

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-5-33-43
УДК 657.1(045)
JEL M41, G31, H25

Развитие методологии учета амортизационных отчислений

В.Г. Широбоков

Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I, Воронеж, Российская Федерация

АННОТАЦИЯ

Цель исследования заключается в выявлении возможностей применения исторического опыта для улучшения качества учетно-аналитического и контрольного обеспечения управления внутренними финансовыми ресурсами, используемыми для воспроизводства внеоборотных активов. **Актуальность** проделанной работы обусловлена необходимостью развития учета и контроля за использованием амортизации для финансового обеспечения инвестиционных процессов компаний. В **ходе** исследования выявлено влияние различных подходов к определению сущности амортизации на современную методологию бухгалтерского и налогового учета. Гармонизация существующих концепций амортизации направлена на стимулирование использования амортизационных отчислений для финансирования вложений во внеоборотные активы, обеспечивающих технологический суверенитет страны. Также определены пути совершенствования амортизационной политики; разработан комплекс предложений, ориентированных на развитие бухгалтерского учета и отчетности, в том числе создание бухгалтерских моделей отражения фактов хозяйственной жизни в системе забалансового или управленческого учета; представлены подходы к формированию амортизационной политики организации в зависимости от ее жизненного цикла. Обоснована возможность мобилизации амортизационных отчислений в целях реализации крупных проектов интегрированных компаний. Полученные **результаты** могут быть полезны для формирования системы управленческого учета; совершенствования внутренней и внешней отчетности об эффективном использовании амортизации для финансирования капитальных вложений.

Ключевые слова: амортизация; амортизационный фонд; амортизационная политика; реновация; статическая бухгалтерия; динамическая бухгалтерия; бухгалтерские модели

Для цитирования: Широбоков В.Г. Развитие методологии учета амортизационных отчислений. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing.* 2025;12(5):33-43. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-5-33-43

ORIGINAL PAPER

Development of the Depreciation Accounting Methodology

V.G. Shirobokov

Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Voronezh, Russian Federation

ABSTRACT

The objective of the study is to identify opportunities to use historical experience to improve the quality of accounting, analytical and control support for the management of internal financial resources used for the reproduction of non-current assets. **The relevance** of the research is determined by the need to develop accounting and control of the use of depreciation to finance the investment processes of companies. **In the course** of the conducted research the influence was found out regarding various approaches to establishing the essence of depreciation on the modern methodology of accounting and tax accounting. The harmonization of various depreciation concepts is aimed at stimulating the use of depreciation charges to finance investments in non-current assets that ensure the technological sovereignty of the country. The directions of improvement of depreciation policy are defined; a set of proposals has been advanced for the development of accounting and reporting, including accounting models for reflecting the facts of economic life in the off-balance sheet or management accounting system. The approaches to the formation of the depreciation policy of the company depending on the life cycle of the organization are presented. The possibility of mobilising depreciation charges for the implementation of large projects of integrated companies is substantiated. **The findings** of the research can be valuable for developing a management accounting system, as well as improving internal and external reporting on the effective use of depreciation to finance capital investments.

© Широбоков В.Г., 2025

Keywords: depreciation; depreciation fund; depreciation policy; renovation; static accounting; dynamic accounting; accounting models

For citation: Shirobokov V.G. Development of the depreciation accounting methodology. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing.* 2025;12(5):33-43. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-5-33-43

ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях наблюдается дефицит финансовых ресурсов, требующихся для технического перевооружения, однако возможности привлечения иностранных инвестиций для реализации инновационных проектов резко ограничены в связи с текущей геополитической ситуацией. Решением проблемы финансового обеспечения инвестиций может стать изыскание собственных источников хозяйствующих субъектов, наряду с привлечением заемных средств и целевой государственной помощи.

Оптимизация амортизационной политики государства и бизнес-структур позволит сократить дефицит источников капитальных вложений. Механизм амортизации должен стать важным звеном общего инвестиционного процесса, направленного на воспроизводство внеоборотных активов, способным как повысить уровень конкурентоспособности, так и обеспечить более высокие темпы экономического роста, устойчивое развитие и экономическую безопасность. Для этого требуется адаптация существующей методологии учета, экономического анализа и контроля.

В ходе работы были решены такие задачи, как:

- оценка влияния отечественного и международного опыта учета амортизации на содержание современных нормативных документов, регулирующих функционирование учетной системы;
- развитие методологии учетно-аналитического обеспечения управления инвестиционным процессом во взаимосвязи с механизмом использования внутренних ресурсов.

Научная новизна исследования состоит в выявлении проблем методологии бухгалтерского учета и разработке направлений его совершенствования для улучшения информационного обеспечения управления собственными источниками финансирования капитальных вложений.

МЕТОДЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Для решения поставленных задач применялись такие научные методы, как анализ и синтез, дедукция и индукция, обобщение, бухгалтерского моделирование, а также монографический метод.

Исследование опирается на научные труды отечественных и зарубежных авторов, рассматривающих историю становления и развития системы учета амортизации

в России и за рубежом [1–5]; бухгалтерские модели, предназначенные для отражения процессов начисления и использования амортизации в период плановой экономики [6, 7]; проблемы формирования и задействования амортизационного фонда для восстановления основных средств (ОС) [8–10] и др.

