

ПРОБЛЕМЫ НАЛОГОВОГО ВОЗДЕЙСТВИЯ НА ЦЕЛЕВОЕ ИСПОЛЬЗОВАНИЕ АМОРТИЗАЦИИ

Б. Еремкпаев, и.о. доцента Международной академии управления,
права, финансов и бизнеса <saule-ermekbaeva@mail.ru>

AUTHOR OFFER THE DIRECTIONS OF INCREASE OF TARGET USE OF DEPRECIATION

B. Ermekpaev, Acting Associate Professor of the International Academy
of Management, Law, Finance and Business

Abstract

In article problems of use of the depreciation charges, level of development of depreciation, indicators of movement of fixed assets are shown depreciation's role in reproduction of fixed assets. Levels of target and inappropriate use of the depreciation charges, depreciation's tax to revenue ratio were determined.

Keywords: accumulated depreciation, depreciation of fixed assets, depreciation's tax to revenue ratio, the fixed capital, the added depreciation resource, renewal financing through accumulated depreciation, elasticity of fixed assets and depreciation resource.

Аннотация

В статье рассматриваются проблемы использования амортизационных отчислений, уровень накопления амортизации, износ амортизируемых основных средств, показана роль амортизационных отчислений в воспроизводстве основных фондов. Определены уровни целевого и нецелевого использования амортизационных отчислений, налоговой амортизации по отношению к показателям выручки.

Ключевые слова: начисленная, накопленная амортизация, износ основных фондов, налогоёмкость амортизации, основной капитал, начисленный амортизационный ресурс, эластичность основных фондов и амортизационного ресурса.

Амортизационные отчисления представляют собой материальный эквивалент денежных затрат, возмещенных в отчетном периоде, но уже в неденежном исчислении. Начисления амортизации производятся в течение всего срока полезного пользования для получения экономических выгод. Используемый метод начисления амортизации должен показывать сумму годового износа, эквивалентную потребленной стоимости основных средств, например, за год или за период их полезного использования.

МСФО предполагает периодический пересмотр применяемого способа начисления амортизации в связи с изменением интенсивности использования, темпов морального и физического старения основных фондов. МСФО допускает также ежегодный пересмотр сроков полезного использования, выбора способа амортизации, в совокупности обеспечивающих эквивалентность начисленной амортизации фактическому износу основных фондов.

Начисления амортизации снижают налогооблагаемую базу налога на прибыль, поэтому методы начисления амортизации, применяемые в стране, становятся элементами налоговой политики, и ее составной части – амортизационной политики, влияющей на доходы государственного бюджета.

Государство, допуская применение тех или иных методов начисления амортизации, в том числе ускоренной амортизации, сознательно идет на потери в доходах бюджета, для

стимулирования интенсивности воспроизводства основных фондов и последующего подъема экономического потенциала страны.

Наиболее ускоренный процесс накопления амортизации и износа основных фондов наблюдается в горнодобывающей промышленности – 48,0%, коммунальном хозяйстве – 46,0, сфере образования – 45,0, связи – 43,0, обрабатывающей промышленности – 40,0, при среднем износе по экономике Кыргызстана – 34,0%.

При средней доле издержек амортизации в общей сумме затрат экономики Кыргызстана 5,6% в отрасли связи она составляет 9,5, электроэнергетике – 7,7%. При сохранении действующей налоговой, амортизационной политики в перечисленных отраслях интенсивность износа будет существенно повышаться, хотя в таких отраслях, как коммунальное хозяйство, образование, здравоохранение, горнодобывающая промышленность и др., где высокая доля пассивной части основных фондов – зданий, сооружений, стоимость которых практически полностью амортизирована, но начисление износа продолжается для снижения финансового результата.

Амортизационные отчисления являются в подавляющей мере частью материальных затрат прошлых периодов, относимых на себестоимость продукции отчетного периода в виде износа амортизируемых основных средств и нематериальных активов. Однако износ – амортизация основных средств – не включается в материальные затраты отчетного периода и не влияет на величину промежуточного продукта и валовую добавленную стоимость, но снижает валовой внутренний продукт и операционную прибыль хозяйствующих субъектов на сумму, равную своей абсолютной величине. Отсюда проистекает важность исследования оптимальности норм амортизации, сроков экономической эксплуатации основных фондов, применяемых методов начисления амортизации, которые опосредуют финансовые результаты, в которых сочетаются финансовые интересы общества и субъектов экономики.

