

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Majandusarvestuse instituut

Juhtimisarvestuse õppetool

Paraskeva Liiv

PÕHIVARA AMORTISATSIION
(АМОРТИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ)

Bakalaureusetöö

Juhendaja: professor Jaan Alver

Tallinn 2015

Olen koostanud töö iseseisvalt.

Töö koostamisel kasutatud kõikidele teiste autorite töödele, olulistele seisukohtadele ja andmetele on viidatud.

Paraskeva Liiv

(allkiri, kuupäev)

Üliõpilase kood: 124116

Üliõpilase e-posti aadress: paraskeva.liiv@gmail.com

Juhendaja professor Jaan Alver:

Töö vastab bakalaureusetööle esitatud nõuetele

.....

(allkiri, kuupäev)

Kaitsmiskomisjoni esimees:

Lubatud kaitsmisele

.....

(ametikoht, nimi, allkiri, kuupäev)

ОГЛАВЛЕНИЕ

АННОТАЦИЯ.....	4
ВВЕДЕНИЕ.....	5
1. СУЩНОСТЬ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	9
1.1 Термины и понятия.....	9
1.2 Виды и методы амортизации.....	10
1.2.1 Depreciation или амортизация материальных активов.....	10
1.2.2 Amortization или амортизация нематериальных активов.....	15
1.2.3 Depletion или амортизация природных активов.....	17
2. ВЛИЯНИЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ.....	22
2.1 Учет амортизации.....	22
2.2 Срок налоговой амортизации.....	23
2.2.1 Условия первого полугодия.....	26
2.2.2 База амортизации.....	27
3. АНАЛИЗ НЕКОТОРЫХ ТЕРМИНОВ ИНСТРУКТИВНЫХ МАТЕРИАЛОВ.....	30
3.1 Международный бухгалтерский стандарт IAS 16.....	31
3.2 Анализ Инструкции СБУ 5 Основные средства и нематериальные активы на эстонском языке (TMJ 5 Materiaalne ja immateriaalne põhivara).....	34
3.3 Анализ Инструкции СБУ 5 Основные средства и нематериальные активы.....	40
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	47
ИСПОЛЬЗОВАННАЯ ЛИТЕРАТУРА.....	51
SUMMARY.....	53
ПРИЛОЖЕНИЕ.....	54

АННОТАЦИЯ

Целью данной работы является изучение сущности амортизации основных средств и взаимосвязи ее начисления в бухгалтерском и налоговом учете, а также выявление терминологических проблем, возникающих при переводе в инструкциях по бухгалтерскому учету, основанных на языковых различиях.

Задачами данной работы являются:

- изучить методы начисления амортизации
- выявить разницу в начислении амортизации в бухгалтерском учете и в налогообложении
- проанализировать литературу и выявить ошибки, допущенные в инструкциях по ведению бухгалтерского учета основных материальных средств, в переводе с английского на эстонский и русский языки
- определить влияние стандарта IAS 16 на выбор метода начисления амортизации

Предметом данной работы является индивидуальное изучение специальной литературы на английском, эстонском и русском языках, а также международных бухгалтерских стандартов (IAS).

Объектом исследования в данной работе является сущность амортизации основных средств, а также переведенная литература в данной области.

В этой работе рассмотрены методы начисления амортизации основных средств в бухгалтерском учете и в налогообложении, кроме того, проведен сравнительный анализ переведенной литературы с оригиналом, в трёх главах:

- Сущность амортизации основных средств
- Влияние налогообложения
- Анализ некоторых терминов инструктивных материалов

Ключевые слова: **методы амортизации, бухгалтерский учет, налогообложение, терминология, международные стандарты.**

ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время необходимым фактором в экономике является ведение бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет – это система, которая учитывает всю информацию касательно имущества и разнообразных операций фирмы, систематизирует ее и выражает в денежном эквиваленте. Именно имущество предприятия является одним из главных объектов бухгалтерского учета. В связи с этим, актуальным вопросом является амортизация основных средств предприятия.

Под амортизацией подразумевается процесс постепенного перенесения стоимости в оборотные активы на производимый с их помощью продукт в течение определенного срока службы данных активов. В зависимости от срока службы амортизируемое имущество делится на определенные амортизационные группы. Кроме этого существует перечень имущества, который не подлежит амортизации.

Учет основных средств необходим для отражения движения активов предприятия и создания оптимальной структуры бухгалтерского баланса с целью увеличения эффективности деятельности предприятия.

В данной работе амортизация рассматривается бухгалтерском и в налоговом учетах.

Пользователи бухгалтерского учета делятся на две группы. Первая группа – это внутренние пользователи или менеджеры. Они принимают решения насчет финансирования, инвестирования, маркетинга, производства продуктов и услуг, то есть все, что касается внутреннего функционирования фирмы. Вторая группа – это внешние пользователи, все, кто имеют прямой финансовый интерес к бизнесу данного предприятия. Ими являются инвесторы или кредиторы.

Амортизация основных средств несет важную информацию, как для внутренних пользователей, так и для внешних.

С помощью амортизационных расчетов можно установить себестоимость, а также определить амортизационную базу, остаточную стоимость, срок полезного использования и балансовую стоимость интересующего основного средства.

Например, зная себестоимость, внутренние пользователи могут установить выгодную цену продажи актива, которая бы покрывала затраты на приобретение и обслуживание, а также принесла бы прибыль. Такие данные, как срок полезного использования, амортизационная база, способствуют принятию решения внешних пользователей о выгоде инвестирования в приобретение или дальнейшее использование актива.

Налоговый учет – это вид бухгалтерского учета, который сосредотачивается на налогах. Как известно, налоги – это один из многих факторов, которые влияют на величину прибыли бизнес деятельности фирмы. Применяя соответствующие методы начисления амортизации, можно избежать переплату налога на доход, тем самым увеличить прибыльность фирмы.

Однако немаловажным аспектом, в ведении как бухгалтерского учета, так и налогообложения, является правильное использование соответствующих материалов.

Как известно, в Эстонии применяются международные бухгалтерские стандарты, которые входят в основу инструкций и учебных пособий по ведению бухгалтерского учета. Данные материалы издаются на эстонском и русском языках. Насколько корректен перевод международных бухгалтерских стандартов – этим вопросом задаются многие специалисты и преподаватели данной сферы деятельности.

Непрофессиональный перевод вызывает ряд других закономерных проблем. Например, научная литература о бухгалтерском учете в Эстонии сильно отстает от других стран в Европе, так как нет возможности делать качественный перевод с иностранных учебников. Уровень бухгалтерского учета ухудшается, так как бухгалтерия – это наука, которая требует от человека, работающего в данной сфере, быть осведомленным о нововведениях и изменениях в стандартах и нормативах. В такой ситуации быть специалистом высокого уровня – крайне сложно, так как нет достаточной качественной информации. В результате возникает нехватка высококвалифицированных специалистов.

Цель работы. Целью данной работы является изучение сущности амортизации основных средств и взаимосвязи ее начисления в бухгалтерском и налоговом учете, а также выявление терминологических проблем, возникающих при переводе в инструкциях по бухгалтерскому учету, основанных на языковых различиях.

Объект изучения. Объект изучения – это амортизация в бухгалтерском и налоговом учете, а также материалы по бухгалтерскому учету основных материальных средств на эстонском, английском и русском языках. Стоит отметить, что основное внимание уделяется амортизации материальных активов.

Задачи исследования. Задачами данной работы является изучение сущности амортизации, а также выявить разницу в начислении амортизации в бухгалтерском учете и налогообложении. Проанализировать специализированную литературу, выявить ошибки, допущенные при переводе в инструкциях по ведению бухгалтерского учета основных материальных средств. Определить влияние стандарта IAS 16 на выбор метода начисления амортизации.

В первой главе рассматривается амортизация в бухгалтерском учете, а именно, какие методы амортизации существуют, как выбирается способ начисления амортизации для активов предприятия, и как это может повлиять на прибыльность фирмы.

Во второй главе показано различие между целью начисления амортизации в бухгалтерском учете и задач амортизационных начислений в налоговом учете.

В третьей главе приводится анализ специальной литературы, касающейся амортизации основных средств на разных языках, а также затронута проблематика использования терминологии в переводе.

В данной работе был выбран метод сравнительного анализа используемой литературы. Для оценки качества и полезности литературы по бухгалтерскому учету, в работе использовались материалы, которые были изданы в разных странах. Таким образом, можно оценить, насколько литература в данной области в Эстонии соответствует международным стандартам, и насколько понятие введения бухгалтерии отличаются в разных странах. Более того, для того чтобы избежать некорректность перевода, в работе рядом с русским термином указывается английский эквивалент (Приложение 1).

Бухгалтерский учет является важным аспектом в бизнесе. Его уровень является показателем, насколько высоко экономически развита страна. Из-за того, что в Эстонии индустрия публикации литературы по бухгалтерскому учету не развивается на достойном уровне, можно предположить, что уровень бухгалтерского учета является низким, что влияет на экономику в стране в целом.

Особенностью данной работы является, то, что кроме анализа практической части ведения амортизации основных средств, затронута проблема некачественного перевода специализированной литературы. Таким образом, в рамках темы амортизация основных средств, в работе рассматриваются термины и понятия амортизации, методы начисления амортизации и их влияние на прибыльность фирмы в бухгалтерском и налоговом учетах, также корректность данных в специализированной литературе по ведению амортизации основных средств.

Данная работа также несет **практическую ценность**, так как в результате анализа специализированной литературы были выявлены ошибки и не корректность в переводе. Устранив указанные в третьей главе ошибки, можно улучшить уровень подачи информации в данной области, повысить уровень корректного перевода, а также, усовершенствовать принципы ведения бухгалтерского учета, еще более приблизив их к международным стандартам.

Таким образом, данная тема актуальна и интересна для исследования.

1. СУЩНОСТЬ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Амортизация является одной из задач бухгалтерского учета. Успешная деятельность фирмы зависит от правильного управления активами, а также от их учета, поэтому правильно начислять амортизацию очень важно для прибыльной жизнедеятельности фирмы. Как уже было упомянуто, амортизация несет важную информацию как для внешних, так и для внутренних пользователей бухгалтерского учета, поэтому амортизация будет рассматриваться с точки зрения интересов обеих сторон. В данной главе рассмотрены термины и понятия амортизации. Для их сравнения используются источники из разных стран. Для того, чтобы избежать некорректности перевода, в скобках рядом с русским термином будет указан английский эквивалент.

1.1 Термины и понятия

Определению термина амортизация отводится очень большое внимание, так как в разных странах существуют, соответственно, разные варианты. В Германии под амортизацией понимается перенос стоимости средств труда по мере их физического и морального износа на производимый продукт. А также амортизация - это стоимостная оценка износа, относимая на себестоимость продукции.

В российских источниках можно встретить следующее определение: амортизация - это постепенный перенос стоимости производственной продукции. За время полезного срока использования необоротных активов (основную часть которых составляют производственные здания, оборудование и транспорт) необходимо накопить сумму, достаточную для приобретения изношенных активов. Накопление происходит на определенном банковском счете предприятия, который называется амортизационным фондом. (Галицкая 2008, 249-250)

Существует немаловажное понятие амортизационный фонд. С помощью его фирмы могут поддерживать достаточный или необходимый им уровень производства. (Ibid)

Фондом называется, обособленная на банковском счете часть денежных средств, имеющая целевое назначение. Назначением средств амортизационного фонда является восстановлением необоротных активов. (Ibid)

В России ведение бухгалтерского учета сильно отличается от принципа ведения бухгалтерии в Европе, потому что все еще используется советская система учета, которая в корне отличается от международных стандартов. Например, в России амортизация служит для увеличения денежного счета фирмы, за счет использования амортизационного фонда. Так, списание амортизационных средств переносится на специально отведенный для этого счет, о котором упоминалось выше. Когда в международном стандарте IAS 16 не приводится информация об амортизационном фонде.

