

УДК 657.22

UDC 657.22

08.00.00 Экономические науки

Economic sciences

ВЛИЯНИЕ АМОРТИЗАЦИОННОЙ ПОЛИТИКИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА НА ЕГО ФИНАНСОВЫЕ ПОКАЗАТЕЛИ И НАЛОГОВУЮ ОПТИМИЗАЦИЮ

THE INFLUENCE OF THE DEPRECIATION POLICY OF THE BUSINESS ENTITY ON ITS FINANCIAL PERFORMANCE AND TAX OPTIMIZATION

Смольнякова Марина Валерьевна

к.э.н., доцент

РИНЦ SPIN-код: 8159-1671

Кубанский государственный аграрный университет, Краснодар, Россия

Smolnyakova Marina Valerievna

Cand.Econ.Sci., associate professor

RSCI SPIN-code: 8159-1671

Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia

Виноградова Дарья Павловна

магистрант учетно-финансового факультета

РИНЦ SPIN-код: 7888-5339

Кубанский государственный аграрный университет, Краснодар, Россия

Vinogradova Daria Pavlovna

undergraduate of accounting and finance faculty

RSCI SPIN-code: 7888-5339

Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia

Посредством мониторинга нормативной базы бухгалтерского и налогового учета доказываем, что главным и законным инструментом по оптимизации налоговой базы и поиску доступных источников финансирования инвестиций выступает учетная политика хозяйствующего субъекта. В статье обосновывается, что от методов оценки отдельных видов имущества и обязательств, установленных в учетной политике, зависят величина и уровень финансовых показателей организации, а способы начисления амортизации – один из таких ее элементов. Авторами представлен анализ методов начисления амортизации, предусмотренных системами бухгалтерского и налогового учета, с точки зрения их влияния на финансовые показатели организации и налоговую оптимизацию. Объектом для начисления амортизации послужило основное средство, находящееся на учете предприятия газовой промышленности Краснодарского края. Авторы обосновывают выбор субъекта исследования значительным удельным весом основных средств в общей сумме капитала организаций данной отрасли. В статье раскрывается сущность методов начисления амортизации в системе бухгалтерского и налогового учета, приводятся расчетные формулы для каждого из способов, на примере конкретного основного средства производится расчет амортизации за весь срок его полезного использования. Авторы анализируют преимущества и недостатки каждого из методов и выявляют наиболее предпочтительный для финансовых показателей и оптимизации налоговой базы по налогу на прибыль субъекта исследования. Более того в статье освящается понятие «амортизационная премия», производится расчет амортизации при условии ее применения, приводятся возможные последствия ее использования для организации. Затрагивается понятие разниц, возникающих по операциям с основными средствами, указываются причины их

Through monitoring of the normative base of accounting and taxation, we have proved that the main and legitimate tool for optimizing the tax base and finding available sources of financing investments is the accounting policy of the business entity. The article explains that the amount and level of financial performance of a company depend from methods for assessment of certain types of assets and liabilities established in the accounting policy; and the methods of depreciation are one of these elements. The authors present the analysis of methods of calculating depreciation under accounting and tax accounting, from the point of view of their impact on the financial performance of the organization and tax optimization. The subject of depreciation was the primary means, listed as a part of a gas industry company in the Krasnodar region. The authors substantiate the choice of the research subject as a significant share of fixed assets in the total amount of capital organizations in the industry. The article reveals the essence of the methods of depreciation in accounting and tax accounting; it presents calculation formulas for each method. On the example of a particular fixed asset we have the depreciation calculation for the entire term of its useful use. The authors analyze the advantages and disadvantages of each method and identify the most preferred financial indicators and optimize the tax base for tax on profit of the subject of the research. Moreover, the article reveals a concept of "bonus depreciation", depreciation calculation under the condition of its application, the possible consequences of its use for the organization. This study addresses the concept of differences resulting from transactions with fixed assets, the reasons of their appearance and procedure of accounting. The authors of the article prove the conclusion about the direction of the most preferred embodiment of the depreciation policy for companies working in the gas industry

появления и порядок учета. Авторами статьи обосновывается вывод, о направлении наиболее предпочтительного варианта амортизационной политики для организаций газовой отрасли

Ключевые слова: БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ, ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА, АМОРТИЗАЦИЯ, УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА, РАЗНИЦЫ, НАЛОГОВАЯ ОПТИМИЗАЦИЯ

Keywords: ACCOUNTING, TAX ACCOUNTING, FIXED ASSETS, DEPRECIATION, ACCOUNTING POLICY, DIFFERENCE, TAX OPTIMIZATION

DOI: 10.21515/1990-4665-124-076

В настоящее время построение комплексной учетно-аналитической системы позволяет осуществлять эффективное управление организацией, а также принимать рациональные экономические решения. Платежеспособность и финансовое состояние экономического субъекта связаны с оценкой его активов, которая определяется на основе выбранных вариантов их учета в учетной политике. Одним из основных элементов, оказывающим влияние на финансовые показатели деятельности хозяйствующего субъекта, является способ начисления амортизации внеоборотных активов.

Элементы учетной политики прямо влияют на себестоимость реализуемой продукции, но на величину валовой прибыли они влияют косвенно. В то же время элементы налоговой политики находятся в прямой зависимости от элементов учетной политики организации, что учитывается при расчете налогооблагаемой прибыли. Этими элементами являются способы оценки запасов, а также товаров при реализации; способы оценки незавершенного производства, готовой продукции; способы начисления амортизации и т.п.

Целью статьи является рассмотрение возможных способов начисления амортизации по основным средствам, предусмотренных в бухгалтерском и налоговом законодательстве, с позиции их влияния на показатели бухгалтерской финансовой отчетности, налоговую базу по налогу на прибыль и трудовые затраты учетного аппарата организации.

Субъектом исследования явилось акционерное общество «Краснодаргоргаз» – крупнейшее в Краснодарском крае газовое хозяйство. Общество со-

здано 12.10.1993 г. Основной его целью является безаварийное газоснабжение потребителей, обеспечение надежного функционирования системы газоснабжения г. Краснодара. В таблице 1 представлена некоторая информация о хозяйствующем субъекте.

Таблица 1 – Основные показатели АО «Краснодаргоргаз»

Показатель	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Отклонение (+, -) 2015 г. от 2012 г.
Выручка – всего, тыс. руб.	1 724 774	1 914 280	2 188 659	2315001	590 227
в том числе от продажи природного газа, тыс. руб.	1 663 224	1 836 130	2 079 626	2164309	498 085
Среднегодовая стоимость основных средств	1 432 537	1 538 597	1 653 330	1 792 528	359 991
Численность – всего, чел.	885	886	948	916	31
в том числе занятых в основном производстве, чел.	644	644	692	664	20
Протяженность обслуживаемых газопроводов, км	4 341,1	4 461,8	4 597,2	4 724,1	383,0
Объем транспортировки природного газа потребителям, млн. м ³	2 644,8	2 596,5	2 784,2	3 090,1	445,3

Более 20 лет АО «Краснодаргоргаз» приносит газ в жизнь тысячи людей. За эти годы Общество прошло достойный путь от своего «рождения» до почетного места среди лучших предприятий столицы юга России. Созданная уникальная система газоснабжения города при должном внимании, надлежащей эксплуатации, своевременной модернизации и развитии позволит надолго обеспечить устойчивое и бесперебойное газоснабжение всех городских потребителей. День за днем АО «Краснодаргоргаз» продолжает искать эффективные способы газоснабжения, стремясь оставаться надежным партнером для своих абонентов. За годы своей работы Обще-

ство показало себя эффективным финансово – хозяйственным субъектом, надежным поставщиком природного газа и социальным партнером.