Анализ этих работ показал, что экономическая наука уделяет недостаточно внимания адаптации механизма использования, учета и контроля амортизации для финансирования воспроизводства материально-технической базы и не рассматривает эти вопросы в системной связи с институтом собственности и экономическим механизмом.

РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Статическая концепция амортизации в условиях индивидуального бизнеса и временных компаний

Со ссылкой на работы Я.В. Соколова¹; Э.С. Хендриксона и М.Ф. Ван Бреда; М. Чатфилда, А.Ч. Литтлтона и др. отметим, что первое определение амортизации появилось в раннехристианском Риме, где ее величина рассчитывалась как «... цена истекшего года» [4, 5, 11]. Средневековые упоминания амортизации встречаются в бухгалтерских книгах и отчетах компаний Датины [11]. По свидетельству Я.В. Соколова, несмотря на богатую историю учета до середины IX в. имелись лишь частные опыты учета амортизационных отчислений. В предыдущий период бизнес базировался на индивидуальной собственности, и лишь в отдельных случаях создавались временные компании. Учет строился на принципах статической бухгалтерии, основной функцией которой было обеспечение сохранности имущества [12] и определение его размеров, необходимых для исполнения обязательств перед кредиторами [3]. Периодически проводилась инвентаризация и оценка имущества, в ходе которой выявлялось обесценение ресурсов.

Оценка результата деятельности базировалась на сопоставлении размера капитала организации на текущую дату и дату предшествующей инвентаризации. Капитал определялся как разница между рыночной стоимостью имущества и обязательствами.

¹Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ; 1996. 638 с.

Сумма амортизации характеризовала величину потерь стоимости ресурсов, принадлежащих хозяйствующему субъекту на правах собственности. Точному определению влияния амортизации на результаты деятельности предпринимателя или компании препятствовали следующие факторы:

1. Уменьшение стоимости всей совокупности имущества характеризовало износ не только долгосрочных активов, но и других ресурсов, включая личные вещи владельца.

2. Разнонаправленность векторов изменения стоимости различных видов собственности, вследствие чего нивелировалось влияние амортизации основных средств на результат.

Активное внедрение в производство достижений научно-технического прогресса предполагало создание акционерных обществ. К реализации масштабных проектов (например, в железнодорожном строительстве) привлекались крупные и мелкие инвесторы, и капитал стал носить коллективный характер [3]. Функционирование бухгалтерии по статическим канонам уже не обеспечивало интересов собственников и не удовлетворяло информационные потребности менеджеров.

Массовые инвесторы были заинтересованы в получении регулярных доходов на вложенный капитал. Так как в основу прироста собственного капитала положена не столько стоимостная, а натурально-вещественная форма, статическая бухгалтерия не предусматривала ни расчета результата в денежной форме, ни доли прибыли, выплачиваемой инвесторам. В первые периоды эксплуатации машин и оборудования наблюдались высокие темпы снижения их стоимости, что влияло на динамику прироста капитала и усугубляло проблему выплаты дивидендов. Потребовалось систематическое отражение доходов и расходов и исчисление чистой прибыли по правилам динамического учета.

Акционерный капитал как фактор становления динамической концепции амортизации

Менеджеры компаний и крупные владельцы были заинтересованы в долгосрочном функционировании бизнеса и концентрации капитала. В целях оптимизации размера дивидендов в состав расходов стали включать не только текущие денежные затраты, но и амортизацию (динамическая амортизация). Такой подход применялся менеджерами прусских и британских компаний как способ снижения суммы прибыли и выплачиваемых дивидендов [13]. В отли-

чие от британских предприятий, где амортизация выступала в роли инструмента уменьшения прибыли, американские железнодорожные компании стремились к ее завышению с целью обеспечения инвестиционной привлекательности [1]. Стала использоваться процедура уценки поврежденных и устаревших объектов, что впоследствии влияло на уменьшение амортизационных расходов. Таким образом сочетались элементы динамической и статической бухгалтерии.

Научную методологию динамической концепции амортизации разработал Э. Шмаленбах, который напрямую не ассоциировал амортизацию с обесценением конкретных активов [4]. Согласно его трактовке процесс амортизации связан с перенесением стоимости долгосрочных активов в состав расходов отчетных периодов. При определении величины перенесенной стоимости предполагалось учитывать продолжительность жизненного цикла инвентарного объекта, его общую производительность и интенсивность использования. Эта точка зрения положена в основу способа списания стоимости долгосрочного актива пропорционально объему продукции (выполненных работ).

В науке и на практике существовали различные мнения по ключевым положениям методологии исчисления и отражения амортизации. Рассматривался как прямой метод, при котором погашение стоимости долгосрочных ресурсов отражалось по кредиту счетов соответствующих активов, так и косвенный с применением специальных счетов. Дискуссионным был вариант списания амортизационных отчислений. Предлагалось включать суммы амортизации в себестоимость произведенной продукции или уменьшать величину финансового результата. Существовало две трактовки назначения счета, предназначенного для учета амортизации: как регулятива к счету по учету соответствующих ресурсов и как резерва (фонда), предназначенного для реновации долгосрочных активов.