Согласно международному стандарту IAS 16 – это систематическое распределение амортизируемой суммы актива на протяжении жизненного срока. Она используется для анализа эксплуатации актива, то есть для выявления прибыли или убытка, которые приносит использование данного актива. В балансе амортизация указывается, как контрактив в разделе активов. Таким образом, понятие амортизации в России и в странах, где используются данные нормативы, сильно отличаются.

Следующим этапом является изучение видов амортизации.

1.2 Виды и методы амортизации

Как известно, существуют материальные и нематериальные активы. Поэтому для начисления амортизационных расходов используются разные виды амортизации.

Различают несколько видов амортизации: амортизация материальных активов, амортизация природных ресурсов и амортизация нематериальных активов. Стоит упомянуть, что в англоязычных источниках для амортизации разных активов, используются разные термины: *amortization*, *depreciation*, *depletion*. Значение и область применения указанных терминов, будет рассмотрено в следующих главах.

1.2.1 Depreciation или амортизация материальных активов

В англоязычных источниках термин *depreciation* используется для обозначения амортизации материальных активов.

Перед тем, как выбрать метод начисления амортизации, компания должна ответить на три основоположных вопроса (Kieso 2011, 562-565):

- a) Какая амортизационная база¹ (*depreciation basis*) должна использоваться для данного актива?
- b) Какая продолжительность экономической жизни актива?
- c) Какой метод стоимости распределения является наилучшим?

Ответы на данные вопросы помогут выбрать наилучший метод амортизации активов для правильного ведения бухгалтерского учета предприятия.

Чтобы амортизационные начисления были систематическими и рациональными, метод начисления амортизации должен отражать схему, в которой, как ожидается, видно получение будущих экономических выгод от потребления актива.

На сегодняшний день существуют три метода амортизации:

- 1) Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (*Activity method or units-of- production method*)
- 2) Метод равномерного начисления (*Straight-line method*)
- 3) Способ уменьшаемого остатка (*Diminishing or accelerated charge method*)

Рассмотрим каждый метод амортизации на примере фирмы LARS:

Строительная фирма LARS приобретает кран стоимостью 400 000 € с пятилетним сроком использования (производственная способность в течение всего полезного срока эксплуатации актива – 30 000 часов) и установленной остаточной стоимостью 40 000 €. Ожидается получать прибыль в размере 100 000 € ежегодно в течение пяти лет.

Способ списания стоимости пропорционально объему продукции. Данный способ учитывает единицы произведенной продукции, а не время эксплуатации актива. Фирма определяет срок жизни актива с точки зрения единиц продукта, произведенных данным активом, или предоставленных функций, например, часы работы. Однако в большинстве случаев установить количество произведенной продукции очень трудно, поэтому обозначаются количество часов, которые будет действовать актив – машинные часы работы. (Ibid)

Фирма LARS установила, что кран будет работать первый год 5000 часов. Тогда, амортизационные начисления будут:

¹ Амортизационная база - это разница между стоимостью приобретения и остаточной стоимостью.

$$A_n = \frac{(\text{цена приобретения} - \text{остаточная стоимость}) \times \text{часы работы в год}}{\text{всего машинно часов}} \quad (1)$$

где

A_n – амортизационные начисления

$$A_n = \frac{(400\,000 \text{ €} - 40\,000 \text{ €}) \times 5000}{30\,000}$$

$$A_n = 60\,000 \text{ €}$$

Метод прямолинейного начисления. По методу прямого начисления амортизация рассчитывается больше на основе времени эксплуатации, чем по количеству произведенных единиц продукции. (Ibid)

Стоит упомянуть, что данный способ широко используется, так как является самым простым. Тогда, амортизационные начисления будут:

$$A_n = \frac{(\text{цена приобретения} - \text{остаточная стоимость})}{\text{продолжительность экономической жизни}} \quad (2)$$

$$A_n = \frac{400\,000 \text{ €} - 40\,000}{5}$$

$$A_n = 72\,000 \text{ €}$$

Главным достоинством этого способа является то, что расчеты опираются на экономически полезную жизнь актива, которая является константой каждый год, а также на расходы по установке и обслуживанию.

Данные Таблицы 1 показывают, как увеличивается норма прибыли (*the rate of return*) при неизменных доходах, потому что балансовая стоимость (*book value*) актива уменьшается. (Ibid)

Таблица 1. Анализ амортизационных начислений и нормы прибыли для крана

Год	Амортизационные начисления (€)	Балансовая ² стоимость (€)	Прибыль (€)	Норма прибыли ³
0		400 000		
1	72 000	328 000	100 000	30.5%
2	72 000	256 000	100 000	39.1%
3	72 000	184 000	100 000	54.3%
4	72 000	112 000	100 000	89.3%
5	72 000	40 000	100 000	250.0%

² Балансовая стоимость = Балансовая стоимость за предыдущий период – амортизационные начисления.

³ Норма прибыли = Прибыль ÷ Актив.

Метод уменьшаемого остатка. Принцип данного метода заключается в том, что амортизационные расходы в первые годы выше, чем в следующие периоды. Так как в первые годы использования актива амортизационные расходы выше, чем при использовании метода прямолинейного начисления, в некоторых источниках такой метод называется ускоренной амортизации (*accelerated depreciation method*).

Данный метод также широко используется. Рациональность его использования можно объяснить тем, что компания завышает амортизацию в первые годы эксплуатации актива, так как именно в этот период он более продуктивен. Также плюсом является то, что данный способ предполагает постоянные затраты, так как амортизационные расходы ниже на протяжении использования в более дальние периоды, а затраты на установку и обслуживание выше. Выделяются два вида метода уменьшаемого остатка: *sum-of-the-years-digits method* и *declining-balance method*.

Метод *sum-of-the-years-digits* заключается в уменьшении амортизационных расходов, основанных на уменьшении части амортизационных затрат⁴. Каждая часть использует сумму лет использования как знаменатель, а числителем является оставшейся срок использования. В данном случае числитель будет уменьшаться с каждым годом, а знаменатель постояен (Таблица 2). В конце экономически полезной жизни актива балансовый остаток (*balance remainig*) должен быть равен остаточной стоимости. (Ibid)

Таблица 2. Вычисления амортизации по методу *sum-of-the-years-digits*

Год	Амортизационная база (€)	Оставшийся период использования	Амортизационная часть	Амортизационные расходы (€)	Балансовая стоимость (€)
1	360 000	5	5/15	120 000	280 000
2	360 000	4	4/15	96 000	184 000
3	360 000	3	3/15	72 000	112 000
4	360 000	2	2/15	48 000	64 000
5	360 000	1	1/15	24 000	40 000
Всего		15	15/15	360 000	

Метод *declining-balance* уменьшает уровень амортизации, который кратен методу прямого списывания. Например, предположим, что уровень двойного уменьшения для

⁴ Амортизационные затраты = стоимость приобретения – остаточная стоимость.

актива с десяти летним периодом использования двадцать процентов. Фирмы применяют постоянную скорость снижения балансовой стоимости каждый год. (Ibid)

Отличием этого способа от других является то, что *declining-balance* метод не вычитает остаточную стоимость в расчетах амортизационной базы. В данном методе уровень уменьшения балансовой стоимости (*the declining-balance rate*) умножается на остаточную стоимость актива в начале каждого периода. Так как амортизационные расходы уменьшают балансовую стоимость актива каждый год, применение уровня постоянного снижения балансовой стоимости (*constant-declining-balance-rate*) обеспечивает низкую балансовую стоимость и низкие амортизационные начисления каждый год. Этот процесс будет продолжаться до тех пор, пока балансовая стоимость актива не будет равна установленной фирмой остаточной стоимости. (Ibid) До этого времени фирма будет начислять амортизацию. Пример расчета амортизации по методу *declining-balance* можно увидеть в таблице 3.

Таблица 3. Вычисления амортизации по методу *declining-balance*

Год	Балансовая стоимость (€)	Уровень уменьшения балансовой стоимости ⁵	Амортизационные расходы (€)	Накопленная амортизация (€)	Остаточная стоимость (€)
1	400 000	40%	160 000	160 000	240 000
2	240 000	40%	96 000	256 000	144 000
3	144 000	40%	57 600	313 600	86 400
4	86 400	40%	34 560	348 160	51 840
5	51 840	40%	11 840 ⁶	360 000	40 000

Стоит отметить, что фирмы обычно меняют метод начисления амортизации с метода уменьшения балансовой стоимости на метод прямолинейного начисления в конце экономически полезной жизни актива, чтобы быть уверенным, что актив амортизируется до того, как достигнута установленная остаточная стоимость. (Ibid) Во второй главе будет приведен конкретный пример такой системы.

⁵ Уровень уменьшения балансовой стоимости: если на основе метода прямого списывания уровень 20%, тогда $(72\ 000\text{€} \div 360\ 000\text{€} = 20\%) \times 2 = 40\%$.

⁶ Амортизационные затраты начисляются, как 23%, потому что балансовая стоимость не должна быть меньше остаточной стоимости.

1.2.2 Amortization или амортизация нематериальных активов

Учет нематериальных активов ведется на основе экономически выгодного срока их жизни. Из этого следует, что если актив имеет определенный срок использования, то он амортизируется.

Термин *amortization* (перевод с англ. амортизация) используется при учете нематериальных активов. (Kieso 2011, 621-623) Примерами нематериальных активов могут быть патенты, право на производство и продажу товара или *copyright* и так далее.

В некоторых источниках можно найти следующее определение амортизации нематериальных средств: амортизация нематериальных активов – это систематическое распределение амортизируемой суммы нематериального актива на протяжении срока его полезного использования. (IAS 38)

Под понятием нематериальные активы понимаются необоротные активы. Они имеют три основные характеристики (Kieso 2011, 621-623):

- а) они осязаемы, то есть при продаже должны принести прибыль компании
- б) они не имеют физического присутствия, то есть их ценность ощущается только при использовании прав и привилегий, предоставляемых данным активом
- в) они не являются деньгами

Нематериальные активы имеют как ограниченный срок действия⁷, так и неопределенный ^{срок} действия.

Согласно IAS 38 нематериальные активы с неопределенным сроком действия не амортизируются.

Сумма амортизационных расходов нематериальных активов с ограниченным сроком действия должна отражать картину, в которой компания потребляет или использует актив. Например, предположим, что фирма X 1 января 2014 года приобрела лицензию со сроком действия 30 лет за 90 000 €, чтобы продавать определенное количество продукта Y. Компани X должна амортизировать цену приобретения лицензии, следуя модели использования данного продукта Y. Если компания может определить количество или удельный вес издаваемого продукта, например, 30% всего возможного количества товара в первый год, 20% в течение второго года и 10% в год до

⁷ Нематериальные активы с ограниченным сроком действия - авторское право, лицензии на использование брендов

истечения срока действия актива, тогда для амортизации будет использоваться установленная модель. Если же невозможно установить удельный вес изготовления продукта в год, тогда будет использоваться метод прямолинейного начисления.

Допустим, что компания не может установить количество производимого продукта в год и использует метод прямолинейного начисления.

Тогда бухгалтерские проводки (Рис. 1) будут выглядеть следующим образом:

	1.01.2014	
D: Лицензия	90 000 €	
C: Деньги	90 000 €	
(Чтобы записать приобретение лицензии)		
	31.12.2014	
D: Амортизационные расходы	3000 €	
C: Накопленная амортизация	3000 €	
(Чтобы записать амортизацию по использованию лицензии)		

Рис1. Расчет Амортизации

Фирмы определяют нематериальные активы с неопределенным сроком эксплуатации, если не наблюдаются какие-либо экономические факторы, которые могли бы ограничить экономическую жизнь данного актива. (Ibid) В таком случае, амортизация не начисляется.