На сегодняшний день АО «Краснодаргоргаз» - динамично развивающееся предприятие с высоким показателем финансово-хозяйственной деятельности, развитой инфраструктурой, современной технической оснащённостью, высококвалифицированным персоналом, большой клиентской базой и налаженными связями, и контактами на территории г. Краснодара.

Исследование проводилось в газовой отрасли, поскольку проблемы совершенствования амортизационной политики в данной сфере деятельности являются чрезвычайно актуальными из-за существенной роли основных средств в хозяйственной жизни организаций данной отрасли и значительной их доли в структуре активов организаций.

В научной литературе выдвигалось мнение, что выбор метода начисления амортизации в бухгалтерском учете оказывает влияние на финансовое состояние организации в целом, а в налоговом учете способствует оптимизации налогообложения [1, 2,10].

Согласно бухгалтерскому законодательству амортизация основных средств в бухгалтерском учете может осуществляться: линейным способом, способом уменьшаемого остатка, способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования или способом списания стоимости пропорционально объему продукции (услуг) [6]. АО «Краснодаргоргаз» в бухгалтерской учетной политике закрепило линейный способ начисления амортизации. Для сравнительного анализа рассмотрим влияние каждого из способов на статьи бухгалтерского баланса.

Исследуемая организация приобрела основное средство (газопровод) 01.09.2011 г., первоначальная стоимость которого составила 438 728,81 руб. Газопровод относится к четвертой амортизационной группе, организация установила срок полезного использования шесть лет (72 месяца).

При линейном способе затраты на приобретение основных средств списываются равномерно в течение всего срока полезного использования объекта. То есть на протяжении всего периода эксплуатации ежемесячная сумма амортизации будет одинаковой. Расчет производится следующим образом:

$$НА = \frac{100\%}{СПИ}, \quad (1)$$

$$А = ПС \times НА, \quad (2)$$

где **НА** – годовая норма амортизации, %;

СПИ – срок полезного использования объекта, г.;

А – амортизация за год, руб.;

ПС – первоначальная стоимость объекта, руб.

Данные по расчету сумм амортизации для основного средства АО «Краснодаргоргаз» при использовании линейного способа приведены в таблице 2.

Таблица 2 – Порядок расчета суммы амортизации линейным способом в бухгалтерском учете

Наименование показателя	Расчет	Значение показателя
Норма амортизации годовая	100 % ÷ 6 лет	16,67 %
Амортизация за год	438 728,81 × 16,67 %	73 136,10 руб.
Амортизация за месяц	73 136 ÷ 12 мес.	6 094,68 руб.

Так как основное средство (газопровод) введено в эксплуатацию в сентябре, то за 2011 г. амортизация начисляется за три месяца – октябрь, ноябрь и декабрь. Следует отметить, что год начисления амортизации и отчетный год составления бухгалтерской финансовой отчетности не совпадают, поэтому для удобства составим таблицу 3, отражающую суммы амортизации по отчетным годам.

Следует отметить, что сумма начисления амортизации в последний месяц должна быть найдена не расчетным способом, а путем вычитания первоначальной стоимости и суммы начисленной амортизации за весь пе-

риод, так как за счет округлений может не совпасть первоначальная сумма. Данную операцию следует проводить при любом способе начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете.

Таблица 3 – Суммы амортизации в бухгалтерском учете по отчетным годам при линейном способе

2011 г.		2012 г.		2013 г.		2014 г.	
Окт.	6 094,68	Янв.	6 094,68	Янв.	6 094,68	Янв.	6 094,68
Ноя.	6 094,68	Фев.	6 094,68	Фев.	6 094,68	Фев.	6 094,68
Дек.	6 094,68	Март	6 094,68	Март	6 094,68	Март	6 094,68
		Апр.	6 094,68	Апр.	6 094,68	Апр.	6 094,68
		Май	6 094,68	Май	6 094,68	Май	6 094,68
		Июнь	6 094,68	Июнь	6 094,68	Июнь	6 094,68
		Июль	6 094,68	Июль	6 094,68	Июль	6 094,68
		Авг.	6 094,68	Авг.	6 094,68	Авг.	6 094,68
		Сент.	6 094,68	Сент.	6 094,68	Сент.	6 094,68
		Окт.	6 094,68	Окт.	6 094,68	Окт.	6 094,68
		Нояб.	6 094,68	Нояб.	6 094,68	Нояб.	6 094,68
		Дек.	6 094,68	Дек.	6 094,68	Дек.	6 094,68
Всего за год	18 284,04	Всего за год	73 136,16	Всего за год	73 136,16	Всего за год	73 136,16
2015 г.		2016 г.		2017 г.			
Янв.	6 094,68	Янв.	6 094,68	Янв.	6 094,68		
Фев.	6 094,68	Фев.	6 094,68	Фев.	6 094,68		
Март	6 094,68	Март	6 094,68	Март	6 094,68		
Апр.	6 094,68	Апр.	6 094,68	Апр.	6 094,68		
Май	6 094,68	Май	6 094,68	Май	6 094,68		
Июнь	6 094,68	Июнь	6 094,68	Июнь	6 094,68		
Июль	6 094,68	Июль	6 094,68	Июль	6 094,68		
Авг.	6 094,68	Авг.	6 094,68	Авг.	6 094,68		
Сент.	6 094,68	Сент.	6 094,68	Сент.	6 006,53		
Окт.	6 094,68	Окт.	6 094,68				
Нояб.	6 094,68	Нояб.	6 094,68				
Дек.	6 094,68	Дек.	6 094,68				
Всего за год	73 136,16	Всего за год	73 136,16	Всего за год	54 763,97		

Юркова Т. И. в своей работе «Экономика предприятия» отмечает, что линейный способ, относится к самым распространенным. Его используют примерно 70 % всех предприятий. Так же Татьяна Ильинична считает, что линейный способ целесообразно применять для тех видов основных средств, где время, а не устаревание (моральный износ) является основным фактором, ограничивающим срок службы [11].