Представители двух англосаксонских научных школ — институционалисты и персоналисты — по-разному понимали амортизационные отчисления [8]. Персоналисты, рассматривая счет капитала как особый вид обязательств фирмы перед собственником, считали, что счет амортизации является регулятивом, предназначенным для уточнения стоимости имущества. По их мнению, амортизацию необходимо включать в себестоимость продукции. Институционалисты, не разграничивая фирму и собственника, представляли амортизацию как резерв, формируемый за счет необлагаемой налогом прибыли.

В отечественной бухгалтерии также сформировались различные взгляды на методологию учета амортизационных отчислений. Представители петербургской школы под амортизацией понимали резерв (амортизационный фонд), необходимый для реновации и поддержания основного капитала. Амортизация трактовалась как часть прибыли, освобожденная от налогов и не подлежащая выплате акционерам в форме дивидендов [1]. Последователи московской школы балансовую статью, предназначенную для отражения сумм амортизации, классифицировали как регулятив к статье «Основные средства» и отрицали ее применение в качестве резерва. Принято считать, что А.П. Рудановский интегрировал позиции двух школ и представлял счет «Амортизация» двойкой: и как регулятор, и как резерв [4]. На такое решение повлияло учение К. Маркса, которое предполагало включение амортизационных отчислений в себестоимость продукции и формирование фонда реновации [14].

Влияние статической и динамической концепции амортизации на содержание МСФО и отечественных учетных стандартов

Различные подходы к учету амортизации послужили основой для разработки современных концепций амортизации и функционирующих на практике учетно-аналитических систем. При составлении баланса в действующей системе учета счет 02 «Амортизация основных средств» используется как регулятив к счету 01 «Основные средства».

Изменение стоимости активов в соответствии с ФСБУ 6/2020 «Основные средства»² и МСФО (IAS) 16 «Основные средства»³, как и в статической бухгалтерии, влияет на увеличение или уменьшение одного из элементов собственного капитала — добавочного капитала. Вместе с тем сторонники регулярных переоценок основных средств исходят из того, что фонд реновации должен формироваться в размере, необходимом для их воспроизводства в условиях инфляции. Тестирование ОС на обесценение в соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение

активов»⁴ также базируется на правилах статической бухгалтерии. Одним из основных признаков обесценения является тот факт, что в течение отчетного периода справедливая (рыночная) стоимость актива снизилась больше, чем ожидалось при его обычном использовании.

Результаты обесценения списываются комбинированным методом: или за счет собственного капитала, или включаются в состав прочих расходов, влияющих на величину чистой прибыли.

Противники отнесения сумм амортизации на калькуляционные счета объясняли свою позицию тем, что «... амортизационные отчисления могут оказаться номинальными, ибо при понижении спроса на продукцию они могут накапливаться на счете запаса последней — в ее себестоимости...» [4]. Последователи этой теории для повышения конкурентоспособности считали правомерным отнесение амортизационных отчислений на финансовые результаты.

На практике применяется комбинированный вариант погашения стоимости долгосрочных активов путем включения их в себестоимость и уменьшения чистой прибыли. В период функционирования объекта амортизация выступает частью издержек производства, а недоамортизированная стоимость активов при их ликвидации напрямую относится на финансовые результаты.

Результаты дискуссии повлияли на развитие современных учетно-аналитических систем. Например, в управленческом учете амортизацию относят к постоянным расходам и обособленно учитывают при исчислении усеченной себестоимости, маржинального дохода, критической точки безубыточности. Широко применяемый в финансовом анализе показатель EBITDA также предполагает исключение амортизационных сумм. Вместе с тем, включение последних в состав издержек гарантирует создание амортизационного фонда независимо от финансового результата.

Бухгалтерский учет в условиях банкротства строится на принципах статической бухгалтерии, так как при ликвидации организации производится переоценка ее имущества по рыночным ценам, и полученная ликвидационная стоимость принимается во внимание при формировании конкурсной массы. Эти же принципы используются при объединении

² Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» (утвержден приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н). URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=133537

³ «Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 17.02.2021). URL: consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193590/

⁴ «Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 14.12.2020). URL: consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193674/

бизнеса и расчете гудвила. Имеются попытки оценивать положительные и отрицательные результаты устойчивого развития в рамках статического подхода «... как разницу между конечной и начальной величиной капитала, включая природный, социальный и другие виды капитала» [15].

Современная трактовка амортизации расширена за счет включения в состав амортизируемых объектов нематериальных активов и права пользования активом (ППА). Модифицирован подход к определению суммы амортизации таких активов — ее предполагается рассчитывать исходя из приведенной стоимости будущих арендных платежей.

Современные концепции амортизации

Различные методологические подходы послужили основой формирования современных концепций амортизации: экономической, учетной, финансовой, налоговой.

В рамках первой концепции затраты на приобретение и строительство основных средств рассматриваются как капитальные вложения. ОС частично участвуют в осуществлении оборота конкретных ресурсов в виде амортизации, которая с течением времени отражает физический и моральный износ долгосрочных активов.

Целевая установка учетной концепции предполагает решение двух задач. С позиции динамического учета процесс начисления амортизации предполагает распределение стоимости долгосрочных активов между расходами отчетных периодов [3, 16, 17]. Статический учет направлен на определение достаточности стоимости имущества для покрытия обязательств.

Основные положения финансовой концепции состоят в том, что в процессе начисления амортизации создаются источники воспроизводства, предназначенные для финансирования капитальных вложений.

