**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение

1. Понятие и сущность амортизации………………………………….………4

2. Задачи амортизационной политики……………………………………..….8

3. Анализ влияния способов начисления амортизации на показатели эффективности работы организации………………………………………..17

4. Влияние выбора амортизационной политики на формирование финансового результата……………………………………………………..22

Заключение

1. Понятие и сущность амортизации

В процессе использования основные средства и нематериальные активы постепенно утрачивают свои потребительские свойства, то есть снашиваются. Износ – стоимостной показатель потери объектами основных средств физических качеств или утраты технико-экономических свойств, а вследствие этого – стоимости.

К. Маркс определял амортизацию как потребление основных фондов, как «перенесение стоимости машин на продукт». «Подобно всякой другой составной части постоянного капитала, машины не создают никакой стоимости, но переносят свою собственную стоимость на продукт, для производства которого они служат. Поскольку они имеют стоимость и поскольку поэтому переносят стоимость на продукт, они образуют составную часть последнего. Вместе с тем, чтобы удешевлять его, они удорожают его соответственно своей стоимости». Таким образом, износ представляет собой амортизируемую стоимость [13].

Перенесение определенной части износа на готовую продукцию осуществляется посредством включения в издержки производства (обращения), а значит, в стоимость продукции, сумм отчислений, называемых амортизационными. При этом общая сумма износа объектов не может быть больше их первоначальной стоимости.

Существуют несколько точек зрения о назначении амортизационных отчислений:

1. «Цель амортизационных отчислений состоит в своевременной замене станка, с тем чтобы количество и качество его работы не менялось», то есть для простого воспроизводства основных фондов (К. Маркс);
2. Они используются для возмещения износа оборудования в соответствии со сроком его службы, то есть для возмещения средств, вложенных в основные фонды. Этой точки зрения придерживался и Д. Рикардо. «Капитал высвободится для возобновления того же самого дела или чтобы начать какое-нибудь новое», то есть амортизационные отчисления, возвращенные собственнику в составе выручки, можно использовать не по целевому назначению.

Сторонники государственного контроля за целевым расходованием амортизационных отчислений организаций считают, что амортизация является важнейшим видом инвестиционных ресурсов хозяйствующих субъектов на целевые нужды: на приобретение новых объектов основных фондов, техническое перевооружение и модернизацию действующих, то есть на обеспечение воспроизводства основных фондов.

Сторонники другой точки зрения считают, что амортизация является по существу источником самофинансирования организации, поскольку начисление амортизации в рыночных условиях создает в первую очередь источник не для дальнейшего обновления основных фондов, а для компенсации затрат, понесенных частным собственником при вложении своего капитала в основные фонды [13].

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО 16) определяют амортизацию как систематическое уменьшение амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезной службы. При этом под амортизационной стоимостью понимается «себестоимость актива или другая сумма, отраженная в финансовой отчетности вместо себестоимости, за вычетом ликвидационной стоимости». В свою очередь ликвидационная стоимость определяется как «чистая сумма, которую компания ожидает получить за актив в конце срока его полезной службы за вычетом ожидаемых затрат по выбытию». На практике ликвидационная стоимость актива часто бывает незначительной, и поэтому несущественна при вычитании из амортизируемой стоимости. Согласно МСФО 16, только земля не подлежит амортизации, потому что, как правило, имеет неограниченный срок полезной службы. Российское законодательство в отличие от МСФО:

1. содержит обширный перечень объектов основных средств, не подлежащих амортизации;
2. предусматривает приостановление начисления амортизационных отчислений [5].

Амортизация как экономическая категория выполняет следующие функции:

1. обеспечивает процесс простого и отчасти расширенного воспроизводства основных производственных фондов;
2. является основой для определения физического износа основных фондов;
3. служит базой для расчета себестоимости и прибыли организации;
4. является основой для исчисления амортизационных отчислений как источника финансирования простого воспроизводства основных фондов;
5. выступает регулятором обновления и кругооборота основных фондов [6].

Процесс амортизации включает:

1. списание износа основных фондов и нематериальных активов, то есть изменение их стоимости;
2. включение суммы износа в цену товара (услуги);
3. зачисление суммы износа, включенной в цену товара (услуги), на амортизационный счет [14].

Согласно п. 1 ст. 256 НК РФ амортизируемым имуществом признается имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у предприятия на праве собственности и используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. К амортизируемому имуществу не относятся земля и иные объекты природопользования, материально-производственные запасы, товары, объекты незавершенного капитального строительства, ценные бумаги, финансовые инструменты срочных сделок [2]. В зарубежных странах допускается амортизация ценных бумаг, объектов незавершенного строительства. Так, в США данные объекты подвергаются амортизации.

По объектам основных средств и нематериальных активов амортизация начисляется в следующем порядке:

1. на объекты основных средств и нематериальных активов стоимостью до 1000 руб. включительно амортизация не начисляется;
2. на объекты основных средств и нематериальных активов стоимостью от 1000 руб. до 10000 руб. включительно амортизация начисляется в размере 100% балансовой стоимости при выдаче объекта в эксплуатацию;
3. на объекты основных средств и нематериальных активов стоимостью свыше 10000 руб. амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными в установленном порядке нормами [7].