Например, предположим, что компания приобрела торговую марку, чтобы продавать товар. Ясно, что данный нематериальный актив будет приносить прибыль компании неопределенный срок, так как не имеет ограничений в использовании. Итак, данный нематериальный актив имеет неопределенный срок жизни, поэтому амортизация не начисляется.

Однако компании обязаны, по меньшей мере, один раз в год тестировать нематериальные активы с неопределённым сроком жизни на пригодность или ухудшение (*impairment*) (Ibid), потому что данные активы имеют свойство морального старения. Многие товары и услуги выходят из потребления с течением времени. Например, такая техника, как факсы, стационарные телефоны, фотоаппараты на основе пленки уже не имеют спроса. Их заменили новые изобретения. Таким образом,

приобретённые права и лицензии на их производство и продажу уже не несут выгоду фирмам. Чтобы избежать ненужных расходов и проводятся тесты и исследования.

1.2.3 Depletion или амортизация природных активов

В англоязычных источниках можно встретить термин *depletion*, или истощение, который используется для обозначения амортизации природных активов. Примерами природных ресурсов могут быть леса, нефтяные и газовые месторождения и залежи природных ископаемых.

Термин истощение используется не только для описания расходования природных ресурсов, но также для пропорционального распределения стоимости природного ресурса на единицы продукции, которая была из него получена. Стоимость распределяется способом, похожим на производственный метод, используемый для расчета амортизации.

Минеральные ресурсы потребляются физически в течение периода использования и не теряют свои физические характеристики.

Например, нефть, готовая к продаже, может использоваться неопределенный срок, так как не имеет срока годности. С запасами нефти может произойти только истощение.

Как и в случае амортизации материальных активов, следует установить амортизационную базу (*depletion base*) и выбрать модель списания затрат.

Расчет амортизационной базы минеральных ресурсов включает в себя три вида расходов: а) предварительные затраты (*pre-exploratory costs*); б) затраты на исследование и оценки найденных ресурсов (*exploratory and evaluation costs - E&E*); в) затраты на разработку (*development costs*).

Предварительные затраты – это затраты, возникающие до того, как фирма обретет право на изучение выбранной местности для добычи минеральных ресурсов (Kieso 2011, 577-579). Например, фирма перед тем, как начать процесс поисков нефти, сначала проводит сейсмический тест возможных месторождений. Затраты, связанные с данным процессом и будут входить в категорию предварительные затраты.

Вторая группа затрат – затраты на исследование и оценки найденных ресурсов Компании имеют возможность выбирать, как списывать *E&E* затраты. Они могут быть списаны как уже понесенные или же капитализировать их в ожидании процесса оценки.

Таким образом, система учета данных затрат делится на два типа: концепция всех понесенных затраты (*full-cost concept*) и концепция затрат, понесенных только при положительном результате поисков (*successful-efforts concept*). В первом случае будут учитываться все затраты, связанные с поиском источников или месторождений минеральных ресурсов, однако во втором случае, будут учитываться только затраты на поиски найденных месторождений. Примером *E&E* затрат являются приобретение прав на исследование; топографические, географические, геохимические и геофизические исследования; разведочное бурение; взятие проб; процессы, связанные с оценкой технических возможностей и коммерческой целесообразности извлечения минеральных ресурсов. (Ibid)

Следующими выделяются затраты на разработку. Когда фирма имеет достаточный уровень минеральных ресурсов для прибыльного производства и возникает фаза разработки. Для начала, фирма определяет, выгодно ли хранить данные минеральные активы. Другими словами, хранение и содержание добытых материалов должно стоить меньше, чем стоимость продажи, чтобы в конце цикла получить прибыль.

Однако затраты на разработку, в свою очередь, также делятся на две группы: материальные затраты на оборудование и нематериальные затраты на оборудование. Материальные затраты на оборудование включают в себя все расходы на транспортировку, а также расходы на покупку тяжелого оборудования для добычи сырья, обработки и доставки на рынок для продажи. Стоит отметить, что фирмы обычно предпочитают не включать затраты на оборудование в амортизационную базу, так как данное оборудование возможно перемещать и использовать в других областях. Взамен используется отдельная система амортизации материальных активов. Существует оборудование, которое невозможно перемещать или использовать в другом направлении, например, буровая машина. Такие активы будут амортизироваться в течение всей их жизни или в течение жизни ресурса, которая в любом случае считается короче. (Ibid)

Нематериальные затраты на разработку – это расходы на бурение, на строительство туннелей, шахт и углублений. Данные затраты не имеют материальных характеристик, но они необходимы для производства минеральных ресурсов. Данные затраты всегда состоят в амортизационной базе. (Ibid)

После установления амортизационной базы, следует выбрать модель списывания затрат. Обычно фирмы выбирают метод единицы продукции.

Рассмотрим пример метода единицы продукции. Фирма приобретает право на использование 1000 акр земли для добычи серебра. Аренда оборудования стоит 60 000 € и связанные с ней затраты на исследование – 110 000 €. Нематериальные затраты на разработку, возникшие в результате строения шахты, - 830 000 €. Общая сумма затрат, связанных с работами с шахтой, до того, как была добыта первая унция серебра, составляет 1 000 000 €. Фирма установила, что шахта будет приносить примерно 100 000 унций серебра.

Далее рассчитаем амортизационные расходы на единицу:

$$A_p = \frac{\text{общие затраты} - \text{остаточная стоимость}}{\text{установленное количество произведенной продукции}} \quad (3)$$

где

A_p – амортизационные расходы

$$A_p = \frac{1\,000\,000\ \text{€}}{100\,000\ \text{€}}$$

$$A_p = 10\ \text{€ за унцию серебра}$$

Если фирма добудет 25 000 унций в первый год, амортизационные расходы будут 250 000 € ($25\,000 \times 10 = 250\,000\ \text{€}$). Составляется следующая проводка:

Дебет: Товар	250 000	
	Кредит: Накопленная амортизация	250 000

Товар будет в дебите, чтобы обозначать общую амортизацию за год, а накопленная амортизация кредитуется, чтобы уменьшить балансовую стоимость минеральных ресурсов. Товар будет кредитоваться только тогда, когда будет продан. Остаток или количество не проданного товара будет также обозначаться в графе Товар и в отчете о финансовом положении (*statement of financial position*) будет указан в разделе текущие активы (*current assets*). (Ibid)

В данной главе амортизация была рассмотрена с точки зрения бухгалтерского учета. Были описаны термины и понятия, а также виды амортизации, применяемы для списания затрат.

Таким образом, существуют три вида начисления амортизации: способ списания стоимости пропорционально объему; метод прямолинейного начисления способ уменьшаемого остатка.

При методе равномерного начисления, амортизируемая сумма является неизменной в течение всей полезной жизни актива, если остаточная стоимость актива не меняется.

При методе уменьшаемого остатка, амортизируемая сумма, наоборот, уменьшается в течение полезной жизни актива.

При методе списания пропорционально объему продукции, амортизируемая сумма основывается на количестве произведенной продукции используемым активом.

Каждый метод выбирается на основе физических характеристик материального актива, способа работы и продолжительности экономической жизни. Стоит также отметить, что длительность экономической полезной жизнедеятельности актива устанавливает сама фирма.

Помимо материальных активов, предприятия также владеют нематериальными активами и природными активами. Для данных ресурсов в англоязычной литературе используются специальные термины – *amortization* и *depletion* соответственно. В то время, как в русской литературе употребляется один термин амортизация для всех видов активов. Нематериальные и природные активы имеют свою систему начисления амортизации.

Также, существует различие амортизации видов активов. Материальные активы имеют физический износ. Например, офисная мебель может служить какой-то определённый срок, до тех пор, пока не потеряет свои физические характеристики: вид, устойчивость, прочность. Однако нематериальные активы имеют моральное старение. Так, приобретённое право на производство продукта не может потерять вид, устойчивость или какой-либо другой вид физических характеристик, но может потерять актуальность. Например, совершенно не актуально и не выгодно производить дискеты. На сегодняшний день существует огромное количество комфортабельных флэш-накопителей, которые с легкостью заменили дискеты. И третий вид – это истощение. Оно

относится к природным минеральным ресурсам, которые имеют неограниченный срок использования, то есть всегда будут актуальны, они не теряют свои физические характеристики с течением времени, то есть не имеют физического износа.

Стоит также отметить, что данные из русскоязычной литературы не всегда совпадают с международными стандартами, так как развитие бухгалтерского учета в России проходит очень медленно и сильно отстает. Однако в данной главе были использованы некоторые термины и понятия для сравнения с информацией, которые используют в России с данными, описанными в международном стандарте IAS 16.

В следующей главе амортизация будет рассмотрена в системе налогообложения.

2. ВЛИЯНИЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Налоги оказывают существенное влияние на доход фирмы, поэтому фирмы постоянно обращаются за помощью к бухгалтерам и юристам (Гурьянов 2008, 29), чтобы они помогли найти возможность уменьшения выплат больших сумм. Одной из таких возможностей является амортизация.

В данной главе амортизация рассмотрена с точки зрения налогового учета. Налоговый учет – это вид бухгалтерского учета, который сосредотачивается на налогах. Принципы налогообложения часто отличаются от общепринятых принципов бухгалтерского учета. Например, с точки зрения бухгалтерского учета, если актив был продан в течение года, амортизация начисляется за период его использования до продажи. Однако с точки зрения налогового учета, если актив был продан в течение года, значит данный актив не учувствовал в бизнес-деятельности фирмы, а значит амортизация не может быть начислена. (Ghosh 2013, 63)

Амортизация играет важную роль при начислении подоходного налога – чем больше сумма амортизации, тем ниже налогооблагаемый доход и, следовательно, сумма налога, а это значит, выше – прибыль.

В данной главе рассмотрены методы амортизации, использующиеся в налоговом учете, а также влияние амортизационных расходов на доход фирм.

2.1 Учет амортизации

На сегодняшний день ситуация на бизнес-рынке очень трудная. И-за ряда факторов в Таллинне, например, одной из причин является размер рынка. При большом количестве юридических лиц на бизнес-рынке возникает высокая конкуренция, и только самые предприимчивые фирмы могут опередить своих конкурентов и занять лидирующие позиции.

Одним из возможных факторов успеха предприятия является правильное ведение налогового учета. Высококвалифицированные специалисты знают законные методы

того, как отражать доходы фирмы так, чтобы налоговые выплаты были меньше, а прибыль предприятия больше. Самым распространенным методом уменьшения суммы дохода являются высокие бизнес-расходы, а также амортизационные расходы.

Как в бухгалтерском учете, так и в налогообложении используются методы начисления амортизации, указанные в первой главе: метод прямолинейного начисления амортизации и ускоренная амортизация.

После приобретения актива фирма должна взять во внимания такие данные, как стоимость приобретения, возможная предельная выгода, которая может быть получена от использования данного актива, амортизационная база и налоговые выплаты и льготы, связанные с использованием данного актива. Рассмотрев данные показатели, управление фирмы может выбрать наиболее пригодный метод амортизации, который повлиял бы на увеличение прибыли фирмы в итоге.

Стоит также отметить, что амортизацию не следует рассматривать только, как метод, использующийся против налогообложения, потому амортизационные начисления могут принести и другие выгоды предприятию.

Амортизационные расходы – это безналичные расходы, поэтому они не будут влиять на количество денег фирмы. Исходя из этого, амортизация имеет значительное влияние на деятельность фирмы и может иметь долгосрочный эффект (*long-term effect*).

Как и в бухгалтерском учете, так и в налоговом учете предприятие может самостоятельно выбирать метод амортизации, устанавливать остаточную стоимость и полезный срок использования актива. Как определяется срок налоговой амортизации и его влияние на доход фирмы, рассматривается в следующей главе.

