Федеральное агентство по образованию РФ

Государственное образовательное учреждение

высшего профессионального образования

«Ижевский Государственный Технический Университет»

### Факультет « Менеджмент и маркетинг»

## Кафедра «Финансы и кредит»

Курсовая работа

по дисциплине: ”Финансы предприятия”

на тему: ”Амортизационная политика предприятия и ее развитие”

Выполнила:

студентка гр. 5-22-53з \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_Проничева Н. А.

Проверила:

к.э.н., доцент каф. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_Ончукова Г. Е.

Ижевск, 2007

**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение

Глава 1. Организационно-экономическая и правовая характеристика ОАО «Ижсталь»

1.1. История создания и развития предприятия, его положение на рынке черной металлургии

1.2. Характеристика организационно-правовой формы предприятия

1.3. Организационно-управленческая структура предприятия

1.4. Основные финансово-экономические показатели предприятия

Глава 2. Амортизационная политика предприятия

2.1. Понятие и сущность амортизации

2.2. Задачи амортизационной политики

2.3. Амортизация в целях бухгалтерского учета

2.3.1. Амортизация основных средств

2.3.2. Амортизация нематериальных активов

2.4. Амортизация в целях налогового учета

Глава 3. Амортизационная политика ОАО «Ижсталь»

3.1. Амортизация основного средства в целях бухгалтерского учета

3.2. Амортизация основного средства в целях налогового учета

3.3. Амортизационная политика предприятия в целях оптимизации

налогообложения

3.4. Как включить сумму амортизации в расходы

Заключение

Список используемой литературы

ВВЕДЕНИЕ

Амортизационная политика является составной частью общей научно-технической политики государства. Она выступает в качестве важнейшего рычага воздействия государства на экономические процессы в стране. В первую очередь амортизационная политика воздействует на процесс обновления основных производственных фондов, ускорение темпов научно-технического прогресса, инвестиционную деятельность, а через них и на эффективность общественного производства.

На основе амортизационной политики государства каждое предприятие разрабатывает и реализует собственную амортизационную политику. Она базируется на установленных государством принципах, методах и нормах амортизационных отчислений (сроках полезного использования).

Актуальность темы исследования определяется тем, что за годы восстановительного (после кризисного) роста экономики так и не произошло принципиальных изменений в процессе технологического перевооружения предприятий и активизация процессов обновления основного капитала является одним из важных факторов обеспечения конкурентоспособности российской экономики.

Цель данной курсовой работы – рассмотрение амортизационной политики на предприятии, а именно ее развитие и влияние на показатели эффективности и финансовые результаты деятельности предприятия.

Курсовая работа состоит из трех разделов. Первый раздел посвящен организационно-правовой характеристике ОАО «Ижсталь», финансово-экономическим показателям его деятельности; второй – раскрытию таких понятий в амортизационной политике, как амортизация, амортизационные отчисления, амортизационный фонд, а также особенности начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете. Третий раздел посвящен анализу состояния изучаемой проблемы на выбранном предприятии.

ГЛАВА 1. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ОАО «ИЖСТАЛЬ»

* 1. История создания и развития предприятия, его положение на рынке черной металлургии

История ОАО «Ижсталь» начинается с 1760 года, когда в лесах между Волгой и Уралом на реке Иж был заложен железоделательный завод. Роль и значение завода особенно возросли после того, как в 1807 году на его базе был создан оружейный завод. Кирпичное железо Ижевского завода признали лучшим на Урале. Подтверждением тому могли служить золотые медали, которых ижевские мастера удостаивались на различных выставках, а также высшая награда – «Гран При», завоеванная в 1990 году на Всемирной выставке в Париже.

В настоящее время акционерное общество «Ижсталь» – современное предприятия высококачественной металлургии. Объединение выпускает около 50% производимого в России сортового проката из быстрорежущих сталей и свыше 40% серебрянки, 30% сварочной нержавеющей проволоки, 70% стальных фасонных профилей высокой точности (по номенклатуре). ОАО «Ижсталь» – крупное предприятие, имеющее массовый тип производства. Уже в довоенные годы завод стал основным поставщиком высококачественной стали для многих машиностроительных и оборонных предприятий [10].

Внедрение новых технологий – главное направление развития сталеплавительного производства, обеспечивающего выпуск легированных, нержавеющих, инструментальных и быстрорежущих марок сталей. Применяются технологии внепечной обработки – RH. VD. Обработка аргоном, синтетическим шлаком, внедряются технологии VOD. Имеются большие мощности по технологиям электрошлакового, вакуумно-дугового и плазменно-дугового переплавов. Слитки переплавленных технологий отличаются особой чистотой, плотной макроструктурой, высокой однородностью. Применяется технология само распространяющегося высокотемпературного синтеза (СВС-технология) для получения материалов с содержанием азота более 100%. Ежегодно внедряется в производство большое количество марок стали, осваиваются новые виды продукции.

Создана и введена в эксплуатацию электропечь, работающая на постоянном токе, для выплавки стали повышенного качества.

Предприятие производит холоднокатаную ленту, калиброванную сталь, проволоку, стальные фасонные профили высокой точности и плющеную ленту из углеродистых, легированных, инструментальных, нержавеющих, быстрорежущих, специальных сплавов и сталей более чем 5000 наименований. Акционерное общество является одним из основных в стране поставщиков шлифованной калибровки из пружинной, нержавеющей и быстрорежущей марок сталей. Совершенствуется технология производства стальных фасонных профилей, в том числе винтовых и ленточных высокой точности.