Место амортизации в системе воспроизводства основных фондов представлено на рис.1.

Основные фонды

Реновация основных фондов Износ основных

фондов

Амортизационный фонд Амортизация основных

 фондов

Реализованная продукция

 Себестоимость

продукции

Рис. 1. Место амортизации в системе воспроизводства основных фондов [16].

Для действующей в СССР (до 1991 г.) системы амортизации были характерны следующие черты:

1. единая норма амортизации;
2. прямолинейный равномерный метод амортизации;
3. наличие двух норм амортизации: на капитальный ремонт и реновацию (полное восстановлении);
4. включение амортизации в себестоимость продукции;
5. начисление амортизации в течение фактической службы основных фондов;
6. перераспределение государством амортизационных отчислений на реновацию на безвозмездной основе.

С 1991 г. существенно изменены порядок и норма амортизационных отчислений:

1) введены новые нормы амортизации, которые по многим видам основных фондов существенно отличались от прежних норм. Нормы были изменены в сторону понижения;

2) отменены амортизационные отчисления на капитальный ремонт;

3) по машинам, оборудованиям по истечению нормативного срока службы прекращаются начисления амортизации;

4) амортизационные отчисления предприятий полностью остаются в их распоряжении;

5) впервые допускался механизм ускоренной амортизации основных фондов.

2. Задачи амортизационной политики

Под амортизационной политикой следует понимать научно обоснованную и целенаправленную систему мер, осуществляемую государством в области простого и расширенного воспроизводства амортизируемого имущества, с целью создания благоприятных условий для развития всех субъектов хозяйствования, ускорения научно-технического прогресса, и реализации экономической политики государства.

Амортизационная политика тесно связанна с научно-технической, инвестиционной, финансово-кредитной политикой и другими, но все они являются составными частями общей экономической политики государства.

Целью амортизационной политики является создание благоприятных условий всем субъектам хозяйствования для воспроизводства и обновления внеоборотных активов, активизации инвестиционной деятельности и ускорения научно-технического прогресса.

В связи с тем, что амортизационная политика является составной частью общей экономической политики, она направлена на повышение эффективности производства и подъем отечественной экономики. Амортизационная политика государства в каждый конкретный момент времени предполагает определенные корректировки в зависимости от сложившейся ситуации и экономической стратегии на перспективу.

Проводя эффективную амортизационную политику, государство тем самым способствует:

- ускорению темпов научно-технического прогресса;

- наращиванию национального богатства страны;

- улучшению качественного состояния основных фондов;

- оживлению инвестиционной деятельности;

- обеспечению конкурентоспособности отечественной продукции;

- развитию отечественной экономики.

В настоящее время государством осуществляется новая амортизационная политика, ориентированная на международные стандарты как в направлении экономически целесообразных сроков полезного использования амортизируемого имущества, так и применения новых эффективных механизмов начисления амортизационных отчислений. Наиболее важными составляющими этой амортизационной политики является значительное снижение сроков полезного использования амортизируемого имущества, более широкая возможность выбора методов начисления амортизационных отчислений.

Задачами амортизационной политики организации являются:

1. Оценка и переоценка амортизируемого имущества.

Для правильного начисления амортизационных отчислений определяющее значение имеет оценка и переоценка амортизируемого имущества.

Согласно российскому ПБУ 6/01 основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, что соответствует основным требованиям зарубежных стандартов. Порядок формирования первоначальной стоимости объектов основных средств согласно российским нормативным актам зависит от способа их поступления на предприятие. Поэтому предприятие, приобретая те или иные объекты внеобротных активов, должно учитывать особенности формирования их стоимости исходя из условий их получения.

В соответствии с главой 25 НК РФ при переоценке (уценке) стоимость объектов основных средств по рыночной стоимости положительная либо отрицательная, в рамках налогового учета, сумма такой переоценки не признается доходом (расходом), учитываемым для целей налогообложения, и не принимается при определении восстановительной стоимости амортизируемого имущества и при начислении амортизации, учитываемой для целей налогообложения.

2. Определение сроков полезного использования основных средств и нематериальных активов.

Срок полезного использования – период, в течение которого использование объекта основных средств приносит доход организации.

В российской экономике до применения Классификатора основных средств, включаемых в амортизационные группы, сроки полезного использования объектов основных средств были весьма значительными, они примерно в 3-4 раза превышали зарубежные стандарты. Например, срок полезного использования зданий высотных составлял 250 лет; зданий многоэтажных – 100 лет; мостов железобетонных – 100 лет; металлорежущих станков с ручным управлением – 20 лет; печей вращающихся по производств цемента – 20 лет; автомобилей среднего класса – 9 лет.

Новая амортизационная политика, проводимая с 1 января 2002 г., сориентированная на международные нормы эксплуатации, позволяет в несколько раз сократить срок полезного использования объектов и применить международную практику расчета амортизации.

В соответствии с п.1 постановления Правительства РФ от 1.01.02 № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» данная классификация, введенная для целей налогообложения, может быть использоваться и для целей бухгалтерского учета. По существу, применение классификатора для целей бухгалтерского учета означает появление возможности устанавливать сроки полезного использования основных средств в бухгалтерском учете без их экономического обоснования путем ссылки на соответствующую группу классификатора, применяемую для расчета налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

В соответствии с п. 20 ПБУ 6/01 срок полезного использования основных средств определяется исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;

- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;

- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды) [4].