Согласно налоговой концепции при декларировании доходов и расходов организации амортизационные суммы представляют собой долю прибыли, освобожденную от налогов с целью обеспечения устойчивого развития налогоплательщика.

Разработка адаптивной методологии учета амортизации базируется на гармонизации различных концепций с учетом их общих черт и особенностей.

В экономической теории предусмотрено списание стоимости основного капитала в зависимости от интенсивности использования конкретных ресурсов [14]. Суммы амортизации должны обеспечить сохранность первоначально вложенного капитала. Применительно к бухгалтерии регулярное включе-

ние амортизационных отчислений в затраты производства свидетельствует о совпадении с экономической трактовкой амортизации, предполагающей списание стоимости основного капитала на вновь созданную стоимость. При этом на суммы амортизации и результаты деятельности компании может оказать влияние субъективный фактор как из-за применения различных методов начисления амортизации, так и изменения первоначальной стоимости актива, сроков амортизации, ликвидационной стоимости [9]. В отличие от экономической теории, бухгалтерский подход начисления амортизации предполагает только отражение трансформации внеоборотных активов в оборотные — контроль за процессом обратной трансформации оборотных активов во внеоборотные не предусмотрен.

Финансовая концепция совпадает с компонентой экономической теории, подразумевающей аккумуляцию денежных ресурсов, предназначенных для реновации активов, в процессе начисления амортизации. В соответствии с экономической теорией и учетными правилами предполагается погашение стоимости долгосрочных активов в процессе производства готового продукта и направление финансов на формирование фонда реновации в денежной форме.

В связи с тем, что только определенная доля амортизации обеспечена денежными ресурсами, на практике расходование всей суммы амортизационного фонда по целевому назначению затруднено. Значительная его часть может находиться в составе оборотных средств в виде незавершенного производства или готовой продукции, что создает риск необеспеченности капитальных вложений финансовыми ресурсами. При инвестировании необходимо учитывать увеличение деловой активности, приводящей к росту незавершенного производства; затруднения, связанные с продажей продукции и использованием ее части в качестве сырья; уровень инфляции; цикличность возобновления материально-технической базы и др. [18]. Заслуживает внимания существующее в немецкой экономической литературе понятие «амортизационные эквиваленты» (нем. Abschreibungsgegenwerte), означающее «заработанную» амортизацию, то есть денежные средства, возвращенные рынком в составе выручки [19]. В учете необходимо дифференцированное отражение сумм начисленной амортизации, включенной в себестоимость продукции, и «заработанной» амортизации.

Налоговая концепция в определенной степени также направлена на обеспечение процессов ре-

новации. В США снижение налогов на бизнес рассматривается как возможность повышения темпов роста производительности труда [20].

У бухгалтерской и налоговой концепций существуют общие черты, характеризующие их направленность на снижение уровня доходности в отчетном периоде. Различия же заключаются в формировании первоначальной стоимости объектов; определении срока и способов начисления амортизации; составе элементов и применяемых для расчета амортизационных отчислений формул. Бухгалтерские данные об амортизации обусловлены экономическими процессами и позволяют оценить запасы долгосрочных активов и выявить зависимость между уровнем дохода и падением их стоимости [20]. Налоговое законодательство связано с государственным регулированием экономики и проявляется в определении амортизационных групп и установлении правил получения амортизационной премии.

Дискуссионные вопросы адаптации методологии учета амортизационного фонда к системе управления процессом воспроизводства

В научной литературе широко обсуждается проблема мобилизации амортизационного фонда для воспроизводства долгосрочных активов [9, 10, 21, 22]. Аргументируя необходимость разработки механизма использования амортизационных отчислений для финансирования инвестиционной деятельности, исследователи отмечают, что «... в развитых странах доля амортизационных отчислений в общем объеме инвестиций составляет в США — 70%, в ФРГ — 64%, в Японии — 50%» [23].

Для решения проблемы формирования сведений о наличии и движении амортизационного фонда предлагаются две методики:

1) введение в действующий план счетов специального счета для учета амортизационного фонда и формирование в системе отчетности информации об остатках этого фонда [10, 24];

2) применение новых забалансовых счетов для отражения сведений о начисленных и использованных суммах амортизации [8].

Предложения сторонников первой методики основаны на опыте функционирования учетной системы до перехода к рыночным отношениям. В тот период развития порядок учета амортизационного фонда полностью соответствовал командно-административной системе управления,

предусматривающей централизацию финансовых ресурсов. Этот фонд был предназначен для реновации основных средств, изымался государством с целью перераспределения между субъектами для финансирования крупных проектов, а его целевое использование контролировали вышестоящие органы.

Методологией бухгалтерии предусматривалось отражение амортизации на двух самостоятельных счетах: «Износ основных средств» — счет регулятор и «Амортизационный фонд» — счет резерва. Соответствующие суммы сначала отражались на счетах издержек производства или обращения в корреспонденции со счетом «Амортизационный фонд». Износ ОС характеризовал уменьшение уставного фонда в части основных средств, и поэтому делали вторую запись: Д-т счета «Уставный фонд» и К-т счета «Износ основных средств». Уставный фонд не был персонифицированным — износ отражал снижение стоимости ресурсов, выделенных государством в оперативное распоряжение организации.