2.2 Срок налоговой амортизации

Существует такое понятие, как срок налоговой амортизации. Очень важно установить правильный или достаточный срок, так как в течение данного времени фирма должна не только успеть окупить приобретённый актив, но и получить прибыль с его использования.

При расчете амортизации для целей налогообложения предполагается, что сумма, затраченная на создание актива, расходуется в течение его срока амортизации (*depreciable life*). Исторический амортизационный срок актива устанавливался равным его прогнозируемому экономическому сроку эксплуатации; предполагалось, что актив

будет полностью амортизирован в то же время, когда он станет экономически бесполезен. (Бригхам, Эрхардт 2007, 574-576)

Выделяются несколько классов активов, каждый из которых имел бы более или менее произвольно предписанный срок эксплуатации, называемый периодом возмещения (*recovery period*), или сроком жизни класса (*class life*). Сроки жизни классов связаны с предполагаемыми экономическими сроками жизни активов. (Ibid)

Основной смысл ведения амортизации по данной системе заключается в сокращении сроков амортизации активов, тем самым позволяя предприятиям осуществлять более крупные налоговые списания и таким образом увеличивать их свободные денежные потоки⁸. В таблице 4 приведены основные типы активов и их нормативные сроки, а в Таблице 5 перечисляются нормы амортизации для соответствующих классов⁹.

Таблица 4. Основные классы и нормативные сроки жизни активов (на примере США)

Срок жизни класса активов	Вид имущества
3 года	Некоторые специальные машины и оборудование
5 лет	Автомобили, грузовики, компьютеры, некоторые виды производственного оборудования
7 лет	Большая часть производственного оборудования, офисная мебель и оборудования
10 лет	Некоторые виды оборудования, имеющего длительные сроки эксплуатации
27.5 года	Жилые постройки
31.5 года	Здания производственного назначения

Источник: (Бригхам, Эрхардт 2007, 575)

⁸ В данном контексте имеются ввиду финансовые возможности фирмы, которые могут быть пущены в оборот. Например, приобретение новых активов.

⁹ Указанные нормативные сроки используются в США.

Таблица 5. Нормы амортизации движимого имущества, находящегося в частной собственности (на примере США)

Срок эксплуатации активов (лет)	Нормативный срок амортизации активов %			
	3 года	5 лет	7 лет	10 лет
1	33	20	14	10
2	45	32	25	18
3	15	19	17	14
4	7	12	13	12
5		11	9	9
6		6	9	7
7			9	7
8			4	7
9				7
10				6
11				3
Всего	100	100	100	100

Источник: (Бригхам, Эрхардт 2007, 575)

Приведенные нормы (Таблица 5) разработаны на основе метода удвоенного списания остаточной стоимости по сравнению с равномерным методом начисления амортизации.

Пример. Рассмотрим нормы для класса с пятилетним сроком эксплуатации. Норма равномерной амортизации для пятилетних активов составляет 20% в год, поэтому удвоенный коэффициент амортизации на первый год составляет $2 \times 20\% = 40\%$, или 0,4. Если предположить, что активы были приобретены в середине первого года начисления амортизации, то окончательная норма амортизации для первого года равна $40\% \div 2 = 20\% = 0,2$.

Остаточная стоимость актива на начало второго года составляет $100\% - 20\% = 80\%$ от первоначальной. Поэтому норма по ускоренному методу для этого года равна $2 \times 20\% \times 80\% = 32\%$.

За два года будет списано $20\% + 32\% = 52\%$ первоначальной стоимости актива, поэтому его остаточная стоимость на третий год составляет 48%, а норма амортизации, по ускоренному методу для этого года $2 \times 20\% \times 48\% = 19\%$.

Для четвертого года норма, по ускоренному методу, равна $2 \times 20\% \times 29\% = 12\%$.
(Данные норм для актива с пятилетним сроком эксплуатации. Таблица 5)

Начиная с пятого года разрешается использовать равномерный метод амортизации, поскольку вычеты по нему в этом году будут превосходить нормы

амортизации по методике удвоенного сокращения остаточной стоимости. С учетом гипотезы о приобретении актива в середине первого года остаточная балансовая стоимость актива, равная 17% от первоначальной, должна равномерно амортизироваться в течении 1,5 лет. Таким образом, в пятом году норма, по ускоренному методу, равна $17\% \div 1,5 = 11\%$, а в шестом $17\% - 11\% = 6\%$. В целях упрощения расчетов все значения округлены до целых.

Нормы ускоренной амортизации в таблице 5 представлены только для тех классов активов (движимое имущество), которые имеют нормативные сроки жизни не более 10 лет. Эти активы могут амортизироваться как по ускоренному, так и по равномерному методу начисления амортизации. В США недвижимость же (*real estate*), имеющая сроки амортизации 27,5 или 39 лет, должна амортизироваться только по прямолинейному методу. (Ibid)

Исходя из этого, поскольку фирма имеет возможность выбора между методами равномерного списания и ускоренной амортизации активов (с нормативным сроком жизни до 10 лет), большинство использует метод ускоренного начисления.

Ежегодные амортизационные начисления определяются путем умножения базы амортизации каждого актива на нормы амортизации, представленные в таблице 5. (Ibid)

При методе ускоренного начисления необходимо учитывать условие первого полугодия, которое рассматривается в следующей главе.

2.2.1 Условия первого полугодия

После приобретения актива, фирма должна определиться со сроками начала использования купленного средства. Стоит отметить несколько правил введения актива в эксплуатацию.

Согласно методу удвоенного начисления, обычно предполагается, что активы вводятся в эксплуатацию в середине первого года. Период начисления амортизации начинается в середине года, когда актив был принят в эксплуатацию, и заканчивается спустя три года. Влияние этого условия первого полугодия (*half-year convention*) сводится фактически к продлению периода амортизации на один год, поэтому активы трехлетнего класса амортизируются в течение четырех календарных лет, и это также приводит к сокращению нормы амортизации первого года вдвое. (Ibid) Этот принцип учтен при расчете ежегодных норм амортизации, представленных в таблице 5.

Следующим этапом является установление амортизационной базы.

2.2.2 База амортизации

Как упоминалось в первой главе, существует такое понятие, как база амортизации. Это важный элемент метода ускоренной амортизации, поскольку ежегодные амортизационные вычеты зависят одновременно и от класса эксплуатации актива, и от его амортизационной базы.

Амортизационная база равна цене приобретения актива плюс любые затраты на его транспортировку и установку. При этом ликвидационная стоимость, которая представляет собой прогнозируемую рыночную стоимость актива в конце срока его эксплуатации, не учитывается независимо от того, используется ли метод равномерного начисления или метод ускоренной амортизации. (Ibid)

Далее рассмотрим процесс реализации амортизируемого актива и пример расчета амортизации. Если амортизируемый актив продается, то разность между ценой продажи (фактической ликвидационной стоимостью) и его остаточной неамортизированной балансовой стоимостью (*the existing undepreciated book value*) относится на бухгалтерскую прибыль (убыток) компании и облагается налогом. (Ibid) Для более наглядного примера расчетов рассмотрим следующую сделку фирмы.

Например, компания приобретает актив со сроком эксплуатации 5 лет за \$110 000 и продает его в конце четвертого года за \$25 000, то его балансовая стоимость на этот момент, будет равна:

$$\$110\,000 \times (11\% + 6\%) = \$18\,700^{10}.$$

Следовательно, в этом случае прибыль фирмы до налогообложения увеличивается на величину в $\$25\,000 - \$18\,700 = \$6\,300$.

Пример. Для расчета амортизации используем компанию ABC, которая приобретает за \$140 000 оборудование, попадающее в класс активов со сроком эксплуатации 5 лет, и вводит его в эксплуатацию 16 марта 2015 года. Требуются дополнительные затраты за доставку и установку этого оборудования в размере \$40 000.

¹⁰ Данные взяты из Таблицы 5.

Ликвидационная стоимость не учитывается, поэтому его амортизационная база составляет \$180 000.

Ежегодные амортизационные отчисления будут определяться путем умножения величины амортизационной базы на процентную норму амортизации (Таблица 6) за соответствующий год¹¹. Величина амортизации составит:

Таблица 6. Расчеты амортизации

Год	Величина амортизации (\$)
2015	0.2 x 180 000= 36 000
2016	0.32 x 180 000= 57 600
2017	0.19 x 180 000= 34 200
2018	0.12 x 180 000= 21 600
2019	0.11 x 180 000= 19 800
2020	0.06 x 180 000= 10 800
Итого	180 000

Общие шестилетние амортизационные отчисления будут равны амортизационной базе оборудования – \$180 000.

Следует также отметить, что фирмы имеют право использовать разные методы амортизации в течение времени эксплуатации актива. Например, в первые годы применяется метод ускоренной амортизации, а затем – метод равномерного начисления. Это делается для того, чтобы не превысить установленную остаточную стоимость. Такая система практикуется, например, в Германии.

В данной главе на конкретных примерах было рассмотрено влияние амортизации на налогообложение, а также выявлены некоторые различия в начислении амортизации с точки зрения бухгалтерского и налогового учетов.

Руководство фирмы имеет право устанавливать эффективное время эксплуатации активов. Однако существуют вспомогательные источники, где указаны виды имущества и их примерный срок жизнедеятельности.

На конкретных примерах было рассмотрено, как фирмы действуют, чтобы получить максимальную прибыль от эксплуатируемого актива, начислив высокие амортизационные расходы.

¹¹ Данные для расчёта взяты из Таблицы 5.

Умение выбрать наиболее подходящую систему амортизации активов – это один из факторов успеха фирмы. От метода амортизации зависит чистая прибыль предприятия. Чем больше прибыль фирмы, тем выше интерес инвесторов к ее деятельности.

Правильное ведение бухгалтерского и налогового учета зависит от качества использованной литературы. Очень важно выбирать источники, которые предоставляют корректную информацию.

В следующей главе будет произведен анализ специализированной литературы и разобраны языковые трудности перевода с английского языка на эстонский и русский.

3. АНАЛИЗ НЕКОТОРЫХ ТЕРМИНОВ ИНСТРУКТИВНЫХ МАТЕРИАЛОВ

Ведение бухгалтерии или бухгалтерского учета является важным аспектом в жизнедеятельности фирмы, поэтому каждому предприятию необходимо иметь высококвалифицированного специалиста. Одной из задач такого работника является быть всегда осведомленным в поправках закона и стандартов. Однако случается так, что многим бухгалтерам приходится работать не с оригиналами, а с переведенными материалами. Как известно, международные стандарты для бухгалтерии публикуются на английском языке, а после переводятся на государственный язык страны, где они используются. В Эстонии, в большинстве случаев, перевод делается на эстонский язык. Однако в стране проживает много русскоговорящих граждан, а также в сфере бизнеса значительную долю занимают русские фирмы, некоторые инструкции, которые базируются на международных стандартах, а также законы, предоставляются на русском языке.

Многие ведущие специалисты, работая с оригиналами текстов и с их переводами, замечают допущенные ошибки. Это может быть некорректный перевод, употребление некорректных терминов или просто допущенные грамматические ошибки. Так как четкость и корректность перевода очень важна в данной сфере, проблема перевода пособий для бухгалтерии очень важна и актуальна.

Цель данной главы проанализировать данные, предоставленные в инструкции о применении основных материальных средств. Исследуемые материалы написаны на трех языках: на эстонском, на русском и английском.

Таким образом, в данной главе будут найдены ответы на следующие задачи: понятно ли для русскоязычного читателя написана инструкция на русском языке? Соответствует ли терминология контексту? Так как инструкция на русском языке является переводом с эстонского, следует выяснить, насколько данный перевод близок к оригиналу.

После анализа данных на эстонском языке будет выяснено, насколько употребляемая терминология верна, а также насколько данный перевод близок к оригиналу, который предоставлен на английском языке.