Данным положением также предусмотрены возможные основания изменения срока полезного использования основных средств. Например, в случаях ухудшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств, в результате проведенной реконструкции или модернизации, организацией пересматривается срок полезного использования по этому объекта.

С точки зрения Международных стандартов финансовой отчетности срок полезного использования также должен периодически пересматриваться, и если предположения существенно отличаются от предыдущих оценок, то сумма амортизационных отчислений текущего и будущих периодов должна корректироваться. Например, в момент принятия объектов основных средств к бухгалтерскому учету предполагалось использовать их в суровых климатических условиях или многосменном режиме, с учетом чего и были определенны сроки полезного использования. Фактически основные средства использовались в обычных климатических условиях или в одну смену. В такой ситуации пересмотр сроков полезного использования основных средств приведет к более достоверному учету и представлению в отчетности информации об основных средствах.

Пересмотр сроков полезного использования должен быть обоснованным, определенным на основе экономических или технических расчетов, технических паспортов объектов и оформленным в установленном порядке. Обосновывая срок, необходимо руководствоваться общим определением срока полезного использования.

Если организацией принимается обоснованное решение об изменении срока полезного использования основного средства, то последствия изменения сроков отражаются в учете и отчетности. Изменение сроков оформляется внутренним распорядительным документом организации (приказом руководителя организации).

Если сроки полезного использования были закреплены в учетной политики организации, то изменение сроков должно отражаться по основаниям и в порядке, предусмотренных для изменения учетной политики организаций. На практике большинство компаний закрепляют сроки полезного использования основных средств в приложении к учетной политики организации.

1. Выбор и обоснование методов начисления амортизации.

Зарубежная практика предполагает использование достаточно большого количества разнообразных методов начисления амортизационных отчислений. Причем известны десятки специфических методов как прогрессивной (ускоренной), так и дигрессивной амортизации.

Среди известных в промышленно развитых странах методов начисления амортизации можно выделить такие, как:

- линейная амортизация с первоначальной стоимости;

- линейная амортизация с рыночной стоимости;

- амортизация в соответствии с уровнем использования объекта;

- амортизация после вычета определенной базовой величины;

- амортизация после вычета остаточной стоимости;

- чрезвычайная амортизация;

- метод амортизации, основанный на использовании сложных процентов;

- метод функциональной амортизации;

- метод пропорциональной рентабельности и т.д.

Такой широкий перечень методов начисления амортизации позволяет учесть не только национальные особенности отдельных стран, но и индивидуальные условия функционирования того или другого предприятия.

Российское законодательство существенно ограничивает спектр используемых методов амортизации. Вместе с тем даже разрешенные законодательством способы начисления амортизационных отчислений используются не в полной мере. До введения в действие главы 25 Налогового кодекса РФ с 1 января 2002 г., как правило, использовался в основном линейный способ начисления амортизации, что было связанно с ограничениями в налоговом законодательстве (для целей налогообложения принимались лишь амортизационные отчисления, начисленные линейным способом в соответствии с постановлением Совета Министров СССР 22 октября 1990 г., № 1072) [9].

4. Обеспечение целевого использования амортизационных отчислений.

Амортизационные отчисления включаются в состав затрат по производству и реализации продукции, после ее реализации поступают на расчетный счет организации в составе выручки. В соответствии с новым Планом счетов бухгалтерского учета амортизационные отчисления находятся в общем денежном обороте и не обособленны в качестве самостоятельного фонда денежных средств. В результате они могут быть использованы организацией не только в соответствии с функциональным назначением, но и на другие цели, например, на финансирование оборотных средств. Но если у финансово устойчивых организаций амортизационные отчисления могут лишь на краткосрочный период использоваться не по целевому назначению, то в случае кризисной ситуации они становятся постоянным источником финансирования недостатка собственных оборотных средств. В результате организация не может обеспечить даже простого воспроизводства основных фондов и другого амортизируемого имущества. Как правило, причиной нецелевого использования амортизационных отчислений, наряду с недостатком финансовых ресурсов, является то, что это собственный источник и, как считается очень часто, он является бесплатным. В связи с этим при возникновении соответствующей потребности в финансовых ресурсах этому источнику отдают предпочтение в первую очередь.

5. Предотвращение чрезмерного физического и морального износа амортизируемого имущества.

Физический износ основных фондов – это материальное снашивание основных фондов, постоянная потеря ими своих естественных (физических, химических, биологических) свойств и стоимости в результате эксплуатации или бездействия, влияния сил природы или чрезвычайных обстоятельств (землетрясений, наводнений, пожаров и т.п.). Физический износ приводит в негодность основные фонды, в силу чего возникает необходимость их замены новыми. Абсолютная величина физического износа выражается суммой накопленных амортизационных отчислений.

Моральный износ – это снижение стоимости основных фондов обусловленное удешевлением воспроизводства действующих или созданием новых, более совершенных основных фондов.