При применении способа уменьшаемого остатка, в отличие от линейного, затраты на приобретение основных средств учитываются в себестоимости продукции (работ, услуг) неравномерно. В первые годы эксплуатации основного средства, пока его остаточная стоимость высокая, сумма начисленной амортизации больше, чем при линейном способе. Но по мере уменьшения остаточной стоимости основного средства сумма годовой амортизации снижается. Однако остаточная стоимость из-за значительного снижения в начале использования основного средства всегда будет меньше при этом способе, чем при линейном. Расчет производится по формуле:

$$НА = \frac{100\%}{СПИ}, \quad (3)$$

$$А = ОС \times НА, \quad (4)$$

где **НА** – годовая норма амортизации, %;

СПИ – срок полезного использования объекта, г.;

А – амортизация за год, руб.;

ОС – остаточная стоимость объекта, руб.

Расчет суммы амортизации способом уменьшаемого остатка для основного средства АО «Краснодаргоргаз» приведен в таблицах 4 и 5.

Таблица 4 – Порядок расчета суммы амортизации способом уменьшаемого остатка в бухгалтерском учете

Наименование показателя	Расчет	Значение показателя
Норма амортизации годовая	100 % ÷ 6 лет	16,67 %
Амортизация за 1-ый год	438 728,81 × 16,67 %	73 136,10 руб.
Амортизация за месяц	73 136,10 ÷ 12 мес.	6 094,68 руб.
Амортизация за 2-ой год	(438 728,81 – 73 136,10) × 16,67 %	60 944,30 руб.
Амортизация за месяц	60 944,30 ÷ 12 мес.	5 078,69 руб.
Амортизация за 3-ий год	(365 592,71 – 60 944,30) × 16,67	50 784,77 руб.
Амортизация за месяц	50 784,89 ÷ 12 мес.	4 232,07 руб.
Амортизация за 4-ый год	(304 647,70 – 50 784,77) × 16,67 %	42 318,95 руб.
Амортизация за месяц	42 319,05 ÷ 12 мес.	3 526,59 руб.
Амортизация за 5-ый год	(253 862,93 – 42 318,95) × 16,67	35 264,40 руб.
Амортизация за месяц	35 264,40 ÷ 12 мес.	2 938,70 руб.
Амортизация за 6-ой год	438 728,81 – (73 136,10 + 60 944,30 + 50 784,77 + 42 318,95 + 35 264,40)	176 280,29 руб.
Амортизация за месяц	176 280,29 ÷ 12 мес.	14 690,00 руб.

Таблица 5 – Суммы амортизации в бухгалтерском учете по отчетным годам способом уменьшаемого остатка

2011 г.		2012 г.		2013 г.		2014 г.	
Окт.	6 094,68	Янв.	6 094,68	Янв.	5 078,69	Янв.	4 232,07
Ноя.	6 094,68	Фев.	6 094,68	Фев.	5 078,69	Фев.	4 232,07
Дек.	6 094,68	Март	6 094,68	Март	5 078,69	Март	4 232,07
		Апр.	6 094,68	Апр.	5 078,69	Апр.	4 232,07
		Май	6 094,68	Май	5 078,69	Май	4 232,07
		Июнь	6 094,68	Июнь	5 078,69	Июнь	4 232,07
		Июль	6 094,68	Июль	5 078,69	Июль	4 232,07
		Авг.	6 094,68	Авг.	5 078,69	Авг.	4 232,07
		Сент.	6 094,68	Сент.	5 078,69	Сент.	4 232,07
		Окт.	5 078,69	Окт.	4 232,07	Окт.	3 526,59
		Нояб.	5 078,69	Нояб.	4 232,07	Нояб.	3 526,59
		Дек.	5 078,69	Дек.	4 232,07	Дек.	3 526,59
Всего за год	18 284,04	Всего за год	70 088,19	Всего за год	58 404,42	Всего за год	48 688,40
2015 г.		2016 г.		2017 г.			
Янв.	3 526,59	Янв.	2 938,70	Янв.	14 690,00		
Фев.	3 526,59	Фев.	2 938,70	Фев.	14 690,00		
Март	3 526,59	Март	2 938,70	Март	14 690,00		
Апр.	3 526,59	Апр.	2 938,70	Апр.	14 690,00		
Май	3 526,59	Май	2 938,70	Май	14 690,00		
Июнь	3 526,59	Июнь	2 938,70	Июнь	14 690,00		
Июль	3 526,59	Июль	2 938,70	Июль	14 690,00		
Авг.	3 526,59	Авг.	2 938,70	Авг.	14 690,00		
Сент.	3 526,59	Сент.	2 938,70	Сент.	14 670,32		
Окт.	2 938,70	Окт.	14 690,00				
Нояб.	2 938,70	Нояб.	14 690,00				
Дек.	2 938,70	Дек.	14 690,00				
Всего за год	40 555,14	Всего за год	70 518,30	Всего за год	132 190,32		

Способ уменьшаемого остатка стоит выбрать, если известно, что оборудование проработает десять лет, но основная нагрузка придется на первые несколько лет его эксплуатации, так как со временем, оно начнет ломаться и простаивать, планируется выпускать новый вид продукции или выручка от продаж в первые годы будет выше, чем в следующие. Именно в этих случаях данный способ даст наиболее достоверную информацию в отчетности.

При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, как и при способе уменьшаемого остатка, суммы ежегодной амортизации будут различными. Расчет производится следующим образом:

$$A = \text{ПС} \times \text{ЧЛ} \div \text{СЧЛ}, \quad (5)$$

где **A** – амортизация за год, руб.;

ПС – первоначальная стоимость объекта, руб.;

ЧЛ – число лет, остающихся до конца срока полезного использования;

СЧЛ – сумма чисел лет срока полезного использования.

Данные по расчету сумм амортизации данным способом для основного средства АО «Краснодаргоргаз» представлены в таблицах 6 и 7.

Таблица 6 – Порядок расчета суммы амортизации

по сумме чисел лет срока полезного использования в бухгалтерском учете

Наименование показателя	Расчет	Значение показателя
Сумма чисел лет	1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6	21
Амортизация за 1-ый год	438 728,81 × 6 ÷ 21	125 351,09 руб.
Амортизация за месяц	125 351,09 ÷ 12 мес.	10 445,92 руб.
Амортизация за 2-ой год	438 728,81 × 5 ÷ 21	104 459,24 руб.
Амортизация за месяц	104 459,24 ÷ 12 мес.	8 704,93 руб.
Амортизация за 3-ий год	438 728,81 × 4 ÷ 21	83 567,39 руб.
Амортизация за месяц	83 567,39 ÷ 12 мес.	6 963,95 руб.
Амортизация за 4-ый год	438 728,81 × 3 ÷ 21	62 675,54 руб.
Амортизация за месяц	62 675,54 ÷ 12 мес.	5 222,96 руб.
Амортизация за 5-ый год	438 728,81 × 2 ÷ 21	41 783,70 руб.
Амортизация за месяц	41 783,70 ÷ 12 мес.	3 481,96 руб.
Амортизация за 6-ой год	438 728,81 – (125 351,09 + 104 459,24 + 83 567,39 + 62 675,54 + 41 783,70)	20 891,85руб.
Амортизация за месяц	20 891,85 ÷ 12 мес.	1 740,99 руб.