С изменением института собственности применение двухканальной системы учета амортизации не представляется возможным по следующим причинам:

- действующий счет 80 «Уставный капитал» не является аналогом ранее применяемого счета «Уставный фонд» и предназначен для отражения величины вкладов участников. Суммы начисленной амортизации не могут влиять на изменение долевой собственности;

- с переходом к рыночным отношениям хозяйствующие субъекты самостоятельно распоряжаются денежными средствами, поступающими в составе выручки на расчетные счета. В этой связи административное регулирование формирования амортизационного фонда невозможно.

Раскрытие информации об использовании амортизационного фонда для финансирования инвестиционной деятельности будет полезно широкому кругу стейкхолдеров. Мы согласны с мнением авторов, которые, полемизируя с представителями первого направления, отмечают, что «... трудно согласиться с идеей ведения в финансовом учете специального единого счета всех реновационных источников» [11]. Считаем, что целесообразно применять лишь отдельные элементы советского опыта учета амортизационного фонда, которые предполагают гармонизацию методологии учетно-контрольных процессов с государственной политикой в части использования амортизации.

Комплексный подход к амортизационной политике и бухгалтерскому моделированию учета амортизации

Необходим комплексный подход к разработке амортизационной политики государства и хозяйствующих субъектов. В рамках достижения технологического суверенитета государством могут быть предусмотрены меры, стимулирующие задействие амортизационных отчислений в качестве производственных инвестиций.

Модификация амортизационного механизма возможна на основе совершенствования нормативно-правового регулирования. Финансовую помощь для реализации социально-значимых и высокотехнологичных проектов целесообразно выделять с учетом амортизационных отчислений, хранящихся на специальных депозитных счетах в уполномоченных банках. Стимулирование привлечения амортизации для реновации внеоборотных активов может осуществляться путем предоставления таможенных тарифных льгот. Их уровень должен зависеть не только от направленных инвестиций, но и от их обеспеченности заранее накопленными денежными ресурсами. В условиях заключения соглашений по защите и поощрению капитальных вложений (СЗПК) также может оговариваться привлечение собственных ресурсов.

Установлено, что темпы амортизации капитала, вложенного в исследования и разработки, зависят от отраслевых особенностей [25]. Следовательно, при формировании налоговой политики целесообразно ранжировать нормы амортизации затрат на НИОКР и определять возможность предоставления права амортизационной премии в зависимости от динамики технологических изменений.

Учетно-информационное обеспечение управления собственными инвестиционными ресурсами может быть организовано на забалансовых счетах или специальных позициях управленческого учета (см. таблицу). В связи с тем, что амортизация, начисленная в отчетном периоде, не совпадает с той, которая возмещается в составе выручки, на забалансовых счетах предлагается открыть несколько синтетических позиций: «Номинальный амортизационный фонд» — для отражения сумм амортизации, включаемой в себестоимость продукции; «Амортизационные эквиваленты, обеспеченные финансовыми ресурсами», — для формирования сведений о суммах амортизации, поступивших в составе выручки.

В отдельных отраслях, где для капитальных вложений применяются ресурсы собственного производства, рекомендуется открывать счет «Амортизационные

отчисления, обеспеченные неденежными ресурсами». Например, в сельском хозяйстве суммы, отраженные на этом счете, могут быть обеспечены саженцами собственного производства, используемыми для закладки молодого сада, молодняком животных, предназначенным для формирования основного продуктивного стада. Сумма, учтенная в составе амортизационных эквивалентов, рассчитывается исходя из общего объема выручки, удельного веса амортизации в себестоимости и уровня инфляции.

Сведения, отраженные на различных депозитных счетах, могут использоваться для оперативного анализа и контроля за целевым использованием амортизационного фонда. На основании балансовых и забалансовых счетов целесообразно формировать показатели внутренней и внешней отчетности организации.

Применение внутренних ресурсов (амортизационного фонда и накоплений) снижает риск, обусловленный привлечением внешних инвесторов, и сокращает сумму затрат на выплату процентов по кредитам. При реализации масштабных проектов необходимо оптимальное сочетание собственных ресурсов и заемного капитала. Амортизационную политику компании следует увязывать с этапами жизненного цикла организации.

Влияние жизненного цикла организации на содержание амортизационной политики

В период *зарождения и становления* предприятия финансирование капитальных вложений осуществляется за счет расширения круга инвесторов, привлечения кредитных ресурсов и бюджетных средств. Использование амортизационного фонда для покупки машин и оборудования в течение этого временного интервала ограничено. На начальной стадии деятельности организации эффект экономии денежных средств может достигаться за счет оптимизации сумм, направляемых на дивиденды. Для этого при начислении амортизации рекомендуется прибегнуть к способу уменьшаемого остатка (в бухгалтерском учете) и нелинейного (в налоговом учете), а также к праву применения амортизационной премии. За счет экономии по налогу на прибыль и выплаты дивидендов возможна мобилизация дополнительных инвестиционных ресурсов.