Основными направлениями предотвращения чрезмерного морального и физического износа амортизируемого имущества на предприятии могут быть:

- внедрение принципиально новой техники и технологий;

- опережение темпов ввода основных фондов над темпами их выбытия;

- совершенствование ремонтно-эксплуатационного обслуживания основных фондов;

- дифференциация сроков полезного использования активов в зависимости от степени их подверженности моральному износу.

6. Определение необходимого объема обновления внеоборотных активов.

Каждая организация осуществляет определенную воспроизводственную политику, направленную на обеспечение производства основными средствами в необходимом количестве и соответствующего качества.

Аналогичным образом можно рассчитать потребность организации в нематериальных активах. Вместе с тем сумма ввода и выбытия основных фондов, рассчитанных для условий простого воспроизводства, может не совпадать с аналогичными показателями в балансе основных фондов. Это объясняется характером операций, совершаемых в каких-либо особых условиях (например, выбытие основных фондов по причине чрезвычайной ситуации) или, например, при реализации излишнего и поэтому используемого с низкой эффективностью оборудования, а также в результате обменных операций (во всех случаях выбытия основных фондов, кроме их выбытия по причине морального и физического износа.

7. Выбор наиболее эффективных форм воспроизводства основных средств.

Важным моментом в разработке амортизационной политики организации является выбор формы, в которой будет осуществляться воспроизводство основных фондов, поскольку эффективность реализации тех или иных проектов, а также необходимые финансовые ресурсы для их осуществления отличаются достаточно существенно.

Наиболее эффективными формами воспроизводства основных производственных фондов являются техническое перевооружение, реконструкция и модернизация производства. Это связанно с тем, что капитальных вложений на их реализацию по сравнению с новым строительством требуется, как правило, существенно меньше, меньше и длительность цикла капитального строительства.

8. Совершенствование видовой, технологической и возрастной структуры основных фондов.

Такое совершенствование зависит от изменений воспроизводственной и технологической структуры капитальных вложений.

Совершенствование технологической и воспроизводственной структуры капитальных вложений на стадии общего цикла капитального строительства обеспечивает следующие позитивные изменения:

- сокращение длительности общего цикла капитального строительства;

- снижение удельных капитальных вложений;

- досрочный запуск объекта и получение дополнительного выпуска продукции и прибыли.

9. Оптимизация налоговых платежей предприятия.

Традиционно в отечественной практике амортизация рассматривается в качестве бухгалтерской категории и трактуется как способ накопления источника простого воспроизводства амортизируемого имущества. В практике же многих западных стран амортизация чаще рассматривается с точки зрения налогообложения и определяется как способ возврата предприятию финансовых ресурсов, вложенных в развитие и обновление основных фондов. Именно поэтому в этих странах широко применяется ускоренная амортизация, завышающая объемы амортизационных отчислений по сравнению с фактическим износом имущества. Это позволяет активизировать стимулирующий потенциал налога на прибыль, так как увеличение амортизационных отчислений ведет к снижению налоговых платежей и увеличению собственных финансовых ресурсов предприятия.

**3. Анализ влияния способов начисления амортизации на показатели эффективности работы организации**

Проводимая амортизационная политика на макро- и микро-уровне самым существенным образом влияет на показатели эффективности (производительность труда, фондоотдачу, рентабельность) и финансовые результаты работы организации.

 Механизм влияния амортизационной политики на показатели эффективности и финансовые результаты работы предприятия разноплановый. В целом амортизационная политика приводит в действие определенные рычаги, которые влияют на экономику страны и финансовые результаты работы отдельного предприятия. Эти рычаги на макро-уровне воздействуют на:

- степень обновления производственных фондов;

- ускорение научно-технического прогресса в народном хозяйстве;

- создание благоприятного инвестиционного климата в стране;

- совершенствование налоговой системы.

 В свою очередь, эти рычаги создают благоприятные условия для функционирования субъекта хозяйствования, что является наиважнейшей предпосылкой повышения эффективности производства каждого из них.

 На уровне предприятия в результате совершенствования эффективности амортизационной политик идет процесс обновления активной части основных производственных фондов, повышается технический уровень производства. Все это создает предпосылки для повышения производительности труда, увеличения выпуска продукции, снижения себестоимости и максимизации прибыли [45].

 Амортизационная политика наряду с другими составляющими включает более рациональное использование амортизационных отчислений на предприятии.

 Если предприятие направляет амортизационные отчисления в реальные инвестиции, то они могут быть использованы на:

- реконструкцию действующего производства;

- техническое перевооружение производства;

- расширение действующего производства;

- строительство нового предприятия;

- модернизацию оборудования;

- модернизацию выпускаемой продукции и освоение выпуска новой продукции;

- освоение новых рынков сбыта;

- решение социальных проблем (природоохранные мероприятия, повышение уровня техники безопасности, улучшение условий труда и др.).

 При этом предприятие может преследовать цели снижение издержек производства и реализации продукции, улучшение качества продукции и обеспечение ее конкурентоспособности, повышение технического уровня предприятия и др.

 Для выбора наиболее рациональных направлений использования амортизационных отчислений на предприятии необходимо выполнить экономическое обоснование реальных инвестиций, источником которых являются амортизационные отчисления. Именно экономическое обоснование инвестиций является основой для выбора наиболее рациональных направлений использования амортизационных отчислений.

