

**Некоторые проблемные вопросы начисления амортизации и  
ее использования как источника инвестиций в основной капитал**

(«Мировой экономический кризис и Россия: причины, последствия, пути преодоления.  
Материалы международной научной конференции. 12-13 ноября 2009 г.  
Секции 6-11. ЭФ СПбГУ. 2009. С.76-78.)

Одной из серьезных проблем реального сектора российской экономики остается неудовлетворительная возрастная структура основных фондов, изношенность которых близка к критическому уровню. По сведениям Федеральной службы государственной статистики степень износа основных фондов в обрабатывающих производствах с 2004 г. по 2007 г. почти не изменилась: зафиксировано лишь некоторое уменьшение с 47,9% до 46,8%<sup>1</sup>. Такое же незначительное снижение зафиксировано в отраслях, связанных с производством и распределением электроэнергии, газа и воды, а также добычей полезных ископаемых, при этом уровень износа там оказался еще выше: на начало 2007 г. – 51,4% и 53,3% соответственно. Как положительный фактор можно отметить устойчивый рост коэффициента обновления, который, например, в обрабатывающих производствах вырос за этот период с 5% до 6,6%, однако остается все же достаточно низким. Данные за кризисные 2008 и текущий год вряд ли покажут улучшение ситуации, скорее, наоборот. Между тем повышение конкурентоспособности отечественных фирм невозможно без полноценного обновления основных фондов на основе передового оборудования и технологий, что требует значительных денежных средств. Одним из источников финансирования инвестиций в основной капитал является амортизация. Как показывают статистика, в структуре источников заметно некоторое снижение ее доли, произошедшее с 2004 г. по 2008 г.: с 22,8%<sup>1</sup> она снизилась до 18%<sup>1</sup>.

С теоретической точки зрения назначение амортизации заключается в том, чтобы к моменту, когда наступит полный износ имущества, у организации имелся бы некий накопленный (условный) амортизационный фонд, из которого и была бы профинансирована покупка нового аналогичного имущества. Условность данного фонда заключается в том, что он по сути «бумажный» и реально не существует. Амортизация «превращается» в деньги только после того, как покупатель (заказчик) оплатит продукцию (работы). Амортизация начисляется в течение всего нормативного срока службы основных фондов, а потребность в ее фактическом расходовании наступает лишь после их выбытия. Поэтому до момента замены выбывших из эксплуатации фондов начисленная амортизация является временно свободной и может использоваться в качестве источника собственных средств фирмы (при условии, что на ее расчетном счете

имеются свободные денежные средства).

В последние десятилетия под влиянием научно-технического прогресса, обуславливающего необходимость более быстрого обновления используемых машин и оборудования, в условиях возрастающей конкуренции товаропроизводителей, значение амортизации возрастает, и за рубежом она превратилась в важнейший инструмент инвестиционной (и инновационной) деятельности фирм. Ситуация, складывающаяся в нашей стране, несколько отличается. После введения в 2002 г. главы 25 Налогового кодекса, установившей ряд новаций в амортизационном регулировании, оно постоянно уточнялось и изменялось. При этом одни изменения улучшали ситуацию для налогоплательщиков, а другие – ухудшали. Одним из позитивных примеров является введенная с 2008 г. возможность в отношении основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности, применять к основной норме амортизации специальный коэффициент, но не более 3. Данная льгота призвана стимулировать капитальные вложения в приборы и оборудование, предназначенные для научно-исследовательских целей.

Однако с ее введением возник вопрос (к сожалению, это часто бывает, когда те или иные положения законодательства не до конца пояснены): а что считать основными средствами, используемыми только для осуществления научно-технической деятельности? Министерство финансов РФ в своем Письме от 14 апреля 2008 г. № 03-03-06/1/282 дало ответ, что научно-технической деятельностью являются научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки, поэтому специальный коэффициент может применяться к амортизируемым основным средствам, которые используются только для НИОКР. При этом было отмечено, что это письмо не является нормативным правовым актом, имеет информационно-разъяснительный характер и не препятствует иному пониманию норм законодательства о налогах и сборах. Такая неурегулированность чревата появлением проблем во взаимоотношениях с налоговыми инспекциями, разрешать которые налогоплательщикам придется, возможно, в арбитражных судах.

Кстати, примером аналогичной проблемы является ситуация, сложившаяся относительно возможности использования амортизационной премии в отношении лизингового имущества. В Письме Министерства финансов РФ от 6 мая 2006 г. № 03-03-04/2/132 высказана следующая позиция: основные средства, приобретенные для передачи в лизинг и числящиеся на балансе лизингодателя на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности», не могут рассматриваться как капитальные вложения, которые налогоплательщик вправе учесть в составе расходов в размере до 10% их первоначальной

стоимости. Однако это весьма спорная точка зрения, не подкрепленная соответствующими положениями законодательства. Что же касается судебных precedентов, то они уже появились: один из окружных арбитражных судов решил, что лизингодатель вправе применять амортизационную премию в отношении предмета лизинга, который учитывается на его балансе<sup>1</sup>.

Кроме проблем, связанных с возможностью разных трактовок тех или иных законодательных положений, имеются и другие; спорной темой остается целесообразность введения целевого расходования начисляемой амортизации. Его отсутствие позволяет фирмам использовать амортизацию, которая растворена в выручке и практически неотделима от других денежных потоков, на неинвестиционные цели – для финансирования текущих расходов, получая, в то же время, легальную возможность минимизации налогообложения. Однако такое по сути «проедание» амортизации означает, что ее воспроизводственная функция не действует, а значит – теряется и сам ее экономический смысл. Возникает вопрос о том, насколько правомерно учитывать амортизацию, не использованную по назначению, в себестоимости, иначе говоря освобождать эти денежные средства от налогообложения, не стоит ли ввести особый режим учета амортизации. Возможен и иной вариант, связанный с отказом от ее начисления в принципе (что, кстати, даст определенные преимущества российским фирмам в конкурентной борьбе вследствие снижения себестоимости) и введением взамен полного вычета из налогооблагаемой прибыли той ее части, которая была направлена на финансирование инвестиций в основные фонды.