Необходимость оптимизации норм амортизации обусловливается стремлением к координации сроков амортизации с продолжительностью периода производственной эксплуатации, которые не совпадают по многим причинам. Повышенные нормы амортизации приводят к сокращению срока амортизации, хотя эти же основные фонды продолжают использоваться еще многие годы. Например, годовая норма амортизации по легковым автомобилям установлена в размере 30,0%. Это означает, что за три года автомобиль амортизируется на 90,0% от первоначальной стоимости, но фактический срок эксплуатации превышает период амортизации во много раз. Однако в подобных случаях происходит ущемление государственных интересов путем снижения показателей, составляющих налогооблагаемую базу, особенно в первые годы эксплуатации основных фондов, если ещё при этом нет высокой прибыли.

Оптимальность норм амортизации, сроков полезного использования, методов начисления амортизации можно констатировать только в тех случаях, если в финансовых результатах обеспечиваются приемлемые соотношения отчислений на простое воспроизводство основных фондов и финансовых интересов предприятия и государства.

В Кыргызстане прирост основных фондов с 2005 по 2012 г. составляет 123,0%, прирост накопленной амортизации +120,0%, использования амортизации на инвестиции в основной капитал +280,0%. Данные показывают, что прирост накопленной амортизации ниже прироста амортизации, использованной на инвестиции в основной капитал. Сущность современной амортизационной политики по экономике в целом состоит в том, что преимущественно применяется метод нелинейной, почти ускоренной амортизации, и целью этого является минимизация налогообложения. Мотивацией использования метода ускоренной амортизации должно быть наличие высоких уровней прибыли в начальные периоды ввода основных фондов, что и должно обеспечивать высокие темпы начисления амортизации. Однако в Кыргызстане, во все периоды независимого развития доля убыточных и низкорентабельных производств превышает 40,0% от общего количества предприятий, и поэтому фактически отсутствует оправдательная база для крупных амортизационных начислений, составляющих 32,0% от первоначальной стоимости основных фондов страны.

Амортизационная политика должна быть инструментом стимулирования инвестиций в эффективное воспроизводство основных фондов, расширенное воспроизводство продукта экономики. В Кыргызстане доля накопленной амортизации, инвестированной в основной капитал, находится в пределах 31,0% в 2009 г. и до 52,0% в 2012 г., в то время как в экономически развитых странах она составляет 70-80% в общем объеме инвестиций в экономику. В развитых странах амортизация превратилась в важнейший финансовый источник воспроизводства основных фондов. Так, доля фонда накопления из ВВП этих стран составляет всего лишь 20-30% от всех инвестиций и, следовательно, 70-80% фонда накопления формируется за счет амортизации, и это говорит о важности оптимальной амортизационной политики, регулирующей величину начисленной амортизации, методы ее начисления в совокупности с проблемами целевого использования амортизации.

Показатели использования накопленной амортизации по экономике Кыргызстана свидетельствуют об эффективности регулирования амортизационной политики и политики целевого использования амортизации. Так, за период 2006-2011 гг. накопленная амортизация по предприятиям экономики возросла, как отмечалось, в 2,23 раза, а использование амортизации на инвестиции в основные фонды – в 3,8 раза. Доля амортизации в инвестициях в воспроизводство основных фондов подвержена существенной вариации (см. таблицу).