 Влияние амортизационной политики организации на показатели эффективности работы организации выражается в использовании амортизационных отчислений на финансирование тех или иных проектов внутри организации, направленных на повышение производительности труда, снижение трудоемкости производства, снижение себестоимости продукции и т.д.

 Уровень использования реальных инвестиций на предприятии характеризуют количественные (абсолютные) и качественные (относительные) показатели. Абсолютные эффекты от инвестиций могут быть следующего вида:

- прирост объема реализации продукции (ΔV);

- снижение издержек производства и реализации (ΔС);

- прирост прибыли (ΔП) за счет снижение издержек, улучшения качества, увеличение объема реализации продукции и продажных цен;

- высвобождение ресурсов (материальных, трудовых, финансовых и др.).

 Например, относительная экономия основных средств в результате реализации инвестиционного проекта по обновлению основного капитала определяется по формуле:

Эс = V1/Vо \* Со – С1 (3.1)

Со, С1 – стоимость основных средств, используемых при изготовлении соответствующих видов продукции, до и после реализации проекта;

Vо, V1 – объем производства соответствующих видов продукции в натуральных единицах до и после реализации проекта.

 Экономию амортизационных отчислений (Эа) можно определить из выражения:

Эа = (а0 – а1)\*V1 (3.2)

а0, а1 – амортизационные отчисления на единицу продукции до и после реализации проекта.

 Но если ассортимент выпускаемой продукции достаточно широк, то относительное изменение амортизационных отчислений (Эа) рассчитывается следующим образом:

Эа = (А0/ТП0 – А1/ТП1)\*ТП1 (3.3)

А0, А1 – общая сумма амортизационных отчислений в предыдущем и отчетном годах, руб.;

ТП0,ТП1 – общий объем продукции в предыдущем и отчетном годах в сопоставимых ценах, руб.

 Отмеченные эффекты раскрывают экономическую сторону деятельности предприятия, но они могут иметь технический и социальный аспект.

 Количественные (абсолютные) показатели или величина эффекта свидетельствует лишь о том, что имеется определенный положительный экономический результат и не больше, т.е. они не свидетельствуют об экономической эффективности использования инвестиций.

 В организации в 2005 г. был реализован инвестиционный проект, направленный на обновление основных фондов. До реализации проекта стоимость основных средств составляла – 96 277 тыс. руб., после реализации – 109 903 тыс. руб. Объем оказанных услуг до реализации проекта составлял 11 237 соединений, после реализации – 14836 соединений. Сумма амортизационных отчислений до реализации проекта составила 12800 тыс. руб., после – 5420 тыс. руб. На основе этих данных рассчитаем возможность относительной экономии основных средств (формула 3.1):

Эс = 14836/11237 \* (96277 – 109903) = - 17986,32 тыс. руб.

 Из данного расчета видно, что не смотря на то, что инвестиционный проект был направлен на обновление основных средств и их модернизацию, которая должна привести к более продуктивному использованию основных средств на данном этапе не дал экономии основных средств.

 Также мы можем определить наличие экономии амортизационных отчислений в результате реализации проекта (формула 3.2):

Эа=( 1280\*11237 – 5420/14836)\*14836 = -3857,36 тыс. руб.

 Также как и не было относительной экономии основных средств, соответственно и не наблюдалось экономии амортизационных отчислений.

 Для выявления эффективности необходимо сравнить результат (эффект) с затратами или ресурсами, которые его обеспечили.

 Экономическую эффективность использования реальных инвестиций (в данном случае амортизационных отчислений) характеризуют такой показатель, как рост (прирост) производительности труда на предприятии за счет увеличения объема реализации продукции, который можно определить по формуле:

ΔПТ = ΔVр/N (3.4)

ΔVр – прирост объема продукции в абсолютном выражении;

N – среднесписочная численность работающих, чел.

 На предприятии численность до реализации проекта составляла – 248 человек, после реализации – 250 человек.

ΔVр=(14836-11237)=3599 тыс.ед.

N=249 чел.

ΔПТ=3599/249=14,45

 Прирост производительности труда (ΔПТ) в абсолютном выражении можно определить и через изменение фондоотдачи и фондовооруженности труда:

ΔПТ = (Фо1 – Фо0) \* Фв1 + (Фв1 – Фв0)\*Фо0 (3.5)

Фо0, Фо1 – фондоотдача до и после реализации проекта;

Фв0, Фв1 – фондовооруженность до и после реализации проекта.

 На предприятии до реализации проекта фондоотдача была равна:

(Фо0 = 112326/96277 ) 1,166, после реализации проекта - (Фо1 = 128425/109902) 1,168. Фондовооруженность до реализации проекта – (Фв0 = 96277/248) 388.214, после - (Фв1 = 109902\*250) 436,608.

Δ ПТ = (1,168-1,166)\*436,608 + (436,608 – 388,214)\*1,166 = 57,3.

В результате мы имеем на предприятии прирост производительности труда, в результате реализации инвестиционного проекта.

 Некоторые показатели эффективности работы предприятия после реализации проекта повысились (производительность труда) по сравнению с базисным периодом, это свидетельствует о том, что вложенные инвестиции положительно повлияли на производственную и, как следствие, на экономическую деятельность предприятия.