Способ по сумме чисел лет срока полезного использования является ускоренным, поскольку позволяет списать большую часть стоимости объекта основных средств в первые годы эксплуатации. Данный способ эффективен для объектов, которые в первый год эксплуатации приносят мак-

симальную прибыль и, как правило, для быстро морально устаревающих объектов (вычислительная механика, средство связи и т.д.).

Таблица 7 – Суммы амортизации в бухгалтерском учете по отчетным годам способом по сумме чисел лет срока полезного использования

2011 г.		2012 г.		2013 г.		2014 г.	
Окт.	10 445,92	Янв.	10 445,92	Янв.	8 704,93	Янв.	6 963,95
Ноя.	10 445,92	Фев.	10 445,92	Фев.	8 704,93	Фев.	6 963,95
Дек.	10 445,92	Март	10 445,92	Март	8 704,93	Март	6 963,95
		Апр.	10 445,92	Апр.	8 704,93	Апр.	6 963,95
		Май	10 445,92	Май	8 704,93	Май	6 963,95
		Июнь	10 445,92	Июнь	8 704,93	Июнь	6 963,95
		Июль	10 445,92	Июль	8 704,93	Июль	6 963,95
		Авг.	10 445,92	Авг.	8 704,93	Авг.	6 963,95
		Сент.	10 445,92	Сент.	8 704,93	Сент.	6 963,95
		Окт.	8 704,93	Окт.	6 963,95	Окт.	5 222,96
		Нояб.	8 704,93	Нояб.	6 963,95	Нояб.	5 222,96
		Дек.	8 704,93	Дек.	6 963,95	Дек.	5 222,96
Всего за год	31 337,76	Всего за год	120 128,07	Всего за год	99 236,22	Всего за год	78 344,43
2015 г.		2016 г.		2017 г.			
Янв.	5 222,96	Янв.	3 481,96	Янв.	1 740,99		
Фев.	5 222,96	Фев.	3 481,96	Фев.	1 740,99		
Март	5 222,96	Март	3 481,96	Март	1 740,99		
Апр.	5 222,96	Апр.	3 481,96	Апр.	1 740,99		
Май	5 222,96	Май	3 481,96	Май	1 740,99		
Июнь	5 222,96	Июнь	3 481,96	Июнь	1 740,99		
Июль	5 222,96	Июль	3 481,96	Июль	1 740,99		
Авг.	5 222,96	Авг.	3 481,96	Авг.	1 740,99		
Сент.	5 222,96	Сент.	3 481,96	Сент.	1 741,28		
Окт.	3 481,96	Окт.	1 740,99				
Нояб.	3 481,96	Нояб.	1 740,99				
Дек.	3 481,96	Дек.	1 740,99				
Всего за год	57 452,52	Всего за год	36 560,61	Всего за год	15 669,20		

Последствия начисления амортизации способом списания стоимости пропорционально объему продукции (услуг) очень похожи на те, которые возникают при способе уменьшаемого остатка. В первые годы эксплуатации основных средств списывается значительная доля затрат на его приобретение и очень быстро снижается остаточная стоимость. Расчет производится по формуле:

$$КС = \frac{ПС}{V_{пр}}, \quad (6)$$

$$А = V_{ф} \times КС, \quad (7)$$

где $КС$ – коэффициент соотношения;

$ПС$ – первоначальная стоимость объекта, руб.;

$V_{пр}$ – предполагаемый объем выпуска продукции за весь срок полезного использования;

$А$ – амортизация за год, руб.

$V_{ф}$ – фактически выпущенное количество продукции.

Однако существует сложность в использовании данного способа, который заключается в достоверности определения предполагаемого объема выпуска продукции (выполнения работ) на конкретном оборудовании. Целесообразно говорить о том, что это должны делать соответствующие технические службы, а не бухгалтер. Поскольку любой срок полезного использования, в том числе выраженный в предполагаемом объеме продукции, является оценочным значением, его надо регулярно пересматривать и в случае необходимости корректировать [8]. Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (услуг) применяется преимущественно для автотранспорта. Нормы амортизации установлены в процентах от первоначальной стоимости транспортного средства на каждую 1000 км пробега [11]. Поскольку последний из описанных методов является функцией от объема сбыта, ограничим наше рассмотрение методов амортизации первыми тремя способами.

По полученным данным составим обобщающую таблицу 8, отражающую общую сумму амортизации, полученную от использования различных способов ее начисления.

Таким образом, использование разных способов начисления амортизации влияет на величину остаточной стоимости основного средства АО «Краснодаргоргаз», отраженной в отчетности (таблица 9).

Таблица 8 – Суммы амортизации по отчетным годам в бухгалтерском учете

Способ начисления амортизации	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
1. Линейный способ	18 284,04	73 136,16	73 136,16	73 136,16	73 136,16	73 136,16	54 763,97
2.Способ уменьшаемого остатка	18 284,04	70 088,19	58 404,42	48 688,40	40 555,14	70 518,30	132 190,32
3.Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования	31 337,76	120 128,07	99 236,22	78 344,43	57 452,52	36 560,61	15 669,20

Таблица 9 – Фрагмент бухгалтерского баланса, отражающий информацию по основному средству, выбранного для исследования

Наименование показателя бухгалтерского баланса	на 31.12.2017 г.	на 31.12.2016 г.	на 31.12.2015 г.	на 31.12.2014 г.	на 31.12.2013 г.	на 31.12.2012 г.	на 31.12.2011 г.
При использовании линейного способа							
Основные средства	-	54 763,97	127 900,13	201 036,29	274 172,45	347 308,61	420 444,77
Итог баланса	-	54 763,97	127 900,13	201 036,29	274 172,45	347 308,61	420 444,77
При использовании способа уменьшаемого остатка							
Основные средства	-	132 190,32	202 708,62	243 263,76	219 952,16	350 356,58	420 444,77
Итог баланса	-	132 190,32	202 708,62	243 263,76	219 952,16	350 356,58	420 444,77
При использовании способа списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования							
Основные средства	-	15 669,20	52 229,81	109 682,33	188 026,76	287 262,98	407 391,05
Итог баланса	-	15 669,20	52 229,81	109 682,33	188 026,76	287 262,98	407 391,05

По сумме валюты бухгалтерского баланса можно судить о величине активов организации, а так же о ее имущественном состоянии. Так как в бухгалтерской отчетности основные средства отражаются по остаточной стоимости, то высокое значение данного показателя свидетельствует о хорошем имущественном состоянии организации, а рост итога баланса говорит об увеличении имущества, что положительно характеризует финансовое состояние экономического субъекта.

По полученным данным наиболее высокая остаточная стоимость основных средств за весь срок эксплуатации основного средства наблюдается при использовании способа уменьшаемого остатка.