Будет также проведено исследование оригинала IAS 16, который предоставлен на английском языке. Основной задачей будет поиск информации, касающейся методов амортизации материальных активов. Какие методы и когда следует использовать? Какие факторы следует брать во внимание при выборе метода амортизации? Обязаны ли фирмы использовать именно те методы, которые приводятся в стандарте IAS 16 или же руководитель фирмы имеет право выбирать способ начисления амортизации на свое усмотрение.

3.1 Международный бухгалтерский стандарт IAS 16

Международный стандарт IAS 16 регулирует ведение учета таких активов, как материальные основные средства (*Property, Plant and Equipment*).

Первоначально IAS 16 был издан в декабре 1993-его года Комитетом международных бухгалтерских стандартов (*International Accounting Standards Committee*), который в последующие годы вносились изменения и поправки, и в декабре 2003-его года был выпущен пересмотренный и исправленный вариант.

Новый и улучшенный IAS 16 заменил руководство в трех интерпретациях: SIC-6 Стоимость изменения существующего программного обеспечения (*SIC-6 Cost of Modifying Existing Software*), SIC-14 Здания, Земля и Оборудование – Компенсация за обесценивания или потерю актива (*SIC-14 Property, Plant and Equipment – Compensation for the Impairment or Loss of Items*), SIC-23 Здания, Земля и Оборудование – Главная проверка и Техническое обслуживания (*SIC-23 Property, Plant and Equipment – Major Inspection or Overhaul Costs*).

Согласно IAS 16, начиная с 1.01.2005, использование нового IAS 16 в годовых консолидированных отчетах фирм является обязательным. Однако стоит отметить, что использование данного стандарта является обязательным только для фирм, дотированных на бирже, для остальных предприятий, учреждений или организаций применение IAS 16 – пожеланию.

Целью данного стандарта является установление порядка учета для имущества, земли и оборудования, так чтобы пользователи финансовой отчетности смогли

различить информацию об инвестициях предприятия в его собственность, землю и оборудования, также, чтобы могли видеть изменения в таких инвестициях. Основным вопросом при учете имущества, земли и оборудования является признание активов, определение их балансовой стоимости и амортизационных начислений и убытки из-за обесценивания.

Таким образом, в данном стандарте можно найти инструкции по ведению и учету активов. Например, согласно международному стандарту IAS 16, каждая часть имущества со стоимостью, которая значительна по отношению к общей стоимости актива, подлежит амортизации.

Каждая часть амортизируемого актива может иметь такой же срок полезного использования и аналогичный метод амортизации, как и сам актив.

Перед тем как выбрать метод амортизации, фирма должна установить несколько показателей. Необходимо определить амортизационную сумму, а также экономически выгодную жизнь актива, в течении которой и будет производиться амортизация. Стоит отметить, что данные показатели необходимо пересматривать как минимум один раз в конце финансового года, чтобы быть уверенным в их корректности и адекватности. Если они не соответствуют первоначальным ожиданиям, фирме следует их заменить.

Критерии, которые стоит учитывать при назначении экономически выгодной жизни актива:

- 1) ожидаемое использование актива. Время использование актива устанавливается с учетом мощности актива и физической производительности
- 2) ожидаемый физический износ, который зависит от операционных факторов¹², от программы по обеспечению и обслуживанию
- 3) технические и коммерческие изменения в требовании качества и функций выпускаемой продукции
- 4) правовые и аналогичные ограничения на использование рассматриваемого актива.

Экономическая жизнь актива может быть короче полезного срока его использования. Срок полезного использования актива определяется с точки зрения ожидаемой полезности актива для фирмы. Политика управления активом может

¹² Операционные факторы- количество смен, в течении которых актив использовался, а также программа по ремонту и техобслуживанию.

включать выбытие активов по истечению заданного срока или после потребления определенной части будущих экономических выгод, заключенных в активе.

Однако не существует конкретного правила по установлению экономически полезного срока актива. Данные критерии устанавливает сама фирма, основываясь на опыте использования аналогичных активов.

Важно также следить за изменением остаточной стоимости. Амортизируемая величина определяется после вычета остаточной стоимости. Однако случается, что остаточная стоимость превышает балансовую стоимость актива. В таком случае амортизационная сумма будет равна нулю. Так будет продолжаться до тех пор, пока остаточная стоимость не снизится и будет меньше балансовой стоимости.

Существует также другое обстоятельство, когда амортизационная сумма будет равна нулю. Насколько известно, амортизация актива начинается, когда он доступен для эксплуатации. Согласно международному стандарту IFRS 5, амортизация прекращается с самой ранней даты, когда актив был классифицирован, как актив на продажу, с условием, что амортизируемая сумма полностью начислена. В таком случае, актив будет иметь наименьшую цену из балансовой стоимости и разности между справедливой стоимостью и затрат на продажу. Если актив признан неработающим, устаревшим или непригодным для использования, и он не производит никакой продукции, то амортизационная сумма может равняться нулю.

Последним шагом является выбор метода амортизации. Метод амортизации должен отражать модель ожидаемой будущей выгоды актива, потребленной предприятием.

Как экономическая жизнь актива, так и метод амортизации должен пересматриваться и проходить проверку, как минимум один раз в конце финансового года. Причиной тому, также являются изменения, которые могут произойти в течение года. Если ожидаемая модель использования и работы актива не соответствует прогнозам, фирме стоит поменять метод начисления амортизации.

В предыдущих главах уже упоминались три метода амортизации: метод равномерного начисления, способ уменьшаемого остатка, способ списания пропорционально объему продукции.

Таким образом, предприятие имеет право выбирать наиболее подходящий для нее метод амортизации, который наиболее точно отражал бы модель потребления

экономических благ используемого актива. Не существует четкого стандарта, который описывал бы, какой актив подлежит амортизировать, каким именно методом. Также предприятие имеет право менять методы амортизации в течение срока использования, если прогнозируемая модель использования и работы актива не соответствует ожиданиям. Причинами не сбывшихся прогнозов могут служить те же критерии, которые влияют на изменение срока полезной жизни актива.

3.2 Анализ Инструкции СБУ 5 Основные средства и нематериальные активы на эстонском языке (TMJ 5 Materiaalne ja immateriaalne põhivara)

В данном разделе будет проведен анализ Инструкции СБУ 5 Основные средства и нематериальные активы, которая включает статьи:

- 1) цель и основы применения
- 2) сфера применения
- 3) понятия
- 4) принципы учета основных средств
- 5) обесценивание основных средств и нематериальных активов
- 6) прекращение признания основных средств и нематериальных активов в балансе
- 7) вступление в силу и переходные положения
- 8) сравнение с МСФО¹³ для предприятий МСБ¹⁴

Статьи, содержащие информацию о нематериальных активах, не были взяты во внимание.

В Таблице 7 представлены термины на английском и эстонском языках и их дословный перевод.

¹³ Международные стандарты финансовой отчетности – МСФО.

¹⁴ Предприятия МСБ – предприятия малого и среднего бизнеса.

Таблица 7. Сравнение определений на эстонском и английском языках

Определение на английском языке по IAS 16	Дословный перевод	Определение на эстонском языке по СБУ 5	Дословный перевод
Carrying amount The amount at which an asset is recognized after deducting any accumulated depreciation and accumulated impairment losses	Сумма, по которой признан актив за вычетом накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценивания	Bilansiline (jääk) maksumus Netosumma, milles vara on bilansis kajastatud (võttes arvesse akumuleeritud kulumit ja võimalikke allahindlusi)	Балансовая (остаточная) стоимость Чистая сумма, по которой актив признается в балансе (с учетом накопленного износа и возможной накопленной уценки)
Depreciable amount The cost of an asset, or another amount substituted for cost, less its residual value	Стоимость актива или другая сумма, используемая в качестве стоимости, за вычетом его остаточной стоимости	Amortiseeritav osa Vara soetusmaksumus miinus tema lõppväärtus	Амортизируемая часть Себестоимость актива минус его конечная стоимость
Depreciation The systematic allocation of the depreciable amount of an asset over its useful life	Систематическое распределение амортизируемой суммы актива на протяжении срока его полезного использования	Amortisatsioon Vara amortiseeritava osa kandmine kulusse vara kasuliku eluea jooksul	Амортизация Перенос амортизируемой части актива в расходы в течение срока его полезного использования
Entity-specific value The present value of the cash flows an entity expects to arise from the continuing use of an asset and from its disposal at the end of its useful life or expects to incur when settling a liability	Текущие денежные поступления, которые хозяйственная единица ожидает получить от продолжающегося использования актива и от его удаления в конце срока его полезного использования или ожидает понести при погашении обязательств	Kasutusväärtus Vara kasutamisest ja kasutusjärgsest müügist eeldatavalt genereeritavate rahavoogude nüüdisväärtus	Ценность использования Денежные потоки, которые получит фирма в результате эксплуатации актива, а также после продажи
Fair value The price that would be received to sell an asset or paid to transfer a liability in an orderly transaction between market participants at the measurement date	Цена, которая будет получена от продажи актива или уплачена при передаче обязательства в рамках обычной сделки между участниками рынка на дату оценки	Õiglane väärtus Summa, mille eest on võimalik vahetada vara või arveldada kohustust teadlike, huvitatud ja sõltumatute osapoolte vahelises tehingus	Справедливая стоимость Сумма, на которую может быть обменян актив или произведен расчет по обязательству в сделке между осведомленными, заинтересованными и независимыми сторонами

Таблица 7. Продолжение

<p>Recoverable amount The higher of an asset's fair value less costs to sell and its value in use</p>	<p>Наибольшая из справедливой стоимости актива за вычетом затрат на продажу и стоимости от его использования</p>	<p>Kaetav väärtus Võrdne kõrgemaga vara õiglasest väärtusest (miinus müügikulutused) või kasutusväärtuse st</p>	<p>Возмещаемая стоимость Равная наибольшей из справедливой стоимости актива (за вычетом затрат на продажу) или ценности использования)</p>
<p>The residual value Estimated amount that an entity would currently obtain from disposal of the asset, after deducting the estimated costs of disposal, if the asset were already of the age and in the condition expected at the end of its useful life</p>	<p>Расчетная сумма, которую хозяйственная единица смогла бы получить в настоящий момент от продажи актива, за вычетом расчетных затрат на выбытие, если бы актив уже был в том возрасте и в том состоянии, которые ожидаются в конце срока его полезного использования</p>	<p>Lõppväärtus Summa, mida ettevõtte saaks vara võõrandamisel täna (miinus vara võõrandamisega seotud müügikulutused), juhul, kui vara oleks sama vana ja samas seisukorras, nagu ta on eeldatavasti tema kasuliku eluea lõppedes</p>	<p>Остаточная стоимость Сумма, которое предприятие получило бы сегодня в случае выбытия актива (за вычетом затрат на продажу), если бы данный актив уже достиг бы того возраста и того состояния, которые ожидаются к концу срока его полезного использования</p>
<p>Useful life 1) The period over which an asset is expected to be available for use by an entity 2) The number of production or similar units expected to be obtained from the asset by an entity</p>	<p>1) Период, в течение которого актив, предполагаемо, будет доступен для использования хозяйственной единицей 2) Количество продукции или аналогичных единиц, которые, предполагаемо, будут получены от актива хозяйственной единицей</p>	<p>Kasulik eluiga 1) Periood, mille jooksul vara ettevõtte poolt tõenäoliselt kasutatakse 2) Tooteühikute (või muude sarnaste ühikute) arv, mida ettevõtte antud vara kasutamisest saab</p>	<p>Срок полезного использования 1) Период, в течение которого, актив действительно используется предприятием 2) Количество продукции (или других подобных единиц), которое предприятие предполагает получить с помощью актива</p>

Источник: (IAS 16, TMJ 5 Materiaalne ja immateriaalne põhivara)

Как уже упоминалось выше, эстонский язык является государственным языком, поэтому корректный перевод является очень важным.