 Вместе с тем повышение технического уровня производства приводит к увеличению условно-постоянных расходов и росту уровня операционного (производственного) левериджа. Наиболее часть операционный леверидж определяется как доля постоянных производственных расходов в общей сумме расходов, или, что равносильно, как соотношение постоянных и переменных расходов.

 Действие операционного рычага (леверидж) проявляется в том, что любое изменение выручки от реализации всегда порождает более сильное изменение прибыли.

 Для определения величины операционного рычага используется соотношение валовой маржи к прибыли. В свою очередь, валовая маржа определяется как разность между выручкой от реализации и переменными затратами. В формализованном виде это можно представить следующим образом:

ОР=(ВР-ПЗ)/П (3.6)

ОР – уровень операционного рычага;

ВР – выручка от реализации;

ПЗ – переменные затраты;

П – прибыль от реализации.

 Полученный результат (коэффициент) означает, на сколько процентов изменится прибыль при изменении выручки от реализации на 1%.

 На исследуемом предприятии выручка от реализации составила 128425 тыс. руб., переменные затраты – 37 тыс. руб., прибыль от реализации – 74400тыс. руб. В данном случае уровень операционного рычага будет равен:

ОР = (128425 – 37)/74400 = 1,7%

 Коэффициент 1,7 означает, что при изменении выручки от реализации на 1% прибыль изменится на 1,7%.

 Сила воздействия операционного рычага в значительной степени зависит от уровня фондоемкости. Чем выше уровень фондоемкости, тем больше постоянные затраты и, следовательно, тем выше уровень операционного рычага.

 Предприятие с относительно более высоким уровнем операционного рычага являются более рискованными с позиции производственного риска, под которым понимается риск неполучения прибыли до вычета процентов и налогов, т.е. возможность ситуации при которой предприятие не сможет покрыть свои расходы производственного характера. Высокий удельный вес постоянных затрат в общей структуре свидетельствует о снижении гибкости предприятия. Отягощенные громоздкими производственными фондами, зачастую используемыми недостаточно эффективно, предприятия лишаются возможности быстро перестраиваться в соответствии с изменяющимися потребности рынка. Высокий же уровень операционного рычага приводит к тому, что при снижении выручки от реализации предприятие имеет все шансы попасть в зону убытков. Но если предприятие уверено в повышении спроса на свои товары и наращивает выручку от реализации, то при высоком операционном рычаге оно будет получать и большой прирост прибыли.

 Также для оценки проводимой амортизационной политики на предприятии рассчитывают коэффициенты выбытия, обновления и прироста основных средств.

 На исследуемом предприятии стоимость основных средств на начало 2005 года составила 96277 тыс. руб., всего за 2005 год было введено основных средств на 13625 тыс. руб., списано – 218 тыс. руб. В итоге на конец 2005 года стоимость основных средств составила 109684 тыс. руб.

Исходя из этих данных можно рассчитать:

Квыбытия = 218/96277 = 0,002

К обновления = 13625/109684 = 0,124

К прироста = (13625 – 218)/109684 = 0,122

 Данные коэффициенты показывают, что в основном на предприятии идет прирост нового оборудования. Это связанно с расширением спектра предоставляемых услуг, увеличением абонентской базы. Выбытие же основных средств происходит медленно. Это связанно с тем, что организация достаточно новая и имеющееся оборудование активно используется в предоставление услуг.

 Итак, можно отметить, что:

- проводимая предприятием амортизационная политика оказывает существенное влияние на показатели эффективности его функционирования;

- цели осуществляемой амортизационной политики могут быть различными, что сказывается на механизмах ее реализации;

- выбор направлений наиболее рационального использования амортизационных отчислений обязательно должен иметь экономическое обоснование, поскольку от этого зависит эффективность реализуемого мероприятия;

 - особенности законодательства по начислению амортизации оказывают влияние на величину показателей, используемых для оценки эффективности производственных проектов;

- уровень фондоемкости отдельных отраслей и предприятий существенным образом влияет на уровень предпринимательского риска, который рассчитывается на основе силы воздействия операционного рычага. Чем выше уровень операционного рычага, тем более рискованным оказывается бизнес.

**4. Влияние выбора амортизационной политики на формирование финансового результата**

 Проводимая на предприятии амортизационная политика оказывает влияние не только на уровень физического и морального износа основных фондов, технический уровень и эффективность производства, но и на величину налоговых платежей, а следовательно, и на финансовые результаты работы предприятия. В связи с этим предприятию необходимо проводить такую амортизационную политику, которая была бы позволяла минимизировать налоговые платежи, увеличить прибыль и улучшить его финансовое состояние.

 На величину амортизационных отчислений оказывают влияние такие факторы, как первоначальная (восстановительная) стоимость основных фондов, срок их полезного использования, методы начисления амортизационных отчислений, применение повышающих и понижающих коэффициентов к основной норме амортизации и др.