Показатели эффективности амортизации в экономике КР									
№ п/п	Наименование показателя	Годы							2011 г. к 2005 г.
		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	
1	Основные фонды экономики КР на конец года, млрд. сом по первоначальной стоимости	213.2	238.8	278.2	319.8	367.7	425	475.3	2.2
2	Основные фонды по балансовой, остаточной стоимости млрд. сом	143.2	163.3	192.3	223.8	254.5	292.7	321.5	2.2
3	Накопленная амортизация млрд.сом (расчетно) (стр.1 – стр.2)	70	75.5	86	96	113.2	132.3	153.8	2.2
4	Внутренние инвестиции в основной капитал млрд. сом	9.2	17.4	23.2	27	34.5	35.9	37.9	4.1
5	В том числе целевое использование амортизационного ресурса млрд.сом	5.2	9.1	13.1	11.8	10.7	17.2	19.9	3.8
6	Начисленная амортизация за год, млрд.сом	10.1	9.7	12.7	19.5	20.1	22.5	25.3	2.5
7	Ввод новых основных фондов млрд.сом	8.5	11.3	18.4	19.1	16.2	20.9	34	4.0
8	ВВП в фактических ценах млрд.сом	100.9	113.8	142	188	201.2	220.4	286	2.8
9	Собственные оборотные средства млрд.сом.	8	8.4	5.7	5.7	10.7	18.7	33.3	4.2
10	Доля амортизации в инвестициях в основные фонды % расчетно	56	52	56	44	31	48	52	0.9
11	Процент освоения начисленной годовой амортизации (расчетно)	51	94	103	60	53	76	79	1.5
12	Коэффициент обновления основных фондов, % (расчетно)	4	4.7	6.6	6	4.4	4.9	7.1	1.8
13	Коэффициент воспроизводства основных фондов за счет амортизации, % (расчетно)	2.4	3.8	4.7	3.7	2.9	4	4.2	1.8
14	Нецеловое использование годовой амортизации (стр.6-стр.5)	4.9	0.6	-	7.7	9.4	5.3	5.4	1.1
15	Доля амортизации в себестоимости продукции	6.5	6.6	6.1	5.8	5.9	5.5	5.6	0.9
16	Налог на собственность млн.сом	0.44	0.5	0.7	0.9	1.4	1.7	1.7	3.9
17	Налог на прибыль млрд. сом	1.1	1.2	1.4	2.6	1.7	1.9	2.8	2.5
18	Емкость амортизации по налогу на прибыль (стр. 6/стр.17) (расчетно)	9.2	8.1	9.1	7.5	11.8	11.8	9.0	0.98

Источник : Национальные счета КР 2006-2011г НСК КР, Б.2012

Если в 2005 г. она составляла 56,0%, в 2009 г. – 31,0%, а в 2011 г. – 52%, то вариация доли целевого использования амортизации в течение 2007-2011 гг. показывает отсутствие жестких целевых мотиваций в использовании амортизации, а также государственных ориентиров с опорой на налоговую, амортизационную политику, стимулирующую использование амортизационных отчислений в воспроизводство основных фондов. Если амортизация дает 80,0% всех воспроизводственных ресурсов в развитых странах, то в Кыргызстане этот источник покрывает всего лишь 52,0% инвестиций в основные фонды, но не в воспроизводстве в целом, а по совокупности вложений. Темпы роста начисленной амортизации незначительно опережают рост основных фондов. Рост инвестиций в основные фонды происходит преимущественно не за счет амортизации, а за счет других внутренних и внешних источников. Это наблюдается в тех условиях, когда накопленная амортизация по темпам роста опережает использование на накопление основного капитала, а по абсолютной сумме амортизационные отчисления более чем в 3,0 раза превышают общие инвестиции по стране. Это показывает на необходимость разработки принципов и порядка налогового воздействия на амортизационную политику субъектов экономики Кыргызстана в целях стимулирования экономического роста.

Основные фонды в процессе воспроизводства проходят стадии износа, а начисленный износ в конечном счете накапливается в издержках производства в виде превращенной стоимости материальных затрат основных фондов в отчетном периоде. Годовая доля амортизационных затрат в производственных затратах Кыргызстана в среднем составляет около 6,0%, поэтому амортизацию следует рассматривать, как текущие расходы в уменьшение операционной прибыли и всей налогооблагаемой базы. Отсюда темпы роста накопленной амортизации следует рассматривать как обратную величину снижения налогооблагаемой базы.

Если за 2006-2011 гг. накопленная амортизация в сумме возросла в 2,2 раза, то это означает, что за счет роста амортизации налоговая база сократилась на 55,0% за этот же период. Это, наряду с отмеченным выше неблагоприятным соотношением амортизационных отчислений и инвестиций в основные фонды, не способствует усилению воспроизводственных тенденций за счет фонда накопления как части ВВП страны и прибыли на уровне отдельных предприятий.