Проанализировав перевод терминов, были выявлены несколько неточностей, а также ошибка. Как и в русском варианте, в переводе термина балансовая стоимость допущена ошибка. Балансовая (остаточная) стоимость - это чистая сумма, по которой актив признается в балансе (с учетом накопленного износа и возможного накопленного

убытка от его обесценивания) (Таблица 7), тогда как в оригинале балансовая стоимость не включает накопленного износа и возможного накопленного убытка от его обесценивания. Можно сделать вывод, что русский перевод был сделан с эстонского, а не напрямую с английского варианта.

Также стоит отметить, что, как и в русском переводе, допущена неточность в переводе термина «*entity*». В переводе используется слово «ettevõte» (предприятие), и как было упомянуто в главе, где проводился анализ русского перевода данной инструкции, это некорректно. В эстонском словаре существует подходящий аналог «*majandusüksus*» (хозяйственная единица), который и следует употреблять.

В эстонском переводе употребляются слова, которые являются близкими по смыслу к словам на английском языке. Они передают суть, однако при прочтении может возникнуть трудность в понимании. Например, термин «амортизация» звучит, как систематическое распределение амортизируемой суммы актива на протяжении срока его полезного использования, на английском языке. В эстонском же переводе – это перенос амортизируемой части актива в расходы в течение срока его полезного использования.

Как видно, используется два разных слова сумма и часть, распределение и перенос. В данном случае, корректнее использовать амортизируемая сумма и распределение, потому что, если применять слова «часть» и «перенос», возникают вопросы: часть чего и перенос откуда куда?

В переводе термина «возмещаемая стоимость» также была допущена неточность. В оригинале на английском языке этот термин объясняется так, возмещаемая стоимость – это наибольшая из справедливой стоимости актива за вычетом затрат на продажу и стоимости от его использования. Эстонский перевод предлагает следующий вариант: возмещаемая стоимость – равная наибольшей из справедливой стоимости актива (за вычетом затрат на продажу или ценности использования). Таким образом, по данной информации следует, что возмещаемая стоимость не включает в себя либо затраты на продажу, либо стоимость его использования, что является не верным и может послужить причиной возникновения ошибок в отчетах фирм, пользующихся данной инструкцией.

Как уже упоминалось, существует много работ и исследований неписанных о проблеме перевода в сфере бухгалтерского учета. Одной из таких работ является исследования Я. Альвер и Л. Альвер «Терминологические проблемы бухгалтерского

учета и финансовой отчетности в Эстонии, 2014» (*Terminological problems of accounting and financial reporting: the case of Estonia, 2014*).

В работе были указаны наиболее часто встречающиеся ошибки перевода терминов. Одним из таких является термин «баланс».

На английском языке термин «баланс» звучит как, «*balance sheet*», а на эстонском – «*raamatupidamisbilanss*» или более используемая версия – «*bilanss*». Авторами данной работы утверждается, что во многих англо-эстонских экономических словарях можно встретить некорректный перевод – «*bilansileht*». В инструкции СБУ 5 такой ошибки не было найдено, что является большим плюсом.

Еще один термин, которому уделяется большое внимание – «*asset*». Авторами, утверждается, что в эстонском языке эквивалентного слова слову *asset* не существует. Чтобы как можно ближе передать смысл термина «*asset*», в эстонском языке используют следующие термины: *varandus*, *vara*, *omand*.

Проблема использования термина «*vara*» заключается в определении. Согласно определению на английском языке, которое является переводом с эстонского, актив (*asset*) – это объект или право, которое можно измерить в денежном эквиваленте, и принадлежащее бухгалтерии предприятия (*a monetarily measurable object or right belonging to an accounting entity*)¹⁵. Эстонский термин «*vara*» - это имущество, измеренное в денежном смысле вещь или право, принадлежащее бухгалтерии предприятия (*Property – a monetarily assessed thing or right belonging to an accounting entity*). Как мы видим, перевод не совсем корректен, так как в эстонском языке слову «объект» подобран эквивалент «вещь», хотя в словаре существует аналогичное слово «*objekt*» (объект). (J. Alver, L. Alver 2014, 4-9)

Еще одной причиной сложностей в переводе этого термина является то, что определение взято из Закона о вещном праве (*Asjaõiguseadus*), однако, как известно, терминология в разных сферах отличается, поэтому и определения разные.

Поэтому, в некоторых случаях, при учете имущества фирмы, возможна путаница с признанием того или иного актива.

Следующий термин, который очень часто используется в инструкции – «*liability*», «*kohustused*».

¹⁵ Источник определения на английском языке – *Asjaõiguseadus riigiteataja.ee*

Сравнивая определения на английском и эстонском языках, заметно, что они отличаются. Для начала, «kohustused» обозначает «*duty*» или обязанность, тогда, как «*liability*» – это обязательство. (Ibid)

Термин «*omakapital*», также, не является точным, по отношению своему аналогу на английском языке – «*own capital*». Его определение верно, только с точки зрения арифметики: Имущество – Обязательство = Собственный капитал (*Property – Duties = Own Capital*). Однако определение в IFRS предлагает следующее: Капитал – это остаточная доля в активах предприятия после вычета всех его обязательств (*Equity is the residual interest in the assets of the entity after deducting all its liabilities*). (Ibid)

Основной проблемой некорректного перевода с одного языка на другой, может служить такой факт, как отсутствие слова.

На эту тему было проведено исследование «Разрушение содержимого при изменении контекста» (*Destroying Content while Changing Context*) в Швеции в 2009 году лекторами из университета Линкепинг (Linköping University) Йоргена Дахлгрена (Jörgen Dahlgren) и Свен-Арне Нильсона (Sven-Arne Nilsson). В этом исследовании приводится проблема перевода IFRS с английского языка на шведский.

Из выше написанного можно сделать вывод, что проблема перевода существует не только в Эстонии, но и в других странах ЕС, где используется IFRS, а английский язык не является государственным.

Подводя итог, можно выделить основные факторы корректного перевода, предложенных французским писателем и переводчиком Этьеном Долет (Étienne Dolet) (Munday 2001, 26):

- 1) Переводчик должен отлично понимать смысл и материал первоначального автора, а также, он должен свободно ориентироваться в данной сфере, чтобы прояснить неясности
- 2) Переводчик должен превосходно знать исходный язык и исходный текст
- 3) Переводчик должен избегать перевода слово-в-слово
- 4) Переводчик должен избегать использование латинских фраз или необычных форм словосочетаний
- 5) Переводчик должен корректно подбирать слова и связывать фразы, чтобы избежать косноязычия.

Фридрих Даниэль Эрнст Шлейермахер (Friedrich Daniel Ernst Schleiermacher), немецкий философ, теолог и проповедник 19-ого века, в своих трудах писал, что есть только два пути для переводчика: «Либо переводчик оставляет писателя, на столько на сколько это возможно, и направляет читателя на прямую к писателю, либо он оставляет читателя одного, на столько на сколько это возможно, и направляет писателя напрямую к читателю (*«Either the translator leaves the writer alone as much as possible and moves the reader toward the writer, or he leaves the reader alone as much as possible and moves the writer toward the reader»*). (Schleiermacher, Venuti 1813/2004, 49)

Данное высказывание можно понять так: наилучшим выходом является читать материал в оригинале, без перевода. А задача писателя, или производителя данного материала, излагать мысли так, чтобы читатель смог их понять. В таком случае, функция переводчика исчезнет, и проблема перевода будет исчерпана.

Однако встает проблема языка. Не все специалисты владеют английским языком, на котором издаются международные стандарты, поэтому необходимо обеспечивать профессиональный перевод. В своем исследовании «Сила слова и сила интерпретации» (*The power of words and the power to interpret: an inter-professional perspective*) Лиза Эванс (Lisa Evans), Рейчел Баскервилль (Rachel Baskerville) и Катарина Нара (Katariina Nara) заметили, что для высококачественного перевода необходимо иметь не только профессиональное владение языками и быть специалистом в данной сфере, но и знать культуру народа. Это необходимо для того, чтобы не только корректно излагать мысль, но и сделать ее понятной для читателя.

3.3 Анализ Инструкции СБУ 5 Основные средства и нематериальные активы

Версия на русском языке Инструкции СБУ 5 является переводом с эстонского. В данной главе будут взяты те же термины, которые были использованы в Главе 3.2 Анализ Инструкции СБУ 5 Основные средства и нематериальные активы на эстонском языке, чтобы, впоследствии, сравнить уровень и качество перевода на русском и эстонском языках.

Инструкция СБУ 5 Основные средства и нематериальные активы написана хорошим понятным языком для русскоязычного читателя. Однако в некоторых местах можно проследить некорректность перевода. Например, в главе «Цель и основы

составления» такой термин, как Eesti Hea Raamatupidamistava, переведен, как «добрый бухгалтерский обычай Эстонии». Перевод является верным, так как передаёт главную суть, но для русскоязычного читателя может показаться не вполне подходящим в данном контексте и вызвать чувство дискомфорта при чтении. Однако найти термин, который заменил бы широко распространенный и употребляющийся термин «добрый бухгалтерский обычай Эстонии», не удастся.

Также в главе «Понятия» в восьмой статье, где описывается определение основных средств, а в частности земли и здания, приводится такой термин, как «пользования».

Такие средства, как земля и здания, имеют три права: право застройки, право пользования и право владения. Соединять два последних права в один термин не является корректным.

Сравнивая определения, написанные на русском языке, с определениями, предоставленными на английском языке, возникло несколько затруднений в понимании.

Например, на английском языке, существует несколько терминов, которые переводятся как остаточная стоимость – это *residual value* и *carrying amount*. Однако в русском языке, они обозначают два разных термина – это остаточная стоимость и балансовая стоимость соответственно. Какой именно термин подходит по контексту, можно выбрать правильно только, если знать определение каждого из них.

Следующим шагом, при анализе определений, надо выяснить, насколько русский перевод близок к оригиналу (Таблица 8).

Таблица 8. Сравнение определений на русском и английском языках

Определение на английском языке по IAS 16	Дословный перевод	Определение на русском языке по СБУ 5
Carrying amount The amount at which an asset is recognized after deducting any accumulated depreciation and accumulated impairment losses	Сумма, по которой признан актив за вычетом накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценивания	Балансовая (остаточная) стоимость Сумма, по которой актив признается в балансе (с учетом накопленного износа и возможного накопленного убытка от его обесценивания)
Depreciable amount The cost of an asset, or another amount substituted for cost, less its residual value	Стоимость актива или другая сумма, используемая для стоимости, за вычетом его остаточной стоимости	Амортизируемая величина Это разница между себестоимостью актива и его остаточной стоимостью

Таблица 8. Прололжение 1

<p>Depreciation The systematic allocation of the depreciable amount of an asset over its useful life</p>	<p>Систематическое распределение амортизируемой суммы актива на протяжении срока его полезного использования</p>	<p>Амортизация Признание в расходах амортизируемой величины актива в течение срока его полезного использования</p>
<p>Entity-specific value The present value of the cash flows an entity expects to arise from the continuing use of an asset and from its disposal at the end of its useful life or expects to incur when settling a liability</p>	<p>Нынешние денежные поступления, которые хозяйственная единица ожидает получить от продолжающегося использования актива и от его удаления в конце срока его полезного использования или ожидает понести при погашении обязательств.</p>	<p>Ценность использования Приведенная стоимость денежных потоков, которые предположительно будут получены от использования актива и от его продажи после использования</p>
<p>Fair value The price that would be received to sell an asset or paid to transfer a liability in an orderly transaction between market participants at the measurement date (IAS 16)</p> <p>The amount for which an asset could be exchanged, liability settled, or an equity instrument granted could be exchanged, between knowledgeable, willing parties in an arm's length transaction (IFRS for SMEs)</p>	<p>Цена, которая будет получена от продажи актива или уплачена при передаче обязательства в рамках обычной сделки между участниками рынка на дату оценки</p> <p>Сумма, на которую может быть обменян актив, обязательство погашено, или долевой инструмент, который может быть обменян между хорошо осведомленными, несвязанными сторонами, желающими совершить сделку</p>	<p>Справедливая стоимость Сумма, на которую может быть обменян актив или произведен расчет по обязательству в сделке между осведомленными, заинтересованными и независимыми сторонами</p>
<p>Recoverable amount The higher of an asset's fair value less costs to sell and its value in use</p>	<p>Наибольшая из справедливой стоимости актива за вычетом затрат на продажу и стоимости от его использования</p>	<p>Возмещаемая стоимость Наибольшая из следующих величин: справедливая стоимость (за вычетом расходов на продажу) или ценность использования актива</p>