На *стадии роста* появляется возможность активного формирования внутренних источников финансирования реноваций, поэтому целесообразно активизировать перечисление денежных ресурсов

Таблица / Table

Корреспонденция счетов по учету формирования и использования собственных инвестиционных ресурсов / Correspondence of Accounts for Recording the formation and Use of Own Investment Resources

Содержание факта хозяйственной жизни / The content of the fact of economic life	Дебет / Debit	Кредит / Credit	Сумма, руб. / Amount, rub.
Начисление амортизации по основным средствам, используемым для производственных и управленческих нужд	20, 23, 25, 26, 44 и др.	02 «Амортизация основных средств»	1 000 000
Отражение амортизационного фонда в номинальном размере	—	020 «Номинальный амортизационный фонд»	1 000 000
Отражение величины амортизационных эквивалентов, рассчитанных исходя из суммы выручки, удельного веса амортизации в расходах и уровня инфляции	020 «Номинальный амортизационный фонд»	021 «Амортизационные эквиваленты»	800 000
Отражение перечисления денежных средств на специальный инвестиционный депозит	55 «Прочие счета в банках», субсчет «Инвестиционный депозит»	51 «Расчетные счета»	800 000
Отражение увеличения амортизационных эквивалентов, обеспеченных нефинансовыми ресурсами	021 «Амортизационные эквиваленты»	022 «Амортизационные эквиваленты, обеспеченные финансовыми ресурсами»	800 000
Отражение задолженности поставщикам и подрядчикам за приобретенные основные средства и выполненные работы капитального характера	08 «Вложения во внеоборотные активы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	600 000
Отражение затрат капитального характера по работам, выполненным хозяйственным способом	08 «Вложения во внеоборотные активы»	70, 69, 10	100 000
Оплата счетов поставщиков и подрядчиков за приобретенные основные средства и работы капитального характера	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	55 «Прочие счета в банках», субсчет «Инвестиционный депозит»	600 000
Возмещение затрат (путем перечисления на расчетный счет) по работам, выполненным хозяйственным способом	51 «Расчетные счета»	55 «Прочие счета в банках», субсчет «Инвестиционный депозит»	100 000
Отражение использования амортизационных эквивалентов для финансирования инвестиций	022 «Амортизационные эквиваленты, обеспеченные финансовыми ресурсами»	—	700 000
Отражение доходов (в виде процентов), полученных за хранение денег на инвестиционном счете	55 «Прочие счета в банках», субсчет «Инвестиционный депозит»	91 «Прочие доходы и расходы»	10 000
Отражение суммы доходов как источника инвестиционных ресурсов	—	022 «Амортизационные эквиваленты, обеспеченные финансовыми ресурсами»	10 000

Источник / Source: составлено автором / Compiled by the author.

амортизационного фонда на депозитные счета и высоколиквидные ценные бумаги.

В период зрелости характерна повышенная потребность в обновлении и модернизации техно-

логий, автоматизации и цифровизации бизнес-процессов. В этой связи суммы аккумулированной амортизации и прибыли, направляемые на накопление капитала в виде монетарных и других активов,

предполагается использовать для финансирования инновационных проектов.

Недостаток инноваций может привести к *стадии упадка* (или кризиса). Во избежание возникновения подобной ситуации важно разработать стратегию, направленную на устойчивое развитие организации. В качестве источников финансирования могут быть задействованы собственные накопления или привлеченные средства государственной помощи.

В корпоративном управлении, где группа компаний рассматривается как единая экономическая единица, амортизационные отчисления отдельных юридических лиц рекомендуется использовать централизованно. В таком случае эти средства, накопленные на инвестиционных счетах организаций, входящих в группу компаний, могут вкладываться в уставные капиталы хозяйствующих субъектов, реализующих масштабные проекты, направленные на модернизацию технологии.

ВЫВОДЫ

Ретроспективный анализ учета амортизации показал высокую степень его адаптивности к функ-

ционированию института собственности и запросам современной системы управления. Модифицирование методологии бухгалтерского учета амортизационного фонда позволит осуществлять контроль за эффективностью его использования для финансирования капитальных вложений в условиях негативного влияния геополитических факторов и дороговизны кредитных ресурсов. Гармонизация учетно-аналитического механизма с принципами амортизационной политики и государственной поддержки инновационной деятельности предполагает стимулирование темпов развития высокотехнологичных отраслей и способствует достижению национальных целей в области технологического суверенитета. Кроме того, появляется возможность улучшить качество информационного обеспечения стратегического управления интегрированными структурами, направленного на концентрацию инвестиционных ресурсов за счет централизации средств амортизационного фонда и внутригрупповых финансовых вложений.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет — веселая наука. Москва: 1С-Паблишинг; 2011. 637 с.
2. Кутер М.И., Гурская М.М., Делиболтоян А.Э. Идеальная бухгалтерия Средневековья: инвентаризация домашнего имущества и его амортизация. *Международный бухгалтерский учет*. 2013;37(283):61–71.
3. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика: Пер.с фр. (ред. Соколов Я.В.). М.: Финансы и статистика, 2000. 160 с.
4. Куликова Л.И. Бухгалтерская концепция амортизации: история становления и развития. *Международный бухгалтерский учет*. 2015;37(379):2–15.
5. Eremenko T., Sokolova N. The historical aspects of the theories of amortization accounting from XVI century until the present time. Proc. of III Int. Conf. on Luca Pacioli in Accounting History.; III Balkans and Middle East countries conference on accounting and accounting history (Istanbul, June 19–22, 2013). Vol. II. Ankara: Kamu Gozetimi Muhasebeve Denetim Standartian Kurumu; 2013. 1400–1419.
6. Козменкова С.В., Алборов Р.А. Исторические аспекты и современные проблемы учета амортизации основных средств. *Международный бухгалтерский учет*. 2023;26(9):975–994. DOI: 10.24891/ia.26.9.975.
7. Медведев М.Ю. Амортизационный фонд: зачем он был нужен. *Финансовые и бухгалтерские консультации*. 2004. URL: <https://base.garant.ru/5282635/>
8. Буйвис Т.А., Кречетова М.А. Амортизационный фонд: понятие, история возникновения и возможности использования в современной экономической среде и правовом поле. *Сибирская финансовая школа*. 2020;2(138):91–95.
9. Горюнова Я.Я. Комплексная оценка амортизационной политики. *Все для бухгалтера*. 2009;12(240):27–30.
10. Шатунова Ю.В., Матвеева В.С. Амортизационный фонд: новый подход к реновации основных фондов. Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития. Мат. XI Межд. науч.-практ. конф. «Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития» (Екатеринбург, 20 апреля 2020 г.). Екатеринбург: УрГЭУ; 2020. 169:154–158.
11. Кутер М.И., Кузнецов А.В., Мамедов Р.И. Современный взгляд на концепции амортизации. *Экономический анализ: теория и практика*. 2008;24(129):2–11.
12. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях. М.: Финансы и статистика; Краснодар: Просвещение-Юг; 2009. 308 с.