Амортизация, снижая налогооблагаемую базу и прибыль, в конечном счете, как часть выручки должна оседать в составе собственных оборотных средств предприятий. По Кыргызстану за 2011 г. накопленная амортизация составила 153,8 млрд. сом., из них средства предприятий в инвестициях в основные средства – 21,7 млрд. сом., остаток амортизации, оседающей в виде собственных оборотных средств, должен составить 132,1 млрд. сом. Однако такой величины оборотных средств в экономике страны нет. Стоимость всех оборотных активов экономики на конец 2011 г. составляет 112,8 млрд. сом., включая оборотные материальные, денежные, финансовые активы и т.д. (112,8 132,1). В 2006 г. накопленная амортизация составила 75,5 млрд. сом., из них средств предприятий, вложенных в основные фонды, – 12,1 млрд. сом., остаток неиспользованной амортизации, остающейся в текущем обороте, – 63,4 млрд. сом. (75,5-12,1), но в этом году всего оборотных активов было 57 млрд. сом.

За 2006-2011 гг. доля инвестиций в основные средства, в начисленной амортизации, находится в пределах 51-79%, следовательно, примерно 24-49% амортизации не использовано по назначению, на воспроизводство основных фондов. Эти же средства не накопились в составе оборотных активов.

Данные показывают необходимость разработки налоговой политики, нацеливающей предприятия на целевое использование амортизационных начислений. Стержневой функцией в этом должна быть оптимизация амортизационных начислений, через уточнение сроков полезного использования основных фондов. Конечной целью должна быть защита интересов государственного бюджета через оптимизацию налогооблагаемой базы по прибыли предприятий. При этом сроки налоговой амортизации должны быть приведены в соответствие со сроками фактического полезного использования основных средств.

Показатели начисления амортизации, ее целевого использования и воспроизводства основных фондов в КР характеризуют эффективность воспроизводственного процесса основных фондов посредством амортизации.

В таблице приведены показатели накопленной амортизации. Она представляет собой сумму износа основных фондов за весь период деятельности субъектов экономики. В связи с принципом непрерывности бухгалтерского учета создается возможность определения аккумулярованного износа за весь период деятельности предприятий, и этот показатель нами идентифицируется как «накопленная амортизация» безотносительно к фактическому ее использованию. Отношение накопленной амортизации к «накопленным» основным фондам также показывает степень общей изношенности основных фондов.

К концу 2011 г. изношенность основных фондов Кыргызстана составила 32,0% (153,8/475,3). Следует отметить, что эта величина не указывает на значительное старение основных фондов, так как здесь преобладает доля сельского хозяйства, где не начисляется амортизация на сельскохозяйственный земельный фонд, но его стоимость находится в основных фондах.

За период с 2005 г. амортизация, использованная на инвестиции в основной капитал, возросла в 3,8 раза, но в то же время нецелевое использование амортизации возросло в 1,1 раза. Начислено амортизации за этот период 120,0 млрд. сом., из них использованы как внутренние инвестиции в основной капитал 87,0 млрд. сом., остальные 33,0 млрд. сом. будут показывать минимальную сумму нецелевого использования амортизации. Снижение налогооблагаемой базы по прибыли и потери доходов госбюджета за счет нецелевого использования амортизации также составляют 33,0 млрд. сом. В реальном исчислении потери бюджета за счет этого фактора значительно больше, так как не вся сумма собственных оборотных средств формируется за счет амортизации, оставшейся в текущем обороте.

Динамика амортизации и эффективность ее использования в основном капитале характеризуются снижением показателей удельных соотношений, но абсолютные величины начислений износа возрастают высокими темпами. Темпы роста основных фондов и накопленной амортизации примерно равны и составляют 2,2 раза (220,0%), но рост внутренних инвестиций в основной капитал опережает рост основных фондов в 1,9 раза (4,1/2,2).