Таблица 8. Прололожение 2

<p>The residual value Estimated amount that an entity would currently obtain from disposal of the asset, after deducting the estimated costs of disposal, if the asset were already of the age and in the condition expected at the end of its useful life</p>	<p>Расчетная сумма, которую хозяйственная единица смогла бы получить в настоящий момент от продажи актива, за вычетом расчетных затрат на выбытие, если бы актив уже был в том возрасте и в том состоянии, которые ожидаются в конце срока его полезного использования</p>	<p>Остаточная стоимость Расчетная сумма, которое предприятие получило бы сегодня в случае выбытия актива (за вычетом расчетных затрат на выбытие), если бы данный актив уже достиг бы того возраста и того состояния, которые ожидаются к концу срока его полезного использования</p>
<p>Useful life 1) The period over which an asset is expected to be available for use by an entity 2) The number of production or similar units expected to be obtained from the asset by an entity</p>	<p>1) Период, в течение которого актив будет доступен для использования хозяйственной единицей 2) Количество продукции или аналогичных единиц, которые, предполагаемо, будут получены от актива хозяйственной единицей</p>	<p>Срок полезного использования 1) Период времени, в течение которого, как ожидается, актив будет пригоден для использования предприятием 2) Определенное количество продукции (или других подобных единиц), которое предприятие предполагает получить с помощью данного актива</p>

Источник: (IAS 16, Инструкция СБУ 5 Основные средства и нематериальные активы)

Как видно из Таблицы 8, определение на русском языке не всегда дословно совпадает с англоязычной версией. Дело в том, что в русском языке эквивалентом одному английскому могут являться сразу несколько русских слов. Так, например, в англо-русских бизнес-словарях можно встретить следующий перевод термина «*entity*»: предприятие, организация, учреждение, компания, фирма, экономический объект, экономический субъект, хозяйственная единица. Каждый из приведенных терминов является разновидностью хозяйственной единицы со своей структурой, правилами и особенностями, поэтому в переводе логичнее использовать именно «хозяйственная единица», а не «предприятие», которое употребляется в русскоязычной версии инструкции СБУ.

Перевод термина «*cash flows*» также вызывает затруднения. Дословный перевод данного термина – денежные потоки, однако его использование в инструкции не является корректным, с точки зрения, контекста. Разумнее использовать словосочетание «денежные поступления».

Если при переводе выбирать любой из синонимов, предлагаемых экономическим словарем, то велика вероятность изменить контекст, что впоследствии может вызвать искажение сути и непонимание у читателя.

Например, термин «амортизация» на английском языке объясняется, как систематическое распределение амортизируемой суммы актива на протяжении срока его полезного использования, а в русскоязычной версии – признание в расходах амортизируемой величины актива в течение срока его полезного использования.

Стоит отметить, что в переводе термина «балансовая стоимость» допущена ошибка. Балансовая стоимость – это сумма, по которой признан актив за вычетом накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценивания, тогда как в русском переводе утверждается, что балансовая стоимость включает накопленный износ и возможный накопленный убыток от его обесценивания. Однако в дальнейшем, термин используется правильно (то есть за вычетом накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценивания).

Описания терминов на английском языке является более детальным, то есть область применения термина становится более понятной для пользователя. Русский перевод, в свою очередь, предлагает укороченный вариант.

Так, например, термин «ценность использования» на английском языке звучит, как нынешняя стоимость денежных поступлений, которые экономический объект ожидает получить от продолжающейся эксплуатации актива и от его удаления в конце срока его полезного использования или ожидает понести при погашении обязательств. На русском языке определение звучит следующим образом: приведенная стоимость денежных потоков, которые предположительно будут получены от использования актива и от его продажи после использования.

Сравнивая два определения на русском языке с оригиналом, можно заметить, что в переводе отсутствует часть «погашение обязательств», а также не корректный перевод стоимости. В определении на русском языке используется «приведенная стоимость», тогда как, согласно определению, в IAS 16, стоимость «нынешняя» или «текущая» (*present value*).

Русский перевод звучит намного короче, тогда как, английская версия дает более широкое объяснение. Как видно из Таблицы 8, русский перевод определения терминов предлагает только часть информации, описанной в оригинале.

Отдельно внимание следует уделить термину «*fair value*». В инструкции использовано следующее определение: Справедливая стоимость - сумма, на которую может быть обменян актив или произведен расчет по обязательству в сделке между

осведомленными, заинтересованными и независимыми сторонами. Данное определение имеет сразу две неточности.

Во-первых, оно является устаревшим, IAS 16 предлагает новый, откорректированный вариант. Во-вторых, при характеристике сторон, которые участвуют в сделке, используются следующие прилагательные: осведомленные, заинтересованные и независимые. Употребление прилагательного «независимые» не является корректным в данном контексте. Разумнее применить «несвязанные», так как независимые стороны могут иметь одну цель, что может отрицательно повлиять на процесс сделки. Например, две стороны заинтересованы, чтобы приобрести актив за сумму меньше предлагаемой стороной-продавцом. Они объединяются и манипулируют третьей стороной, чтобы последняя пошла на уступки и продала актив за сумму меньше справедливой стоимости. Таким образом, честность сделки исчезает. Если же стороны несвязанные, то каждый будет защищать свои интересы в приобретении актива, и цена останется соответствующей цене на рынке.

Определение, предоставленное в IFRS for SMEs, считается более корректным, так как оно указывает именно на «не связанность» сторон в сделке. Стоит также отметить, что сейчас введутся переговоры о замене действующего определения согласно IFRS for SMEs на определение согласно IAS 16 для макропредприятий. Одну из причин ввода такой реформы высказала Ионика Холбан (Ionica Holban). IFRS for SMEs дает только общие значения для определения справедливой стоимости. Микропредприятия, фирмы или учреждения не знают, стоит ли искать дополнительные указания или пользоваться только предоставленными данными.

Европейская Комиссия, также, не одобряет использование IFRS for SMEs. Причиной тому является то, что IFRS for SMEs не соответствует Европейским Бухгалтерским Директивам, а именно Директиве 2013/34/EU, и не может быть использовано микро-предприятиями. (J. Alver, L. Alver, Talpas 2014, 241)

Многие задумывались над остро стоящим вопросом качества перевода. Л. Эванс (Evans L.) в своей работе *Situating IFRS translation in the EU within speed wobbles of convergence*, 2011 (Располагающий перевод МСФО в ЕС в скорости колебаний совпадения, 2011) утверждает, что достичь детального качественного перевода в сфере бухгалтерии очень сложно или практически невозможно. Поэтому, задача перевода состоит в том, чтобы передать концепцию, а не дословно перевести каждое слово.

Перевод терминов с английского языка на русский не всегда является точным или дословным, но передает главную суть. Приведенные понятия просты для понимания и легки в прочтении. Из этого можно сделать вывод, структуры, которые занимались процессом перевода, имеют профессиональную степень владения языком, как английского, так и русского, кроме этого, у них есть образования в сфере экономики.

Проанализировав остальные статьи СБУ 5, можно сделать следующие выводы и замечания. Русскоязычный текст понятен, употребляемая терминология соответствует контексту, хотя и в некоторых местах встречаются ошибки. Следует учесть, что факторами допущенных ошибок могут являться, как непрофессионализм или недостаток знаний в области перевода, так и человеческий фактор. При издании того или иного материала, может быть допущена ошибка при печатании. Поэтому, если ошибка в переводе допущена только один раз, а не наблюдается систематически, можно предположить, что причина, именно, ошибка при печати. Так и получилось с термином «балансовая стоимость». В главе «Понятия» в переводе допущена ошибка, однако впоследствии, данное понятие употребляется верно.

Также стоит отметить, что перевод на русский язык производился не с оригинальной английской версии, а с эстонского языка, поэтому, если в переводе на эстонский язык была допущена ошибка, то она производилась и в русском переводе. Возникает эффект «испорченного телефона». Примером, данного эффекта, также служат термины: «балансовая стоимость» и «ценность использования».

Для русскоязычного пользователя данная инструкция является очень доступной для понимания. В главах, где описываются правила проведения сделок, предоставлены наглядные примеры. Это является большим плюсом, так как примеры всегда способствуют лучшему пониманию и запоминанию законов. Таким образом, русский перевод инструкции СБУ 5 можно назвать удовлетворительным. Однако он все же имеет свои недостатки. Одним из наиболее ярких недостатков является упрощенный перевод. Если сравнить объем материала предоставленный в IFRS и количество страниц в инструкции, то разница очень заметна. Русский перевод, как было упомянуто, включает в себя только некоторые выдержки из стандартов, определения же очень короткие. Это и влияет на количество страниц и предоставляемый объем материала.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Эстония является маленькой, но успешной страной. В 2007 году был проведен проект «Tiigihüpe»), целью которого было ввести мобильные технологии в обычную жизнь людей. После этого Эстония знаменита как э-государство, где практически все операции можно сделать в Интернете. Такая популярность принесла Эстонии много выгодных связей и контрактов, что положительно повлияло на быстрое экономическое развитие. Некоторые считают, что если страна маленькая, то она успешна во всем. Однако у всех есть свои недостатки.

Одним из таких недостатков является организация бухгалтерского учета. К сожалению, в нашей стране не уделяется достаточного внимания развитию данной сферы. Например, за последние 25 лет не было издано ни одной новой книги о бухгалтерском учете на эстонском языке, которая являлась бы переводом с английского. Это подтверждает то, что наша бухгалтерская литература устаревшая.

Бухгалтерский учет является основополагающим фактором успеха деятельности фирмы. Неправильное ведение экономической деятельности может привести к большим убыткам, и, в конце концов, к банкротству.

Как уже упоминалось, амортизация является частью отчетности бухгалтерского учета. Одной из целей данной работы было изучить сущность амортизации. Для этого были исследованы методы амортизационных начислений для разных видов активов.

Исследуя методы амортизации, выяснилось, что фирмы могут на разных этапах использовать разные методы. Это помогает добиться высокой амортизации в начале жизненного цикла актива, что положительно сказывается на денежном остатке фирмы. Так как при высокой амортизации, налогооблагаемая сумма меньше.

Каждая фирма имеет право выбирать подходящий именно для ее средств и активов вид амортизации и устанавливать экономически продуктивный период жизни актива. Это зависит от вида деятельности организации, от физических характеристик актива, а также от самих целей производства.

В ходе работы, также было найдено главное отличие между видами амортизаций. Материальные активы имеют физический износ, нематериальные активы могут потерять только свою актуальность, а значит моральное старение, в то время, как природные активы могут служить долгие годы и имеют неограниченный срок использования, и спрос на них очень высокий в течении долгих лет, но они имеет свойства истощения.

Чтобы понять, что такое амортизация, в работе для сравнения были разобраны примеры определений, использующихся в нескольких странах.

Выяснилось, что в разных странах существует своя местная терминология. Страны Евросоюза в основном опираются на международный стандарт IAS 16. Поэтому при открытии фирмы, например, в странах ЕС, не возникнет проблем при ведении бухгалтерского учета. Однако фирмы на территории России не могут работать по европейской системе, так как их учет бухгалтерии отличается от международных стандартов. В первой главе были приведены конкретные примеры.