13. Ришар Ж. Победа «динамического» бухгалтерского учета прусских железных дорог над финансовой и патримониальной моделями учета (1838–1884): ранняя иллюстрация появления второй стадии капиталистического финансового учета и свидетельства против теории агентства и рынка оправданий. *Вестник Челябинского государственного университета*. 2014;18(347):94–102.
14. Розенберг Д.И. Комментарии к «Капиталу» К. Маркса. М.: Экономика; 1984. 720 с.
15. Белоусов А.И., Михайлова Г.В. Устойчивое развитие в контексте концептуальных положений учетной науки. *Учет. Анализ. Аудит*. 2025;(1):6–14. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-1-6-14
16. Бетге Й. Балансоведение: Пер.с нем. (ред. Новодворский В.Д.). М.: Бухгалтерский учет; 2000. 454 с.
17. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета. Пер. с англ. (ред. Соколов Я.В.). М.: Финансы и статистика; 2000. 576 с.
18. Бугров П.М., Ширококов В.Г. Вопросы учета финансового обеспечения долгосрочных инвестиций в сельском хозяйстве. *Финансовый вестник*. 1997;(1):41–43.
19. Еременко Т.В. Балансовая и калькуляционная амортизация. Бухгалтерский учет: взгляд из прошлого в будущее. Мат. междун. науч. конф. II Соколовские чтения «Бухгалтерский учет: взгляд из прошлого в будущее» (Санкт-Петербург, 11–12 апреля 2013 г.). СПб.: СПбГУ; 2013. 324:213–219.
20. Hulten C.R., Wykoff, F.C. The measurement of economic depreciation. Washington: UrbanInstitute; 1980. 125 p.
21. Буйвис Т.А. Совершенствование амортизационной политики предприятия. *Сибирская финансовая школа*. 2018;(131):165–169.
22. Гордеева Г.П., Плотникова Н.Г., Злобин А.М. Проблемные аспекты механизма использования амортизационных отчислений в качестве источника воспроизводства. *Финансы и кредит*. 2014;37(613):23–31
23. Куницына С.Ю. Амортизационные отчисления как инструмент высвобождения капитала предприятий. *Известия Иркутской государственной экономической академии*. 2005;(1):30–37.
24. Едренова В.Н., Гарахина И.В. Комплексный метод оценки амортизационных отчислений и контроль за их целевым использованием. *Экономический анализ: теория и практика*. 2008;12(117):8–12.
25. Li W.C.Y., Hall B.H. Depreciation of business R&D capital. 2018. URL: <https://www.sci-hub.ru/10.1111/roiw.12380>

REFERENCES

1. Sokolov Ya.V. Accounting is a fun science. Moscow:1C-Publishing; 2011. 637 p. (In Russ.).
2. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Deliboltayan A.E. Ideal accounting of the Middle Ages: Inventory of household property and its depreciation. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet = International accounting*. 2013;37(283):61–71. (In Russ.).
3. Richard J. Accounting: Theory and practice. Transl. from French (ed. by Sokolov Ya.V.). Moscow: Finance and Statistics; 2000.160 p. (In Russ.).
4. Kulikova L.I. Accounting depreciation concept: The history of its formation and development. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet = International accounting*. 2015;37(379):2–15. (In Russ.).
5. Eremenko T., Sokolova N. The Historical aspectsof the theories of amortization accounting from XVI century until the present time. Proc. of III Int. Conf. on Luca Pacioli in Accounting History.; III Balkans and Middle East countries conference on accounting and accounting history (Istanbul, June 1922, 2013). Vol. II. Ankara: Kamu Gozetimi Muhasebeve Denetim Standartian Kurumu; 2013. 1400–1419.
6. Kozmenkova S.V., Alborov R.A. Historical aspects and modern problems of depreciation of fixed assets. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet = International accounting*. 2023;26(9):975–994. (In Russ.). DOI: 10.24891/ia.26.9.975.
7. Medvedev M. Y. Depreciation fund: Why it was needed. *Finansovye i buhgalterskie konsul'tacii = Financial and accounting consultations*. 2004. URL: <https://base.garant.ru/5282635/> (In Russ.).
8. Buivis T.A., Krechetova M.A. Depreciation fund: Concept, history of origin and possibilities of use in the modern economic environment and legal field. *Sibirskaya finansovaya shkola = Siberian Financial School*. 2020;2(138):91–95. (In Russ.).
9. Goryunova Ya. Ya. Comprehensive assessment of depreciation policy. *Vse dlya buhgaltera = Everything for an accountant*. 2009;12(240):27–30. (In Russ.).
10. Shatunova Yu.V., Matveeva V.S. Depreciation fund: A new approach to renovation of fixed assets. Accounting, analysis and audit: Current state and development prospects. Proc. of XI Int. sci. and pract. conference. (Yekaterinburg, April 20, 2020). Ekaterinburg: UrGEU; 2020. 169:154–158. (In Russ.).