 В свою очередь, начисленная сумма амортизационных отчислений определяет величину налога на прибыль и налога на имущество предприятия. Причем и налог на имущество предприятия оказывает влияние на размер налога на прибыль. Таким образом, все эти показатели находятся в тесной единстве и взаимосвязи. Изменение одного из них неизбежно вызывает цепочку последующих колебаний, оказывающих влияние на финансовые результаты деятельности предприятия.

 Для любого предприятия очень важно, чтобы в конечном итоге научно обоснованная амортизационная политика приводила к максимилизации величины: чистая прибыль плюс амортизационные отчисления:

Пч + А max

Пч – чистая прибыль;

А – амортизационные отчисления.

 На наш взгляд, величина (Пч + А max) может служить критерием для экономического обоснования амортизационной политики на микро-уровне.

 Начисленная сумма амортизационных отчислений оказывает влияние на прибыль предприятия. Чем выше амортизационные отчисления, тем ниже прибыль и наоборот. Уменьшая прибыль, рост амортизационных отчислений приводит к снижению налога на прибыль и увеличению собственных финансовых ресурсов предприятия. Полученную экономию по налогу на прибыль называют «налоговым щитом».

 Чем выше сумма амортизационных отчислений, тем, следовательно, выше налоговая защита или налоговый щит предприятия. Но поскольку разные отрасли и производства имеют различную долю амортизационных отчислений в структуре затрат на производство и реализацию продукции, то они имеют и различную степень налоговой защиты. Отрасли с наибольшим удельным весом амортизационных отчислений в структуре затрат относятся к фондоемким. Эти отрасли получают наибольший выигрыш от эффекта налогового щита. Но, как правило, наиболее значительное увеличение амортизационных отчислений связанно с использованием нелинейного метода их начисления, применяемого в основном к активной части основных фондов, поэтому больший эффект получают отрасли со значительной долей активной части основных средств.

 По данным таблицы 3.6 в 2001 г. доля амортизационных отчислений по основным средствам в составе затрат на производство продукции увеличилась по сравнению с 1992 г. в целом по экономике России в 1,7 раз. Вместе с тем, в отдельные периоды она подвергалась большим колебаниям от 1,1% в 1993 г. до 11,4% в 1996 г. Важную роль в этом сыграло то, что до 1995 г. основные фонды подвергались обязательной переоценке в соответствии с решением Правительства РФ. В дальнейшем предприятия получили право самостоятельно принимать решения о необходимости проведения переоценки. В результате часть инвентарных объектов отражаются в балансах по восстановительной стоимости, а другая часть, не проходившая переоценки, - в ценах приобретения. Таким образом, полная учетная стоимость основных фондов учитывается в смешанных ценах, что оказывает значительное влияние на величину амортизационных отчислений.

 Таблица 3.6.

Доля амортизационных отчислений в составе затрат на производство продукции по основным отраслям экономики.

|  |  |
| --- | --- |
|  | Годы |
| 1992 | 1995 | 1996 | 1998 | 2000 | 2001 |
| Всего в экономикев том числе: | 3,4 | 7,7 | 11,4 | 8,4 | 4,7 | 5,8 |
| Промышленность | 2,6 | 6,4 | 9,3 | 7,3 | 3,5 | 3,6 |
| Сельское хозяйство | 8,4 | 15,7 | 20,9 | 14,5 | 6,9 | 5,4 |
| Строительство | 2,6 | 3,7 | 5,3 | 4,1 | 2,2 | 2,0 |
| Транспорт | 6,6 | 12,1 | 18,3 | 12,8 | 11,6 | 11,6 |
| Связь | 8,0 | 13,9 | 17,3 | 13,9 | 13,2 | 12,1 |
| Торговля и общественное питание  | 1,3 | 3,5 | 5,0 | 4,1 | 1,6 | 19,0 |
| Оптовая торговля продукцией производственно-технического назначения | - | 6,1 | 7,5 | 7,0 | 3,5 | 2,1 |
| Жилищно-коммунальное хозяйство | 3,1 | 4,6 | 6,9 | 7,1 | 5,4 | 4,6 |

 Наибольший удельный вес амортизации в составе затрат характерен для таких отраслей экономики, как связь, транспорт, торговля и общественное питание. Доля амортизации в таких отраслях выше, чем по экономике в целом. Несколько ниже доля амортизационных отчислений в сельском и жилищно-коммунальном хозяйстве, которая составила соответственно 5,4 и 4,6%. В других отраслях доля амортизации значительно ниже, чем по экономике в целом, и колеблется от 2% в строительстве и до 3,6% в промышленности.

 Таким образом, проводя активную амортизационную политику, организация получает возможность эффективного управления формированием собственных финансовых ресурсов.

 Механизм ускоренной амортизации оказывает влияние не только на величину налога на прибыль, но и на налог на имущество организации, поскольку в этом случае остаточная стоимость основных производственных фондов уменьшается более быстрыми темпами по сравнению с линейным способом.

 На величину налоговых платежей и финансовые результаты деятельности организации оказывают влияние такие факторы:

- сокращение сроков полезного использования активов в рамках интервалов, предусмотренных амортизационными группами основных средств;

- продажа излишнего имущества;

- выбытие имущества по причине физического и морального износа.