При анализе финансовой устойчивости организаций используют такие показатели как коэффициент автономии (независимости) и коэффициент финансовой устойчивости, которые рассчитывают по формуле:

$$КА = \frac{СК}{ИБ}, \quad (8)$$

$$КФУ = \frac{ПК}{ИБ}, \quad (9)$$

где **КА** – коэффициент автономии;

СК – собственный капитал организации;

ИБ – итог бухгалтерского баланса;

КФУ – коэффициент финансовой устойчивости;

ПК – перманентный капитал организации.

Высокое значение коэффициентов говорит о способности организации погашать свои обязательства, а так же о ее финансовой независимости. Наиболее высокое значение коэффициентов с 2011 по 2014 гг. наблюдается при использовании способа списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, а с 2015 по 2016 гг. – при использовании линейного способа.

Далее перейдем к следующей части нашего исследования, а именно изучению влияния метода амортизации на оптимизацию налогообложения.

Амортизация основных средств в налоговом учете может осуществляться линейным и нелинейным методами. Причем от того, какой метод будет избран, зависит скорость списания на расходы стоимости имущества. АО «Краснодаргоргаз» в учетной политике закрепило линейный способ начисления амортизации. Рассмотрим оба метода и выявим наиболее практичный с точки зрения налоговой оптимизации.

Достаточно часто в организациях устанавливается линейный метод начисления амортизации для бухгалтерского и налогового учета. Преимущество линейного способа состоит в простоте применения: стоимость основного средства погашается равномерно в течение всего срока его полезного использования. Кроме того, это единственный способ, который позволяет избежать разниц между начислением амортизации в бухгалтерском и налоговом учете.

Однако применение нелинейного метода имеет свои преимущества. В первые годы эксплуатации основного средства через амортизацию можно списать значительно большую его сумму, чем при линейном методе.

При линейном способе амортизацию начисляют равномерно на протяжении срока службы имущества. Сумма амортизации начисляется отдельно по каждому амортизируемому объекту. Формула для расчета выглядит следующим образом:

$$K = \frac{1}{n} \times 100, \quad (10)$$

$$A = ПС(ВС) \times K, \quad (11)$$

где K – норма амортизации за месяц, %;

n – срок полезного использования амортизируемого имущества, месяц;

A – сумма начисленной за один месяц амортизации по объекту, руб.;

ПС – первоначальная стоимость объекта амортизируемого имущества, руб.;

ВС – восстановительная стоимость объекта амортизируемого имущества, руб.

При нелинейном способе норма амортизации применяется к остаточной, а не первоначальной (восстановительной) стоимости. За счет этого, стоимость имущества списывается неравномерно - с уменьшением суммы амортизации с каждым последующим месяцем. Сумма амортизации определяется по амортизируемой группе (подгруппе) в целом. Первого числа налогового периода определяется суммарный баланс каждой амортизационной группы.

Баланс рассчитывается как суммарная остаточная стоимость всех объектов амортизируемого имущества, отнесенных к конкретной амортизационной группе.

Суммарный баланс группы может увеличиваться или уменьшаться. Увеличивается он при вводе в эксплуатацию новых основных средств, а так же при изменении первоначальной стоимости основных средств в случае их достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации и технического перевооружения. Причем первоначальная стоимость активов увеличивает суммарный баланс группы с 1-го числа месяца, следующего за месяцем ввода. Уменьшение суммарного баланса каждой амортизационной группы происходит ежемесячно на сумму начисленной по этой группе амортизации или при выбытии имущества. Расчет амортизации определяется по формуле:

$$A = B \times \frac{k}{100\%}, \quad (12)$$

где **A** – сумма амортизации за месяц для соответствующей амортизационной группы (подгруппы), руб.;

B – суммарный баланс соответствующей амортизационной группы (под-группы), руб.;

k – норма амортизации для соответствующей амортизационной группы, % (таблица 10).

Таблица 10 – Нормы амортизации в целях применения нелинейного метода

Амортизационная группа	Норма амортизации (месячная), %
Первая	14,3
Вторая	8,8
Третья	5,6
Четвертая	3,8
Пятая	2,7
Шестая	1,8
Седьмая	1,3
Восьмая	1,0
Девятая	0,8
Десятая	0,7

Когда суммарный баланс какой-либо амортизационной группы сокращается до нуля, то такая группа ликвидируется. Если же баланс группы становится меньше 20 000 руб., то в следующем месяце организация такую группу вправе ликвидировать. Но только в том случае, если за это время в результате ввода в эксплуатацию новых основных средств суммарный баланс группы не увеличился. При этом его остаток списывается во внереализационные расходы текущего периода [5].

На момент окончания срока полезного использования основного средства организация может исключить объект из состава амортизационной группы. При этом, суммарный баланс этой группы не изменится, а начисление амортизации будет продолжаться в общем порядке. Следует отметить, что чем больше суммарный баланс группы, тем менее эффективен нелинейный метод амортизации с точки зрения налоговой оптимизации. Налоговая оптимизация необходима каждому экономическому субъекту, так как это позволяет минимизировать затраты денежных средств, которые будут использованы в деятельности организации [1].

При использовании данного метода следует помнить, что по основным средствам, относящимся к 8-10 амортизационным группам, амортизация начисляется только линейным методом. Так же, переход с нелинейного метода начисления амортизации на линейный метод можно осуществлять не чаще одного раза в пять лет. Главный недостаток нелинейного метода – остающаяся часть стоимости на конец срока полезного использования при высокой инфляции обесценивается во времени.

АО «Краснодаргоргаз» применяет линейный способ начисления амортизации. Порядок расчета суммы амортизации при данном способе представлен в таблице 11.

Таблица 11 – Порядок расчета суммы амортизации линейным методом в налоговом учете

Наименование показателя	Расчет	Значение показателя
Норма амортизации	$(1 \div 72 \text{ мес.}) \times 100 \%$	1,389 %
Амортизация за месяц	$438\,728,81 \times 1,389 \%$	6 094,68 руб.
Амортизация за 2011 г.	$6\,094,68 \times 3 \text{ мес.}$	18 284,04 руб.
Амортизация за 2012 г.	$6\,094,68 \times 12 \text{ мес.}$	73 136,16 руб.
Амортизация за 2013 г.	$6\,094,68 \times 12 \text{ мес.}$	73 136,16 руб.
Амортизация за 2014 г.	$6\,094,68 \times 12 \text{ мес.}$	73 136,16 руб.
Амортизация за 2015 г.	$6\,094,68 \times 12 \text{ мес.}$	73 136,16 руб.
Амортизация за 2016 г.	$6\,094,68 \times 12 \text{ мес.}$	73 136,16 руб.
Амортизация за 2017 г.	$438\,728,81 - 383\,964,84$	54 763,97 руб.

Порядок расчета суммы амортизации при нелинейном способе за 2011 и 2012 гг. представлен в таблице 12. По полученным данным видно, что при использовании нелинейного метода, АО «Краснодаргоргаз» сможет списать в расходы более существенную сумму, что позволит отложить уплату налога на прибыль. Однако, если АО «Краснодаргоргаз» решит применять нелинейный метод, необходимо перейти на него со следующего налогового периода, закрепив перед этим данный способ в учетной политике для целей налогообложения.