Амортизация, использованная на воспроизводство основного капитала, за анализируемый период увеличилась в 3,8 раза, а внутренние инвестиции – в 4,1 раза, следовательно, во внутренних инвестициях, в основные фонды, существенное значение имеют кредиты и другие источники, кроме амортизации. Доля амортизации во внутренних инвестициях в основные средства снизилась с 56,0% в 2005 г. до 54,0% в 2011 г., но освоение годовой начисленной амортизации повысилось с 51,0 до 79,0%. Доля инвестированной в основные фонды амортизации незначительна, снижается в динамике, и при сравнении с динамикой коэффициента обновления 4,0→7,1% показывает, что в воспроизводстве основных фондов экономики Кыргызской Республики существенную роль играют внешние и другие инвестиции и средства населения.

Таким образом, динамика показателей реинвестиций в основной капитал не показывает на высокий уровень связанности амортизационной, инвестиционной, фискальной политики и их синергетического воздействия на рост основных фондов, и главная причина заключается в низком уровне целевого освоения амортизационных начислений. В 2011 г. на реинвестиции в основные фонды использовалось только 52,0% годовой амортизации, остальные 48,0% амортизации использовались нецелевым образом, то есть необходимо принять нормативные акты, регулирующие уровни амортизационных начислений и их целевое использование.

Следует отметить, что действующие нормы и способы начисления амортизации сформировали значительное расхождение между балансовой и рыночной стоимостью основных фондов. Стало закономерностью, что повсеместно рыночная стоимость основных фондов многократно превышает балансовую, и причиной этого являются используемые нормы

амортизации, которые еще и существенно снижают налогооблагаемую базу по прибыли, и в этом нам представляются недостатки амортизационной политики.

При полном износе основных фондов потенциальная прибыль от износа должна составить 10,0% от их первоначальной стоимости. К концу 2011 г. средняя степень износа составила 30-32%. Это значит, что прибыль от их использования должна составлять 47,5 млрд. сом. (475,0x0,1), но общая фактическая прибыль – 54,0 млрд. сом., что является следствием фактического использования уже полностью амортизированных фондов, несмотря на это, суммы начисляемого износа ежегодно возрастают и продолжают «эффект» понижения налогооблагаемой базы по прибыли и налогу на имущество путем начисления амортизации на стоимость давно полностью амортизовавшихся основных фондов. Эффективность амортизации в воспроизводстве основного капитала характеризуется рядом опосредованных амортизацией воспроизводственных показателей, называемых коэффициентами эластичности основных фондов.

Коэффициент эластичности инвестиций в основной капитал характеризует эластичность воспроизводства основных фондов. Это эквивалент денежных инвестиций на один сом прироста основных фондов. Коэффициент воспроизводства основных фондов за счет амортизации устойчиво повышалась с 0,024 сом. амортизации, вложенной в основные фонды, в 2005 г. до 0,042 сом. в 2011 г.

Тенденция повышения интенсивности роста основных фондов сложилась в силу разнонаправленных тенденций роста основных фондов за счет внешних и внутренних инвестиций, некоторого повышения использования годовой амортизации на инвестирование в основные фонды.

Доля амортизации в себестоимости продукции (работ, услуг) снизилась на один процентный пункт (6,6 → 5,5), и это показывает на некоторое усиление ценовой ориентации с целью снижения налоговой нагрузки. Причина формирования этой тенденции заключается в усилении ориентации на повышение темпов роста текущих материальных затрат, в снижении налоговой базы в связи с замедлением потенциала роста себестоимости за счет амортизации.

Показатель начисленной за год амортизации характеризует потенциально возможный ресурс прироста накопленной амортизации, а показатель нецелевого использования годовой амортизации определяется как разность между начисленной амортизацией за год и ее инвестированием в основной капитал (см. таблицу, строку 14) и показывает фактический амортизационный источник накопленной амортизации. Темпы роста начисленной за год амортизации (2,5 раза) закономерно должны опережать темп роста инвестированной в основной фонды амортизации (3,8 раза) и темпы роста аккумулирования годовой амортизации в накопленную амортизацию в 1,1 раза. Однако особенностями динамики амортизационного процесса является то, что рост инвестируемой амортизации выше роста годовых начислений (3,9 > 2,5).