11. Kuter M.I., Kuznetsov A.V., Mammadov R.I. A modern view on the concept of depreciation. *Ekonomicheskij analiz: teoriya i praktika = Economic analysis: theory and practice*. 2008;24(129):2–11. (In Russ.).
12. Pacioli L. A treatise on accounts and records. Moscow: Finance and statistics; Krasnodar: Prosveshchenie-Yug; 2009. 308 p. (In Russ.).
13. Richard J. The victory of the “dynamic” accounting of the Prussian railways over the financial and patrimonial accounting models (1838–1884): An early illustration of the emergence of the second stage of capitalist financial accounting and evidence against the theory of agency and the justification market. *Vestnik Chelyabinskogo gosudarstvennogo universiteta = Bulletin of the Chelyabinsk State University*. 2014;18(347):94–102. (In Russ.).
14. Rosenberg D.I. Comments on K. Marx’s Capital. Moscow: Economics; 1984. 720 p. (In Russ.).
15. Belousov, A.I., Mikhailova G.V. Sustainable development in the context of conceptual provisions of accounting science. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Audit*. 2025;(1):6–14. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-1-6-14
16. Bethge J. Balance sheet studies. Transl. from Russian (ed. by Novodvorsky V.D.). Moscow: Bukhgalterskii uchet; 2000. 454 p. (In Russ.).
17. Hendriksen E.S., Van Breda M.F. Theory of accounting: Transl. from Engl. (Ed. by Sokolov Ya.V.). Moscow: Finansy i statistika; 2000. 576 p. (In Russ.).
18. Bugrov P.M., Shirobokov V.G. Issues of accounting for financial support for long-term investments in agriculture. *Finansovyy vestnik = Financial bulletin*. 1997;(1):41–43. (In Russ.).
19. Eremenko T.V. Balance sheet and calculation depreciation. Accounting: A look from the past to the future. Proc. of the Int. sci. conference II Sokolov Readings “Accounting: A Look from the Past to the Future” (St. Petersburg, April 11–12, 2013). SPb: SPbU; 2013. 324:213–219. (In Russ.).
20. Hulten C.R., Wykoff, F.C. The measurement of economic depreciation. Washington: UrbanInstitute; 1980. 125 p.
21. Buivis T.A. Improving the depreciation policy of the enterprise. *Sibirskaya finansovaya shkola = Siberian Financial School*. 2018;(131):165–169. (In Russ.).
22. Gordeeva G.P., Plotnikova N.G., Zlobin A.M. Problematic aspects of the mechanism of using depreciation charges as a source of reproduction. *Finansy i kredit = Finance and Credit*. 2014;37(613):23–31. (In Russ.).
23. Kunitsyna S.Y. Depreciation charges as a tool for freeing up capital of enterprises. *Izvestiya Irkutskoy gosudarstvennoy ekonomicheskoy akademii = Proceedings of the Irkutsk State Economic Academy*. 2005;(1):30–37. (In Russ.).
24. Edronova V.N., Garakhina I.V. A comprehensive method for assessing depreciation charges and monitoring their intended use. *Ekonomicheskij analiz: teoriya i praktika = Economic analysis: theory and practice*. 2008;12(117):8–12. (In Russ.).
25. Li W.C.Y., Hall B.H. Depreciation of business R&D capital. 2018. URL: <https://www.sci-hub.ru/10.1111/roiw.12380>

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Владимир Григорьевич Широбоков — доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета и аудита, Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I, Воронеж, Российская Федерация

Vladimir G. Shirobokov — Dr. Sci. (Econ.), Prof., Head of the Department of Accounting and Auditing, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Voronezh, Russian Federation
<https://orcid.org/0000-0002-5091-1190>
 ssn3@bk.ru

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.
Conflicts of Interest Statement: The author has no conflicts of interest to declare.

Статья поступила в редакцию 01.09.2025; после рецензирования 05.09.2025; принята к публикации 24.09.2025.
Автор прочитал и одобрил окончательный вариант рукописи.
The article was submitted on 01.09.2025; revised on 05.09.2025; and accepted for publication on 24.09.2025.
The author read and approved the final version of the manuscript.