В связи с этим в учете АО «Краснодаргоргаз» будут возникать разницы, которые увеличивают трудозатраты учетного аппарата.

Согласно ПБУ 18/2002 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» возникающие разницы бывают временными и постоянными [7].

Таблица 12 – Порядок расчета суммы амортизации нелинейным методом в налоговом учете

Наименование показателя	Расчет	Значение показателя
Амортизация за окт.	$438\,728,81 \times 3,8\%$	16 671,69 руб.
Амортизация за нояб.	$(438\,728,81 - 16\,671,69) \times 3,8\%$	16 038,17 руб.
Амортизация за дек.	$(422\,057,12 - 16\,038,17) \times 3,8\%$	15 428,72 руб.
Всего за 2011 г.		48 772,10 руб.
Амортизация за янв.	$(406\,018,95 - 15\,428,72) \times 3,8\%$	14 842,43руб.
Амортизация за фев.	$(390\,590,23 - 14\,842,43) \times 3,8\%$	14 278,42руб.
Амортизация за март.	$(375\,747,80 - 14\,278,42) \times 3,8\%$	13 735,84руб.
Амортизация за апр.	$(361\,469,38 - 13\,735,84) \times 3,8\%$	13 213,87руб.
Амортизация за май.	$(347\,733,54 - 13\,213,87) \times 3,8\%$	12 711,75руб.
Амортизация за июнь.	$(334\,519,67 - 12\,711,75) \times 3,8\%$	12 228,70руб.
Амортизация за июль.	$(321\,519,67 - 12\,228,70) \times 3,8\%$	11 764,01руб.
Амортизация за авг.	$(309\,579,22 - 11\,764,01) \times 3,8\%$	11 316,98руб.
Амортизация за сент.	$(297\,815,21 - 11\,316,98) \times 3,8\%$	10 886,93руб.
Амортизация за окт.	$(286\,498,23 - 10\,886,93) \times 3,8\%$	10 473,23руб.
Амортизация за нояб.	$(275\,611,30 - 10\,473,23) \times 3,8\%$	10 075,25руб.
Амортизация за дек.	$(265\,138,01 - 10\,075,25) \times 3,8\%$	9 692,38руб.
Всего за 2012 г.		145 219,79

Временными разницы называются потому, с течением времени они уменьшаются вплоть до полного погашения. Таких разниц бывает две: вычитаемые и налогооблагаемые [7].

Постоянные разницы увеличивают или уменьшают бухгалтерскую прибыль, то есть по данному виду дохода (расхода) налоговая база и бухгалтерская прибыль (убыток) никогда не будут равны. Постоянные разницы могут быть положительными и отрицательными.

Постоянные положительные разницы увеличивают бухгалтерскую прибыль до налогооблагаемой, формируя постоянное налоговое обязательство.

Постоянные отрицательные разницы уменьшают бухгалтерскую прибыль до базы, облагаемой налогом на прибыль, образуя постоянные налоговые активы.

На рисунке 1 представлен процесс возникновения постоянных и временных разниц и порядок их отражения в бухгалтерском учете.

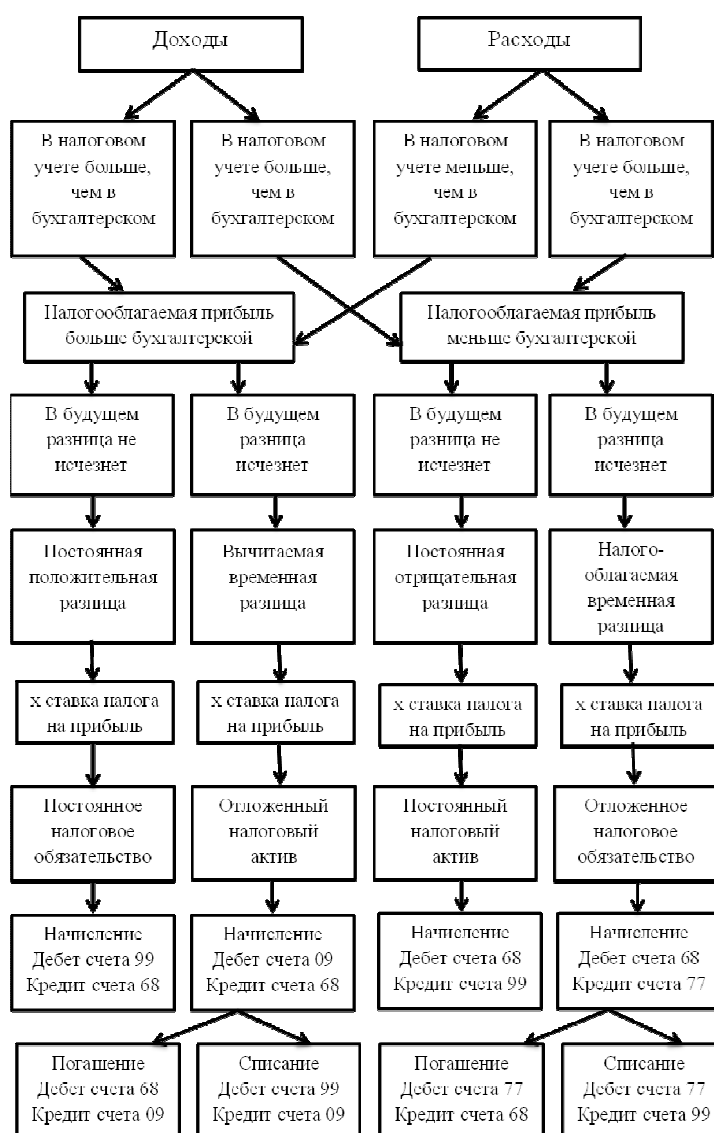


Рисунок 1 – Процесс возникновения постоянных и временных разниц

Разницы между данными бухгалтерского и налогового учета по основным средствам возникают по различным причинам. Перечень наиболее часто встречающихся ситуаций, служащих причинами их образования по операциям с основными средствами, представлен нами в таблице 13.