Амортизация, как и налог на прибыль, и налог на имущество, создает финансовые источники, и между темпом роста этих финансовых потоков имеется взаимосвязь, опосредованная структурой активов, нормой амортизации, сроком эксплуатации амортизируемого имущества экономической конъюнктурой и наличием в экономике «длинных» или «коротких» денег и других факторов функционирования мировой экономики.

В связи с перечисленными факторами экономики темп роста начисленной амортизации должен опережать темп роста налога на имущество и соответствовать темпу роста налога на прибыль, а рост налога на прибыль должен опережать динамику налога на имущество. Однако эти соотношения в темпах роста более характерны для экономики с преобладанием доли обрабатывающих отраслей. При преобладании в экономике аграрного сектора, где в структуре активов высока доля земельного фонда, с которого взимается земельный налог, но не начисляется амортизация, соотношение должно меняться. Рост налога на имущество, как правило, будет опережать рост амортизации и рост налога на прибыль.

В Кыргызстане за исследуемый период налог на имущество возрос в 3,9 раза, начисленная амортизации – в 2,5 раза, налог на прибыль – в 2,5 раза.

Коэффициент начисленной амортизации 2,5 равен коэффициенту налога на прибыль – 2,5, который ниже коэффициента налога на собственность – 3,9. Имущественное налогообложение только за последние четыре года возросло в 7,5 раза, при росте земельного налога в 1,3 раза. Преимущественный рост налога на имущество стал причиной опережения темпов его роста по сравнению с темпом начисленной амортизации и прибыли, но перекос в источниках макроэкономического развития по абсолютной сумме не произошел.

Амортизационные отчисления должны выполнять главную функцию в росте финансовых источников воспроизводства, следующими по значению должны быть финансовые потоки, генерируемые отчислениями предприятий, налог на имущество, другие прямые и косвенные налоги, взимаемые с населения. По темпам роста, как показывают данные, наблюдается превышение налога на имущество по сравнению с другими источниками роста. Особенностью в источниках воспроизводства в Кыргызстане является устойчивая ориентация на налоги с населения, при минимальном участии доходов и прибыли предприятий.

Следует отметить, что амортизация, формируя основной денежный источник инвестиций в основные фонды, не выполняет существенной функции в воспроизводственном процессе экономики Кыргызстана, в связи с нецелевым использованием до 48,0% начисленной годовой амортизации.

Сформировавшаяся на уровне предприятий и отраслей амортизационная политика характеризуется стратегией накопления амортизации, но сравнительно невысокий уровень износа основных фондов 30,0-34,0% в целом по экономике, возможно, не требует значительных финансовых вложений в основной капитал действующих производств, что в сочетании с низким налогообложением прибыли, при снижении доли амортизации в себестоимости, создает закономерность максимума накопления и начисления амортизации, с последующим формированием низкой налоговой нагрузки. Во-первых, за счет высоких темпов начисления амортизации – 2,5 раза по сравнению с 2005 г. Во-вторых, снижением доли амортизации в себестоимости. Последнее показывает ориентацию ценовой политики предприятий на операционный левередж в формировании прибыли.

Амортизационная политика, характеризующаяся стратегией накопления амортизации, не сопровождается высоким динамизмом целевого освоения амортизации на воспроизводство основных фондов.

За период 2006-2012 гг. начислено амортизации по экономике на 120,0 млрд. сом., из них израсходовано на инвестиции в основной капитал 87,0 млрд. сом. Остаток не использованной по назначению начисленной амортизации должен составить 33,0 млрд. сом. (120,0-87,0), и эта сумма неиспользованной амортизации должна находиться в текущем обороте, то есть в составе собственных оборотных средств.

За рассматриваемый период прирост собственных оборотных средств составил 25,3 млрд. сом. (33,3-8,0), в том числе за счет нераспределенной прибыли прирост – 13,4 млрд. сом. и неиспользованной амортизации – 12,0 млрд. сом. (25,3-13,4). Потери оборотных средств за счет неиспользованной по целевому назначению амортизации составляют 21,0 млрд. сом. (33,0-12,0). Этой суммы нет в текущем обороте предприятий, а потери бюджета в размере 10% налогообложения прибыли составляют 2,1 млрд. сом. (21,0x0,1).