При ведении бухгалтерии по международным стандартам, но на русском или эстонском языке, могут возникнуть трудности с переводом. В связи с тем, что основными источниками, при написании работы, были учебники и книги на английском языке, возникала проблема с синхронным переводом. Поэтому для того, чтобы уточнить о каком именно понятии идет речь, английский термин указывался в скобках рядом с русским. Трудности перевода инструкционных материалов, содержащих информацию об учете основных средств, рассматривались в третьей главе.

Как известно, в Эстонии большинство фирм являются микропредприятиями, где среднее количество работников составляет пять человек. Поэтому многие считают, что усовершенствование системы бухгалтерского учета не является острым вопросом. Однако это не так. Необходимо иметь доходный бизнес, чтобы действительно являться успешной и развивающейся страной, и как уже упоминалось, для этого требуется правильно вести бухгалтерский учет.

Главным фактором в ведении бухгалтерского учета является правильное использование своевременных стандартов, законов и инструкций. Специалист обязан быть осведомлен о новых законах, об улучшенных и откорректированных изданиях, а для этого он должен использовать оригиналы, предоставленные на английском языке, либо качественный перевод.

В Эстонии существует большая проблема перевода. Как было показано в работе, многие определения трактуются некорректно, используется неверная терминология, что отрицательно сказывается на результате перевода, ведь меняется контекст.

Существует сразу несколько причин некорректного перевода. В основном переводом занимаются не квалифицированные люди, то есть они не имеют степени образования в данной сфере, поэтому они не могут определить наиболее близкий по смыслу эквивалент английскому слову, чтобы передать контекст верно. Еще одной причиной является ограниченность эстонского словаря. Случается, так, что не существует слова, которое могло бы быть идентично английскому. Ярким примером является термин «*asset*», которому невозможно найти действительно подходящего перевода в эстонском языке.

Неспособность перевести большинство слов корректно, способствует урезанию или укорачиванию определений. Примером такого перевода является определение термина «амортизируемая величина». Таким образом, получается, что инструкции содержат минимум информации. Это можно заметить, сравнивая количество страниц в оригинале и объем переведенных материалов.

Более того, наблюдается эффект испорченного телефона. Как было упомянуто в работе, в Эстонии можно найти перевод как эстонский, так и русский. Русский перевод делается с эстонского. Таким образом, если в эстонском варианте была допущена неточность, то данная ошибка перейдет и в русский перевод. Так произошло, например, с термином «балансовая стоимость».

Был обнаружен ряд сложностей и в русском языке, которые препятствуют корректному переводу. Помимо, того что для перевода, как и в эстонском языке, привлекаются переводчики, не владеющие знаниями в сфере бухгалтерии, русский язык очень богат и имеет сразу несколько интерпретаций одного английского слова. Так, например, произошло с термином «*entity*». Величие русского языка является как плюсом, так и минусом, потому что при переводе встает вопрос, какое именно слово выбрать, чтобы передать суть правильно. Правильный выбор, может сделать только специалист в данной сфере.

Подводя итог, можно определить несколько показателей, которые указывают на уровень бухгалтерского учета в стране: объем инструкций по сравнению с оригиналом, издание новых книг, уровень развития терминологии.

Существует несколько выходов, которые смогли бы улучшить данные показатели. Во-первых, следует привлекать к процессу перевода специалистов данной сферы, а также терминологов. Возможно, даже создать отдельную специальность, задачей которой, являлось бы создание синхронного перевода материалов для бухгалтерского учета. Во-вторых, приобретать иностранную литературу, чтобы всегда находиться в курсе событий и изменений в данной сфере. В-третьих, ввести систему поощрения или льгот для организаций, которые способствуют высококачественному переводу англоязычных материалов.

Уделяя достаточное внимание указанным факторам, и применяя меры в способствовании развитию их, можно добиться улучшения системы организации бухгалтерского учета, что, несомненно, положительно повлияет на экономическую ситуацию в стране в целом.

ИСПОЛЬЗОВАННАЯ ЛИТЕРАТУРА

Accounting Directive 2013/34/EU [WWW] <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX:32013L0034> (15.05.2015)

Alver J., Alver L., (2014). Terminological problems of accounting and financial reporting: the case of Estonia. *International Conference on Accounting, Auditing and Taxation*. Tallinn: Tallinn University of Technology

Alver, J., Alver L., Talpas L., (2014) Implementation of IFRSs and IFRS for SMEs: the case of Estonia. *Accounting and Management Information System Vol. 13, No. 2*. Tallinn: Tallinn University of Technology

Asjaõigusseadus. Vastu võetud Riigikogus 09.juunil.1993. a –

RT I 1993, 39, 590 [WWW] <http://www.riigiteataja.ee/akt/12807782?leiakehtiv> (01.05.2015)

Baskerville, R., Evans, L., (2011). Situating IFRS translation in the EU within speed wobbles of convergence [WWW] <http://www.victoria.ac.nz/sacl/centres-and-institutes/cagtr/working-papers/WP81.pdf> (04.04.2015)

Business Dictionary [WWW] <http://www.businessdictionary.com/definition/accounting.html> (05.04.2015)

Dahlgren, J., Nilsson, S., (2009). A Destroying content while changing context. Translating IFRS into Swedish. Sweden [WWW] <http://www.snee.org/filer/papers/512.pdf> (13.04.2015)

Evans, L., Baskerville, R., Nara, K., (2010). The power of words and the power to interpret: an inter-professional perspective. [WWW] <http://www.stir.ac.uk/media/schools/management/documents/accountingfinance/eufin2010/EUFIN%20-%20Evans%20-%20Baskerville%20-%20Nara.pdf> (10.04.2015)

Financial Dictionary [WWW] <http://www.investopedia.com/dictionary/> (01.05.2015)

Ghosh, P. (2013) The Role of Depreciation in Tax Planning. *The IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices, Vol. XII, No. 4*. India

Guidance on Amortization of Intangible Assets, 28.07.2010, IFRS [WWW] <http://faainc.blogspot.com/2010/07/guidance-on-amortization-of-intangible.html> (03.04.2015)

Kieso, Donald. E., Jerry, J., Weygandt, D., Warfield, Terry D. Ph.D (2011). Intermediate accounting Volume 1st ed. USA: «John Wiley & Sons»

Hermans, T., Dolet, E., (2013). The Way to Translate Well from One Language into Another (La manière de bien traduire d'une langue en aultre)

Holban, I. (2011) Relecting on the Fair Value Under IFRS for SMEs: Challenges and Perspectives. Constanta [WWW] <http://www.wseas.us/e-library/conferences/2011/Iasi/AEBD/AEBD-31.pdf> (10.01.2015)

IAS 16 Property, Plant and Equipment [WWW]
<http://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias16> (10.01.2015)

IAS 38 Intangible Assets [WWW] <http://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias38>
(10.01.2015)

IFRS 5 Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations [WWW]
<http://www.iasplus.com/en/standards/ifrs/ifrs5> (10.01.2015)

IFRS for SMEs Section 17 Property, Plant and Equipment [WWW]
<http://www.iasplus.com/en/standards/other/ifrs-for-smes> (10.04.2015)

Munday, J., (2001) *Introducing Translation Studies*. New York: Routledge

RTJ 5 Materiaalne ja immateriaalne põhivara [WWW]
<http://www.raamatupidaja.ee/uudised/2006/03/16/rtj-5-materiaalne-ja-immateriaalne-pohivara>
(01.04.2015)

Schleiermacher, F., (1813/2004). On the differ methods of transalting, in Venuti L. ed. (2004). *The Translations Studies Reader*. 2nd ed. London and New York: Routledge

Straight-line depreciation Advantages and Disadvantages, (2014) [WWW]
<http://www.straightlinedepreciation.org/Advantages-and-Disadvantages-of-Straight-Line-Depreciation.html> (05.02.2015)

Англо-русский экономический словарь [WWW] http://study-english.info/economic_vocabulary.php (01.04.2015)

Галицкая, С., (2008). *Финансовый менеджмент. Финансовый анализ. Финансы предприятия*. Москва: Эксмо

Гурьянов, А., (2008). Бухгалтерский и налоговый учет основных средств. *Вестник Омского университета. Серия «Экономика»*. Выпуск №4 [WWW]
<http://cyberleninka.ru/article/n/buhgalterskiy-i-nalogovy-uchet-amortizatsii-osnovnyh-sredstv> (01.03.2015)

Инструкция СБУ 5 Основные средства и нематериальные активы (2011)

Финансовый учет. Финансовый менеджмент. Учет природных ресурсов. s.a. [WWW]
<http://fin-accounting.ru/key-questions/long-term-assets/natural-resources.html#> (14.03.2015)

Эрхардт, Майкл С., Биггам, Юджин Ф., (2005). *Финансовый менеджмент*. 10-е издание. Петербург: Питер

SUMMARY

DEPRECIATION OF FIXED ASSETS

Paraskeva Liiv

The aim of this research is to study the essence of the concepts of depreciation and its relationship with accrual accounting and taxation, as well as the identification of terminological problems when translating the instructions for accounting, based on linguistic differences.

The objectives of this work are to:

- explore depreciation methods
- identify the differences in the calculation of depreciation for accounting and taxation purposes
- analyze the literature and identify errors in the instructions for accounting of fixed assets translated into Estonian and Russian
- identify the impact of IAS 16 on the choice of the depreciation methods of fixed assets

The subject of this work is the individual research of special literature in English, Estonian and Russian languages, as well as, international standards.

The object of study in this research is nature of depreciation of fixed assets and scientific literature in this specific field.

In this research author monitors established objectives, inside of three chapters:

- The nature of depreciation of fixed assets,
- Influence of taxation,
- Analysis of some terms in guidance materials.

Author considers the objective of this research is achieved.

Keywords: depreciation methods, accounting, taxation, terminology, international standards.

ПРИЛОЖЕНИЕ

Приложение 1. Перевод используемых русскоязычных терминов

Термины на английском языке	Термины на русском языке
activity method (units-of-production method)	способ списания стоимости пропорционально объему продукции
amortization	амортизация нематериальных активов
balance remaining	балансовый остаток
book value	балансовая стоимость
class life	срок жизни класса
constant-declining-balance-rate	уровень постоянного снижения балансовой стоимости
copyright	авторское право
carrying amount	балансовая (остаточная) стоимость
declining-balance method	метод уменьшения балансовой стоимости
depreciation	амортизация материальных активов
depreciable life	срок амортизации
depreciation basis	амортизационная база материальных активов
depletion	амортизация природных ресурсов
depletion base	амортизационная база природных ресурсов
diminishing or accelerated charge method	способ уменьшаемого остатка или ускоренный метод амортизации
development costs	затраты на разработку
entity-specific value	ценность использования
exploratory and evaluation costs - E&E	затраты на исследование и оценки найденных ресурсов
fair value	справедливая стоимость
long-term effect	долгосрочный эффект
full-cost concept	концепция всех понесенных затрат
Half-year convention	условия первого полугодия
impairment	ухудшение

pre-exploratory costs	предварительные затраты
property, plant and equipment	материальные основные средства
real estate	недвижимость
recoverable amount	возмещаемая стоимость
recovery period	период возмещения
residual value	остаточная стоимость
revenue account	счет дохода
statement of financial position	отчете о финансовом положении
straight-line method	метод равномерного начисления
successful-efforts concept	концепция затрат, понесенных только при положительном результате поисков
sum-of-the-years-digits method	метод суммы чисел лет
the existing undepreciated book value	существующая остаточная неамортизированная балансовая стоимость
the rate of return	норма прибыли
the declining-balance rate	уровень уменьшения балансовой стоимости
useful life	срок полезного использования