

УДК 657.1

Зиновьева Н.В.

студентка магистратуры

1 курс

Высшая школа экономики, управления и права

*ФГБОУ ВО «Северный (Арктический) Федеральный университет им.
М.В. Ломоносова»*

Россия, г. Архангельск

АМОРТИЗАЦИЯ: ИСТОРИЯ И СОВРЕМЕННОСТЬ

Аннотация. Статья посвящена исследованию исторических аспектов развития амортизационных процессов. Рассмотрен процесс формирования амортизации в разрезе истории. Исследованы возможности применения исторически сложившихся идей реализации амортизационной политики в современных условиях.

Ключевые слова: бухгалтерский учёт, амортизация, износ, амортизационный капитал, резервный фонд.

Zinovyeva N.V.

student of a magistracy

1 course

Higher School of Economics, managements and rights

«The northern (Arctic) Federal university of M.V. Lomonosov»

Russia, Arkhangelsk

DEPRECIATION: HISTORY AND PRESENT

Summary. Article is devoted to a research of historical aspects of development of depreciation processes. Process of formation of depreciation in a history section is considered. Possibilities of use of historically developed ideas of realization of depreciation policy in modern conditions are investigated.

Keywords: accounting, depreciation, wear, depreciation capital, reserve fund.

Современное понимание амортизации подразумевает перенесение стоимости амортизируемого имущества по частям посредством применения одного или нескольких из установленных законодательно способов её начисления с целью компенсировать моральный и физический износ основных фондов или нематериальных активов.

С исторической точки зрения начисление амортизации – достаточно древний процесс, первые признаки которого возникли в 25 г. до н.э., когда древнеримским архитектором М. Витровием было предложено списывать по 1/80 доле стоимости кирпичных стен ежегодно. По его мнению, такие стены не могли служить более 80 лет [1]. Как мы видим, такой подход достаточно близок к современному, здесь годовой нормой амортизации является 1/80, а срок полезного использования характеризуется 80 годами.

Как экономический приём амортизация возникла несколько позже, так, в 1299-1300 гг. н.э. в книгах тосканского купца Джованни Фаролфи обнаружены записи по счётам инвентаря, отражающие стоимость данного имущества, а также записи о его обесценении (амортизации) и счета прибылей и убытков, отражающие финансовый результат от произведённой операции. Вероятнее всего, амортизация здесь приравнена к убыткам, исчисленным как разница между первоначальной стоимостью инвентаря и суммами, которые можно выручить при его продаже [3].

Данная позиция отражает необходимую идеальную ситуацию начисления амортизации, поскольку разница между первоначальной стоимостью и оценочной стоимостью продажи отражает износ актива, а суммы накопленной амортизации должны его всецело покрывать.

Наиболее устойчивым порядок начисления амортизации стал в конце XVIII века, внедрение же данного процесса в России современные учёные относят к XIX веку. Безусловно, как было сказано ранее, факты начисления амортизации возникали и в более ранние периоды истории счетоводства, но официально данный процесс был впервые оформлен Положением о государственном промысловом налоге 1898 года. Тогда в амортизацию была заложена необходимость покрытия уменьшения и обесценения стоимости дорогостоящего оборудования (машин, зданий, сооружений и других). Уже в то время амортизационные отчисления уменьшали налоговую базу, но это был ещё не современный налог на прибыль, а промысловый налог, о котором сказано в выше указанном Положении [4].

Нормы начисления амортизации в конце XIX и начале XX веков устанавливались на законодательном уровне для различных видов имущества. Разрешалось применять нормы ниже установленного уровня, тогда к уменьшению налога принималась только сумма фактически исчисленных налогов, не воспрещалось и начисление больших сумм, тогда превышение не уменьшало налоговую базу и облагалось налогом. При этом амортизация должна была начисляться равномерно, не допускались ускоренные методики. Начисление сумм прекращалось с момента, в котором первоначальная стоимость была полностью погашена.

Стоит отметить, что в рассматриваемые времена не производилось начисление амортизации на стоимость нематериальных активов, считалось, что данные активы не теряют своих потребительских свойств в периоде их использования, следовательно, нет необходимости покрытия сумм износа. Отметим, что начисление амортизации нематериальных активов вызывает множество вопросов и в современном мире, поскольку часто достаточно сложно определить результаты применения таких активов. Ещё одним

непростым вопросом здесь является определение сроков полезного использования, поскольку каждый из нематериальных активов индивидуален и требует индивидуального подхода. Но, в то же время, нельзя отрицать, что нематериальные активы подвержены, по крайней мере, моральному износу и требуют периодических улучшений.

Таким образом, в XIX-XX вв. существовала амортизация, рассмотрим, как её отражали в отчётности. Аналогично современному способу отражения в балансе амортизационных отчислений, можно было отражать в отчётности остаточную стоимость, но была и другая возможность, которая говорила о том, что амортизация – это не расход, а сохранение капитала, тогда необходимо отражать амортизируемое имущество по первоначальной стоимости в активе, а в пассиве создавать амортизационный капитал.

Так возник вопрос о сущности амортизации: одни придерживались мнения о том, что амортизация – это элемент себестоимости, а другие – что амортизация является особым видом пассивов компании. Сегодня, как мы знаем, амортизационные отчисления соответствуют первому мнению и в общем случае включаются в себестоимость изготавливаемых товаров, продукции, работ, услуг [4]. Но, в связи с использованием этой теории, на сегодняшний день возникают трудности в определении реальной денежной базы для возобновления основных фондов компании, в отслеживании движения амортизационного ресурса от его возникновения до финансовых результатов и отчётности.