Таблица 13 – Причины образования разниц по операциям с основными средствами

Вид расхода	Отражение операции		Разницы, активы и обязательства		
	Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Постоянные Д99 К68 (ПНО) Д68 К99 (ПНА)	Вычитаемые (ОНА) Д09 К68 (начисление) Д68 К09 (погашение)	Налогооблагаемые (ОНО) Д68 К77 (начислен.) Д77 К68 (погашение)
Расходы по формированию первоначальной стоимости основных средств					
Проценты по заемным средствам, начисленные до принятия к учету инвестиционного актива в пределах норм (приобретенных до 2015 г.)	Включаются в первоначальную стоимость инвестиционного актива	Включаются в состав внереализационных расходов	-	-	ОНО, погашается при начислении амортизации
Проценты по заемным средствам, начисленные до принятия к учету инвестиционного актива сверх норм	Включаются в первоначальную стоимость инвестиционного актива	Не принимаются для налогообложения	ПНО, по мере начисления амортизации	-	-
Расходы в виде сумм начисленной амортизации					
Амортизационная премия – до 30% стоимости основных средств	Не применяется	Включается в состав расходов в размере не более 10 % стоимости основного средства (не более 30 % в отношении основных средств 3 - 7 амортизационных групп)	-	-	ОНО, погашается при начислении амортизации

Продолжение таблицы 13

Вид расхода	Отражение операции		Разницы, активы и обязательства		
	Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Постоянные Д99 К68 (ПНО) Д68 К99 (ПНА)	Вычитаемые (ОНА) Д09 К68 (начисле- ние) Д68 К09 (погаше- ние)	Налогооблагаемые (ОНО) Д68 К77 (начислен.) Д77 К68 (погашение)
Амортизация по основным средствам, переданным в безвозмездное пользование	Начисляется	Не начисляется	ПНО по мере начисления амортизации	-	-
Проведение переоценки основных средств					
Результаты переоценки	Изменение первоначальной стоимости основного средства	Первоначальная стоимость основного средства не изменяется	ПНО (в случае дооценки), ПНА (в случае уценки) при начислении амортизации	-	-
Реализация основных средств					
Убытки от реализации основных средств	Полностью учитываются в финансовом результате в периоде реализации основных средств	Включаются в состав прочих расходов равными долями в течение оставшегося срока полезного использования	-	ОНА, погашается по мере принятия в налоговом учете убытка	-
Безвозмездная передача основных средств	Стоимость основных средств полностью учитывается в составе расходов	Расходом не признается	ПНО, по мере начисления амортизации	-	-

Помимо нелинейного способа начисления амортизации еще одной законодательно предусмотренной возможностью по снижению налоговых платежей в первые годы эксплуатации амортизируемого имущества является амортизационная премия. Ее примернее позволяет налогоплательщику при расчете налога на прибыль в расходах текущего периода одновременно учесть до 30 % первоначальной стоимости основных средств по объектам, относящимся к 3-7 амортизационным группам, и не более 10 % – по прочим объектам [5]. Однако данное право не распространяется на основные средства, полученные безвозмездно, в качестве вклада в уставный капитал или являющиеся предметом лизинга.

Исследование показало, что большинство объектов основных средств АО «Краснодаргоргаз» попадают под возможность применения амортизационной премии. В результате в первом месяце (когда будет применена амортизационная премия) сумма расходов в налоговом учете окажется больше, чем в бухгалтерском учете, что в свою очередь позволит отложить уплату налога на прибыль (не фактически его уменьшить) и одновременно усложнить бухгалтерский учет, возникшими разницеми.

Фактически в АО «Краснодаргоргаз» установлен линейный способ начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете и не применяется амортизационная премия, что, на наш взгляд, является упущением возможности временно высвободить денежные средства и пустить их на улучшение качества работы. В сложившейся ситуации налицо заинтересованность работников бухгалтерии в минимизации своей работы. Такая категория сотрудников лишь косвенно ощущает зависимость их заработной платы от благополучия организации, но если предприятие крупное, а должность низкая, то такая связь практически отсутствует.

Однако, учитывая масштаб исследуемой организации, будет целесообразно использовать линейный метод начисления амортизации, с использованием амортизационной премии. При этом прописать в налоговой учетной по-

литике, что амортизационная премия применяется в отношении основных средств, стоимость которых превышает 500 000 руб. Данные по отражению фактов хозяйственной жизни, связанных с применением амортизационной премии к амортизируемому объекту приведены в разработанной нами таблице 14.

Таблица 14 – Журнал регистрации амортизируемого имущества, к которому применяется амортизационная премия

№ п/п	Содержание фактов хозяйственной жизни	Сумма, руб.	Дебет	Кредит
1	Приобретен газопровод	438 728,81	08	60
2	Учтен НДС от стоимости объекта	61 271,19	19	60
3	Учтен газопровод в составе основных средств	438 728,81	01	08
4	Получен налоговый вычет по НДС	61 271,19	68	19
5	Оплачено поставщику за газопровод	500 000,00	60	51
6	Начислена амортизация по газопроводу за 1-ый месяц в бухгалтерском учете	6 094,68	20	02
7	Начислена амортизация по газопроводу за 1-ый месяц в налоговом учете Расчет: Сумма амортизационной премии: $438\,728,81 \times 30\% = 131\,618,64$ Начисление амортизации в налоговом учете: $(438\,728,81 - 131\,618,64) \div 72 \text{ мес.} = 4\,264,64$	4 264,64	x	x
8	Учтено отложенное налоговое обязательство в 1-ом месяце начисления амортизации	25 997,72	68	77
9	Погашено отложенное налоговое обязательство со 2-го по 71-ый месяц начисления амортизации	25 620,56	77	68
10	Погашено отложенное налоговое обязательство в 72-ом месяце начисления амортизации	377,16	77	68

В таблице 15 (вспомогательная к таблице 14), ежемесячно отражена информация по возникновению и погашению отложенного налогового обязательства.

Таблица 15 – Возникновение отложенного налогового обязательства, руб.

Месяц	Расход		Налогооблагаемая временная разница (НВР)		Отложенное налоговое обязательство (ОНО)	
	Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Возникновение	Уменьшение	Начисление	Погашение
1	6 094,68	131 818,64 4 264,64	129 988,60		25 997,72	
2	6 094,68	4 264,64		1 830,04		366,01
3-71	6 094,68 × 69 мес. = 420 532,92	4 264,69 × 69 мес. = 294 260,16		126 272,76		25 254,55
72	6 006,53	4 120,73		1 885,80		377,16
	438 728,81	438 728,81	129 988,60	129 988,60	25 997,72	25 997,72

Обобщая вышесказанное, считаем, что для АО «Краснодаргоргаз», с точки зрения привлекательности бухгалтерской финансовой отчетности в учетной политике для целей бухгалтерского учета следует предусмотреть способ уменьшаемого остатка при начислении амортизации. При использовании данного способа в бухгалтерском балансе организации по строке «Основные средства» будет отражаться более существенная сумма, что повлечет за собой увеличение итога баланса, и положительно скажется на обеспеченности организации активами. Линейный метод мало чем уступает способу уменьшаемого остатка, более того он проще в своем применении.

В налоговом учете для АО «Краснодаргоргаз» рекомендуем использовать нелинейный метод начисления амортизации, так как в расходы в первые годы эксплуатации попадет наиболее существенная сумма, что приведет к откладыванию уплаты налога на прибыль. Тот же эффект достигается и при использовании линейного метода в сочетании с амортизационной премией. Несмотря на то, что будут возникать различия в учете, данные приемы позволят оптимизировать налогообложение, скорректировав налогооблагаемую базу в пользу организации. Рекомендуем АО «Краснодаргоргаз» пересмотреть методы начисления амортизации и внести изменения в бухгалтерскую и налоговую учетную политику на будущий год.

