и в бухгалтерском, и в налоговом учете - шесть лет (72 месяца). Амортизация начислялась линейным методом. Кроме того, в учетной политике для целей налогообложения установлено, что по приобретенным основным средствам единовременно списывается на расходы 10 процентов их первоначальной стоимости.

Бухгалтер ФГОУ СПО «Оренбургский аграрный колледж» начал начислять амортизацию по кормоуборочному комбайну и в бухгалтерском, и в налоговом учете с апреля 2009 года.

В налоговом учете в расходы была включена амортизационная премия в сумме 225 000 руб. (2 250 000 руб. x 10%). Следовательно, ежемесячная сумма амортизации в налоговом учете будет равна 28 125 руб/мес. ((2 250 000 руб. - 225 000 руб.) : 72 мес.).

Таким образом, в первом месяце начисления амортизации в налоговом учете ФГОУ СПО «Оренбургский аграрный колледж» в расходах была учтена сумма 253 125 руб. (225 000 руб. + 28 125 руб.).

В бухгалтерском учете ежемесячная сумма амортизации по кормоуборочному комбайну составила 31 250 руб/мес. (2 250 000 руб. : 72 мес.). Начисление амортизационной премии в бухгалтерском учете не отражается.

Бухгалтер ФГОУ СПО «Оренбургский аграрный колледж» начислил амортизацию и отразил возникшую при этом разницу следующими записями.

В апреле 2009 года:

п/п	Содержание операции	Сумма, руб	По Дебету	По Кредиту
1.	Начислена амортизация по кормоуборочному комбайну	31250	20/1	02/1
2.	Отражено отложенное налоговое обязательство	44375 ((253 125 руб. - 31 250 руб.) x 20%)	68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль»	77

С мая по сентябрь 2009 года (в течение пяти месяцев) по мере начисления амортизации по комбайну в бухгалтерском и налоговом учете происходило умень-

шение налогооблагаемой временной разницы и соответствующего ей отложено-го налогового обязательства. Это было вызвано тем, что в бухгалтерском учете амортизация ежемесячно начислялась в сумме 31 250 руб/мес., а в налоговом - 28 125 руб/мес.

Ежемесячно бухгалтер ФГОУ СПО «Оренбургский аграрный колледж» делал следующие записи.

В мае - сентябре 2009 года:

п/п	Содержание операции	Сумма, руб	По Дебету	По Кредиту
1.	Начислена амортизация по кормоуборочному комбайну	31250	20/1	02/1
2.	Уменьшено отложенное налоговое обязательство	625 ((31 250 руб. - 28 125 руб.) x 20%)	77	68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль»

В ноябре 2009 года из-за кризиса техника была продана. Тем не менее, амортизация по кормоуборочному комбайну и в бухгалтерском, и налоговом учете за ноябрь 2009 года была начислена.

Комбайн был продан за 2 478 000 руб. (в том числе налог на добавленную стоимость - 378 000 руб.). Начисленная к моменту продажи основного средства сумма амортизации составила 218 750 руб. (31 250 руб. x 7 мес.). Остаточная стоимость амортизируемого основного средства — 2 031 250 руб. (2 250 000 руб. - 218 750 руб.)

Бухгалтеру ФГОУ СПО «Оренбургский аграрный колледж» придется учесть одно обстоятельство. При выбытии комбайна в бухгалтерском учете был признан прочий расход в виде остаточной стоимости основного средства в сумме 2 031 250 руб.

Предположим, что в налоговом же учете организация увеличила остаточную стоимость на восстановленную сумму. В этом случае доход от реализации уменьшается на остаточную стоимость основного средства в сумме 2 053 125 руб. (2 250 000 руб. - 225 000 руб. - 28 125 руб. x 7 + 225 000 руб.). Как следствие, в учете бухгалтером ФГОУ СПО «Оренбургский аграрный колледж» будет отражен постоянный налоговый актив: 4375 руб. ((2 031 250 руб. - 2 053 125 руб.) x 20%)

#### Литература:

1. Копаев Д. Амортизационная премия – расход или льгота? Особенности применения амортизационной премии // Все для бухгалтера.-2009.-№6.-С.12-14
2. Крутякова Т.Л. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет.-М.2007
3. Макалкин И. Амортизационная премия – 2009 // Экономика и жизнь. Бухгалтерское приложение.-2009- №11(9277).-С.75