Кроме того, в XIX-XX вв. выдающимся немецким бухгалтером Эйгеном Шмаленбахом была предложена идея создания транзитного счёта «Резерв на инфляцию», который следовало открывать, по его мнению, для учёта отклонений переоценённой стоимости от той, которая была использована при постановке на учёт материалов, а также данный счёт

следовало бы применять к основным средствам, их амортизации, в случаях существования инфляционных процессов. Эта идея актуальна и сегодня, поскольку срок полезного использования основных средств или нематериальных активов подразумевает длительный период времени, за который накапливаемый амортизационный ресурс обесценивается, в результате чего у компании оказывается недостаточно средств на приобретение нового аналогичного оборудования [5].

Таким образом, исторически процесс начисления амортизации имел аналогичный современному смысл, но при этом претерпевал изменения на протяжении веков. Возникнув как простое равномерное списание стоимости по частям за предполагаемый срок службы, амортизационный процесс эволюционировал до процесса аккумуляирования денежных средств с целью последующего инвестирования в возобновление фондов компании, при этом, с другой стороны, сохранилось исходное положение о списании стоимости по частям.

Но как опыт прошлых лет и веков может быть применим сегодня на практике?

Первое, что здесь хочется отметить – это опыт XIII-XIV вв. н.э., когда амортизация была приравнена к убыткам, полученным в результате расхождений учётной стоимости и стоимости, за которую можно реализовать тот или иной актив. Сегодня, исходя из понятия амортизации, начисляемые её суммы за год должны быть равны разнице между стоимостью возможной реализации на начало года и аналогичной стоимостью на конец. Безусловно, в настоящее время невозможно обеспечить такую идеальную ситуацию, поскольку оценка стоимости не может быть произведена организациями достоверно без обращения к экспертам-оценщикам. Это весьма дорогостоящая процедура, её ежегодное проведение нерационально. Вместе с

тем компании с целью достижения оптимальной амортизационной политики могут примерно оценивать стоимость своих фондов, прибегая к общедоступной информации. Выбранные способы начисления амортизации будут оптимальны в тех случаях, когда отношение накопленного амортизационного ресурса к разности между первоначальной стоимостью и стоимостью реализации объекта будет примерно равно единице.

Опыт XIX-XX веков также достаточно важен. Идея рассмотрения амортизации как особого пассива – амортизационного капитала, не лишена смысла сегодня. Поскольку механизм действия амортизации не совершенен, как было сказано ранее, после начисления амортизации компания забывает о накапливаемом ресурсе и использует данные средства, которые по смыслу являются целевыми, на другие нужды. Создание же отдельного амортизационного капитала в пассиве баланса позволило бы увидеть конкретные суммы и расходовать их лишь на возобновление фондов. К сожалению, современная реальность говорит о том, что компании не готовы к такому течению событий, они стараются использовать свои основные средства так долго, как это возможно, часто – дольше срока их полезного использования. А между тем, отлаженный амортизационный механизм дал бы эффект на уровне государства, более высокий коэффициент обновления фондов – использование более прогрессивных и современных технологий, что характеризует технический прогресс на уровне страны.

Э. Шмаленбах также предложил идею, которая могла бы быть реализована сегодня, поскольку в настоящее время, в кризисный период, в условиях повышения инфляции, обесценение накапливаемых ресурсов – актуальная проблема. Если мы позиционируем амортизацию как источник денежных средств на приобретение новых фондов, нам необходимо учитывать в данном ресурсе динамичность цен, их изменение.

Знаменательно, что современные учёные также рассматривают проблемы обесценения амортизационного ресурса. В их видении, решение такой проблемы может быть реализовано путём помещения амортизационного ресурса на счета в банках под определённый процент. Но банки с большой вероятностью не предложат доходность, способную покрыть инфляцию, таким образом, возникает необходимость в государственной поддержке, что ведёт к определённым трудностям. Но, вместе с тем, представленная позиция может положительно сказаться на банках, поскольку у них появляется больше средств для проведения операций, например, кредитования [2].

При совмещении двух выше указанных идей может быть получен оптимальный вариант: создание специального резервного счёта, на который будет начисляться дополнительный амортизационный ресурс, соответствующий проценту инфляции за предшествующий год.

Таким образом, исторический опыт важен и нужен в современном мире, он может быть адаптирован к применению на практике в современных условиях.

Использованные источники:

1. Барткова Н.Н. Амортизационная политика: формирование и анализ: Монография. [Текст] / Барткова Н.Н., Крупинина Н.Н. — М.: ИНФРА-М, 2012. – 301 с. — (Научная мысль);
2. Девятаева Н.В. Амортизационная политика: проблемы и пути совершенствования [Электронный ресурс] / Девятаева Н.В., Кручинкина М.В. – Системное управление, 2012. -№1 (14) – с. 28. – Режим доступа: www.elibrary.ru (Дата обращения: 07.04.2016);
3. Кутер М.И. Самая ранняя запись по амортизации на счетах двойной бухгалтерии [Электронный ресурс] / Кутер М.И., Делиболтоян А.Э. – Международный бухгалтерский учёт, 2012. - №48. – с.50-54. – Режим доступа: www.elibrary.ru (Дата обращения: 07.04.2016);
4. Соколов В.Я. История учёта амортизации в дореволюционной России [Электронный ресурс] - Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: экономика, 2014. - №3 (165) – с.118-123. – Режим доступа: www.elibrary.ru (Дата обращения: 07.04.2016);
5. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета: Учебник. [Текст] / Соколов Я.В., Соколов В.Я. — М.: Финансы и статистика, 2004. — 272 с.