Литература

1. Башкатов, В. В. Основы налогового планирования и оптимизации налогообложения / Башкатов В. В., Шаповалова А. А. // Актуальные вопросы экономики, менеджмента и финансов в современных условиях // Сборник научных трудов по итогам международной научно-практической конференции № 2, Санкт-Петербург, 2015 – 339 с.
2. Башкатов, В. В. Проблемы сближения налоговой и бухгалтерской систем учета при начислении амортизации / Башкатов В. В., Кочерга А. Н., Шеповалова М. С. // Теоретические и прикладные аспекты современной науки. 2015. № 8-7. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://elibrary.ru>
3. Говдя, В. В. Учетная политика в условиях конвергенции систем учета / Говдя В. В., Шулепина С. А. // Актуальные вопросы экономических наук. 2010. № 15-2. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://elibrary.ru>
4. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств (ред. от 24.12.2010 г.) [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://base.garant.ru>
5. Налоговый кодекс Российской Федерации, часть вторая (в части главы 25 «Налог на прибыль»). № 117-ФЗ (ред. от 29.12.2014 г.) [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://base.garant.ru>
6. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 «Учет основных средств» (ред. от 24.12.2010г.) [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://base.garant.ru>
7. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ред. от 06.04.2015 г.) [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://base.garant.ru>
8. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 21/2008 «Изменение оценочных значений» (ред. от 06.04.2015г.) [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://base.garant.ru>
9. Полонская, О. П. Амортизационная премия как способ уменьшения налогового бремени по налогу на прибыль / Полонская О. П., Григорьева Н. Н. // Информационное обеспечение эффективного управления деятельностью экономических субъектов: материалы VI междунар. науч. конференции (г. Краснодар, 9 – 11 декабря 2015 г.) – Краснодар: Изд-во Магарин О. Г., 2016. – 707 с.
10. Сигидов, Ю. И. Проблемы и методы учета использования основных средств / Сигидов Ю. И., Ильченко И. Ю. // Информационное обеспечение эффективного управления деятельностью экономических субъектов: материалы VI междунар. науч. конференции (г. Краснодар, 9 – 11 декабря 2015 г.) – Краснодар: Изд-во Магарин О. Г., 2016. – 707 с.
11. Юркова, Т. И. Экономика предприятия / Юркова Т. И., Юрков С. В. // Электронный учебник, 2006 [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.aup.ru/books/m88/>
12. Ясенко, Г. Н. Влияние положений учетной политики на показатели бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах / Ясенко Г. Н., Дыдычкина И. Е. // Современные проблемы бухгалтерского учета и отчетности, Материалы II Международной студенческой научной конференции. 2015. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://elibrary.ru>

References

1. Bashkatov, V. V. Osnovy nalogovogo planirovaniya i optimizacii nalogooblozheniya / Bashkatov V. V., Shapovalova A. A. // Aktual'nye voprosy jekonomiki, menedzhmenta i finansov v sovremennyh uslovijah // Sbornik nauchnyh trudov po itogam mezhdunarodnoj nauchno-prakticheskoj konferencii № 2, Sankt-Peterburg, 2015 – 339 s.
2. Bashkatov, V. V. Problemy sblizheniya nalogovoj i buhgalterskoj sistem ucheta pri nachislenii amortizacii / Bashkatov V. V., Kocherga A. N., Shepvalova M. S. //

Teoreticheskie i prikladnye aspekty sovremennoj nauki. 2015. № 8-7. [Jelektronnyj resurs] – Rezhim dostupa: <http://elibrary.ru>

3. Govdja, V. V. Uchetnaja politika v uslovijah konvergencii sistem ucheta / Govdja V. V., Shulepina S. A. // Aktual'nye voprosy jekonomicheskikh nauk. 2010. № 15-2. [Jelektronnyj resurs] – Rezhim dostupa: <http://elibrary.ru>

4. Metodicheskie ukazanija po buhgalterskomu uchetu osnovnyh sredstv (red. ot 24.12.2010g.) [Jelektronnyj resurs] – Rezhim dostupa: <http://base.garant.ru> (In Russian)

5. Nalogovyj kodeks Rossijskoj Federacii, chast' vtoraja (v chasti glavy 25 «Nalog na pribyl'»). № 117-FZ (red. ot 29.12.2014g.) [Jelektronnyj resurs] – Rezhim dostupa: <http://base.garant.ru>

6. Polozhenie po buhgalterskomu uchetu PBU 6/01 «Uchet osnovnyh sredstv» (red. ot 24.12.2010g.) [Jelektronnyj resurs] – Rezhim dostupa: <http://base.garant.ru> (In Russian)

7. Polozhenie po buhgalterskomu uchetu PBU 18/02 «Uchet raschetov po nalogu na pribyl' organizacij» (red. ot 06.04.2015g.) [Jelektronnyj resurs] – Rezhim dostupa: <http://base.garant.ru>

8. Polozhenie po buhgalterskomu uchetu PBU 21/2008 «Izmenenie ocenочnyh znachenij» (red. ot 06.04.2015g.) [Jelektronnyj resurs] – Rezhim dostupa: <http://base.garant.ru>

9. Polonskaja, O. P. Amortizacionnaja premija kak sposob umen'shenija nalogo-vogo bremeni po nalogu na pribyl' / Polonskaja O. P., Grigor'eva N. N. // Informacionnoe obespechenie jeffektivnogo upravlenija dejatel'nost'ju jekonomicheskikh sub#ek-tov: materialy VI mezhdunar. nauch. konferencii (g. Krasnodar, 9 – 11 dekabnja 2015 g.) – Krasnodar: Izd-vo Magarin O. G., 2016. – 707 s.

10. Sigidov, Ju. I. Problemy i metody ucheta ispol'zovanija osnovnyh sredstv / Sigidov Ju. I., Il'chenko I. Ju. // Informacionnoe obespechenie jeffektivnogo upravlenija dejatel'nost'ju jekonomicheskikh sub#ektov: materialy VI mezhdunar. nauch. konferencii (g. Krasnodar, 9 – 11 dekabnja 2015 g.) – Krasnodar: Izd-vo Magarin O. G., 2016. – 707 s.

11. Jurkova, T. I. Jekonomika predprijatija / Jurkova T. I., Jurkov S. V. // Jelektronnyj uchebник, 2006 [Jelektronnyj resurs] – Rezhim dostupa: <http://www.aup.ru/books/m88/>

12. Jasmenko, G. N. Vlijanie polozhenij uchetnoj politiki na pokazateli buhgalterskogo balansa i otcheta o finansovyh rezul'tatah / Jasmenko G. N., Dydychkina I. E. // Sovremennye problemy buhgalterskogo ucheta i otchetnosti, Materialy II Mezhdunarodnoj studentcheskoj nauchnoj konferencii. 2015. [Jelektronnyj resurs] – Rezhim dostupa: <http://elibrary.ru>