 Организация, устанавливая срок полезного использования основных средств для целей налогообложения (возможно и для целей бухгалтерского учета), исходит из продолжительности этого срока, определенного в десяти амортизационных группах. Но в каждой группе есть свой определенный интервал продолжительности срока использования актива. Таким образом, уже при установлении этого срока организация предопределяет получение больших или меньших выгод от эксплуатации соответствующего актива.

 Движение амортизируемого имущества в виде его реализации, списания по причине физического и морального износа, ликвидации в связи с чрезвычайными ситуациями также оказывает влияние на финансовые результаты деятельности организации.

 Как известно, налог на имущество организаций вводился в том числе и с целью оптимизации состава и структуры используемого имущества. Он заинтересовывает организации в списании непригодного, незадействованного и малоэффективного в эксплуатации имущества, и в первую очередь машин и оборудования. Вместе с тем, по данным статистики, на начало 2001 г. доля полностью изношенных машин и оборудования в общем их парке составила по крупным и средним организациям 30,6%, транспортных средств – 14,1%. Ликвидация этих и других устаревших фондов сдерживается недостаточным поступлением новых.

 Правовое регулирования операций по выбытию основных средств и другого имущества организации осуществляется рядом законодательных и нормативных актов, таких, как гражданский кодекс РФ, ПБУ 6/01, ПБУ 14/2000, Налоговый кодекс.

 В частности, ст. 268 НК РФ установлено, что при реализации амортизируемого имущества налогоплательщик вправе уменьшить доход от таких операций на остаточную стоимость. Остаточная стоимость амортизируемого имущества определяется как разность между первоначальной (восстановительной) стоимостью и суммой, начисленной за период эксплуатации (ст. 259 НК РФ). При реализации такого имущества налогоплательщик вправе уменьшить доходы от таких операций на сумму расходов, непосредственно связанных с этой реализацией, в частности на расходы по хранению, обслуживанию и транспортировке реализуемого имущества.

 Если остаточная стоимость амортизируемого имущества с учетом расходов, связанных с его реализацией, превышает выручку от его реализации, то разница между этими величинами признается убытком налогоплательщика, учитываемом в целях налогообложения в следующем порядке. Полученный убыток включается в состав прочих расходов налогоплательщика равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования этого имущества и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации.

 Организация реализовала в июне 2005 г. объект основных средств за 150 тыс. руб. Остаточная стоимость объекта составила 190 тыс. руб. Расходы, связанные с реализацией, - 10 тыс. руб. Таким образом, убыток по данной операции равен 50 тыс. руб. Срок полезного использования этого актива, установленный для целей налогообложения, составляет 6 лет. Фактический срок службы объекта до момента реализации составил 3,5 года (42 месяца). Исходя из этого, оставшийся срок полезного использования будет равен 30 месяцам (6 лет \* 12 мес. – 42 мес.).

 В данном случае налогоплательщик ежемесячно, начиная с июля 2005 г., будет списывать убыток от реализации объекта основных средств в составе прочих расходов, учитываемых для целей налогообложения прибыли, в размере 1 667 руб. (50 000/30).

 Причинами выбытия амортизируемого имущества в организации могут быть также физический и моральный износ. Вопросы бухгалтерского учета таких операций регулируется, в частности, п. 31 ПБУ 6/01, в соответствии с которым доходы и расходы от списания в бухгалтерском учете объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет «Прибыли и убытки» в качестве операционных доходов расходов.

 Для целей налогообложения расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, включая расходы на демонтаж, разборку, вывоз разобранного имущества и другие аналогичные работы, относятся на внереализационные расходы (ст.265 НК РФ).

 В связи с моральным износом списывается станок, первоначальная стоимость которого – 35 000 руб. За период его использования в организации сумма начисленных амортизационных отчислений составила 25 000 руб. Расходы по ликвидации актива равны 23 000 руб. При демонтаже и разборке выводимого из эксплуатации станка получены материалы в сумме 3 700 руб.

 В данном случае в состав внереализационных расходов будут включены 12 300 руб. :

Сумма недоначисленной амортизации в размере 10 000 руб. (35000-25000);

Расходы по ликвидации станка – 23 000 руб.

Стоимость материалов, полученных в процессе демонтажа и разборки станка, включается в состав внереализационных доходов (3 700 руб.).

 Если списываются объекты основных средств или другого амортизируемого имущества по причине аварий, стихийных бедствий и других чрезвычайных ситуаций, то расходы в связи с чрезвычайным обстоятельствами согласно Плану счетов бухгалтерского учета относятся на счет 99 «Прибыли и убытки», минуя счет 91 «Прочие доходы и расходы». Для целей налогообложения эти расходы отражаются в составе внереализационных расходов.

 Проводимая в организации амортизационная политика оказывает существенное влияние на налогооблагаемую базу как по налогу на прибыль, так и по налогу на имущество. Минимизация налоговых платежей не является конечной целью амортизационной политики организации, хотя она может стремиться к этому. Вместе с тем реализация амортизационной политики должна служить цели увеличения доходов собственников и максимилизации стоимости организации. Разрабатываемая в организации амортизационная политика должна быть самым тесным образом увязана с налоговой политикой и соответственно налоговым планированием. Каждая организация должна проводит мониторинг и оценку реализуемой амортизационной политики с тем, чтобы повысить ее эффективность.