Инвестировано в основной капитал начисленной за эти годы амортизации 72,0%, а нецелевое использование – 28,0%. Амортизационная политика характеризуется нелинейной, почти ускоренной амортизацией в системе действующей налоговой политики и не стимулирует интенсификацию инвестирования амортизации в основной капитал, формирует «иждивенческие» подходы через снижение налогооблагаемой прибыли посредством амортизации.

В ситуации, когда 28,0% амортизации не инвестируется в основной капитал, требуется изменение налоговой политики по регулированию размеров амортизационных отчислений, необходима более тесная увязка амортизационных начислений с расходами предприятий, заключающаяся в регулировании расходов предприятий для целей налогообложения начисленной амортизации.

В этом аспекте необходимо разработать коэффициенты для определения сумм амортизации, подлежащих налогообложению. К примеру, в некоторых экономически развитых странах от 20,0 до 40,0% начисленной суммы амортизации облагается налогом. В связи с этим в Кыргызстане в 2012 г. начислено амортизации 25,3 млрд. сом. и примерно на 5,0-10,0 млрд. сом. амортизационных начислений возможно было бы присоединить к налогооблагаемой базе по прибыли. При этом сумма налога составила бы 0,5-1,0 млрд. сом.

Принятие такой законодательной нормы по налогообложению амортизации позволит ограничить в допустимых пределах сумму чрезмерно начисленной амортизации, исключить ее нецелевое использование, создать значительные дополнительные источники бюджетных доходов. Последствием введения налогообложения амортизации может быть искусственное занижение амортизации со стороны предприятий, но в этом случае повысится налогооблагаемая база через сокращение амортизационных издержек и произойдет увеличение операционной прибыли и базы налогообложения на ту же эквивалентную величину.

Введение частичного налогообложения амортизации стало бы мерой государственного регулирования амортизационной политики, ограничивающей суммы как начисленной амортизации, так и её нецелевого использования. Неиспользованную по назначению часть суммы годовой амортизации также следует присоединить к налогооблагаемой базе по прибыли для стимулирования реинвестиций амортизации в основной капитал.

По данным таблицы, за 2011 г. неиспользованная по целевому назначению годовая амортизация составляет 5,4 млрд. сом. Дополнительный налог на стимулирование инвестирования амортизации в основной капитал при 10%-м обложении мог бы составить 0,54 млрд. сом. Таким образом, дополнительный доход бюджета, по данным за 2011 г., при введении законодательной нормы налога на нецелевое использование амортизации и стимулирование ее целевого использования потенциально мог бы составить 1,54 млрд. сом. (1,0+0,54).

Взимаемый налог с выручки, при выручке в 2011 г. 270 млрд. сом. по республике, мог составить 2,7 млрд. сом. Следовательно, безвозвратный налог с амортизации может замещать 57,0% от этой суммы (1,54/2,7), и на эту же долю исключает отвлечение из текущего оборота оборотных средств предприятий.

Начисленная амортизация должна использоваться на воспроизводство основных фондов, а не на пополнение оборотных средств, поскольку снижение налогооблагаемой базы за счет амортизации следует рассматривать как элемент налоговой политики государства по предоставлению налоговых льгот.

Налоговая и ее производная – амортизационная политика, в современный период бизнес ориентирована, так как отсутствуют какие-либо ограничения на начисление и использование амортизационных отчислений. Анализ эффективности использования амортизации по вышеприведенным показателям свидетельствует о наличии угасающих тенденций в динамике производных от амортизации показателей инвестирования и воспроизводства основных фондов, и меры возможного налогообложения амортизации направлены на усиление контроля и воздействия амортизационных финансовых источников на показатели эффективности воспроизводства основных фондов.

Использованные источники

1. Веретенникова, И.И. Амортизация и амортизационная политика. – М., 2004.
2. Кабанов, В.Н. Долгосрочная финансовая политика. – М., 2010.
3. Костырко, З. Финансовый анализ. – Киев, 2011.
4. Плоскова, Н.С. Анализ финансовой отчетности. – М., 2010.
5. Финансовый менеджмент «Проблемы и решения» / Под ред. А.З. Бобылевой. – М., 2011.
6. Национальные счета КР 2007-2011// Статсб. – Бишкек: НСК КР, 2012.