* 1. Характеристика организационно-правовой формы предприятия

Полное фирменное наименование общества – открытое акционерное общество «Ижсталь».

Общество является юридическим лицом и имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести ответственность и исполнять свои обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Согласно статье 97 Гражданского кодекса Российской Федерации, данное акционерное общество вправе проводить открытую подписку на выпускаемые им акции и их свободную продажу на условиях, устанавливаемых законом и иными правовыми актами. Открытое акционерное общество обязано ежегодно публиковать для всеобщего сведения годовой отчет, бухгалтерский баланс, счет прибылей и убытков[1].

ОАО «Ижсталь» ведет бухгалтерский учет и представляет финансовую отчетность в порядке, установленном Федеральным законом «Об акционерных обществах» и иными правовыми актами РФ. Ответственность за организацию, состояние и достоверность бухгалтерского учета в обществе, своевременное представление ежегодного отчета и другой финансовой отчетности в соответствующие органы, а также сведений о деятельности данного предприятия, представляемых акционерам, кредиторам и средствам массовой информации, несет генеральный директор ОАО «Ижсталь». Годовой отчет предприятия подлежит предварительному утверждению советом директоров общества не позднее 30 дней до даты проведения годового общего собрания акционеров.

Основными видами деятельности ОАО «Ижсталь» в соответствии с Уставом предприятия являются:

* производство и реализация продукции черной металлургии, поковок, штамповок и литья;
* проведение научно-исследовательских работ, механических металлографических испытаний, осуществление неразрушающего контроля, определение химического состава продукции черной металлургии и других материалов;
* производство и реализация товаров народного потребления;
* осуществление внешнеэкономической деятельности, в том числе посреднической.

Общество несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом и не отвечает по обязательствам своих акционеров.

* 1. **Организационно-управленческая структура предприятия**

ОАО «Ижсталь» как и каждое промышленное предприятие состоит из производственных подразделений – цехов, участков, обслуживающих хозяйств, органов управления организаций и учреждений, призванных удовлетворять нужды работников ОАО «Ижсталь» и их семей.

Высшим органом управления акционерного общества является общее собрание акционеров. Ежегодное общее собрание акционеров проводится не ранее чем через два месяца и не позднее чем через шесть месяцев после окончания финансового года.

К исключительной компетенции общего собрания акционеров относятся [1]:

1) изменение устава общества, в том числе изменение размера его уставного капитала;

2) избрание членов совета директоров (наблюдательного совета) и ревизионной комиссии (ревизора) общества и досрочное прекращение их полномочий;

3) образование исполнительных органов общества и досрочное прекращение их полномочий, если уставом общества решение этих вопросов не отнесено к компетенции совета директоров (наблюдательного совета);

4) утверждение годовых отчетов, бухгалтерских балансов, счетов прибылей и убытков общества и распределение его прибылей и убытков;

5) решение о реорганизации или ликвидации общества.

Совет директоров является выборным, коллегиальным органом акционерного общества. Совет директоров осуществляет общее руководство деятельностью предприятия с целью увеличения прибыли. В компетенцию совета директоров входит решение вопросов общего руководства деятельностью общества, не входящих в исключительную компетенцию общего собрания акционеров.

Председатель совета директоров и его заместитель избираются членами совета директоров из их числа большинством голосов.

Генеральный директор избирается общим собранием акционеров. Генеральный директор осуществляет оперативное руководство деятельностью ОАО «Ижсталь», организует выполнение решений общего собрания акционеров и совета директоров и наделяется в соответствии с законодательством РФ всеми необходимыми полномочиями для выполнения этой задачи.

Производственные подразделения – цехи, участки, обслуживающие хозяйства и службы (прямо или косвенно участвующие в производственном процессе), связи между ними, взятые в совокупности – составляют его производственную структуру. В цехах, участках, лабораториях изготавливается, проходит контрольные проверки, испытания основная продукция, выпускаемая предприятием, комплектующие изделия, материалы и полуфабрикаты, запасные части для обслуживания и ремонта в процессе эксплуатации.

Основной структурной производственной единицей является цех – обособленное в административном отношении звено, выполняющее определенную часть общего производственного процесса. Они являются вполне полноправными подразделениями, которые осуществляют свою деятельность на принципах хозяйственного расчета. Цехи подразделяются на основные, вспомогательные, побочные и подсобные.

В основных цехах выполняются операции по изготовлению продукции: кузнечно-прессовый, по производству изложниц и стального литья, прокатный, электромартеновский, мартеновский, сортопрокатный, электросталеплавильный и другие.

Вспомогательные цехи – электроремонтный, напиловочный, по ремонту металлургического оборудования, ремонтно-механический, ремонтно-строительный и другие.

Побочные – цехи утилизации и переработки металлоотходов методами литья и прессования стружки в брикеты, цех шлакопереработки и разделки скрапа.

Подсобные – цехи, изготовляющие тару для упаковки продукции, выполняющие консервацию продукции, ее упаковку, погрузку и отправку потребителю.

К подразделениям, обслуживающим работников, относятся жилищно-коммунальные отделы, их службы, фабрики-кухни, буфеты, детские сады, санатории, дома отдыха.

С развитием рыночных отношений были созданы новые службы: маркетинга, внешнеэкономических связей, цен; введены должности директоров по функциям управления, появились менеджеры, специалисты по маркетингу.

* 1. **Основные финансово-экономические показатели предприятия**

Рассмотрим основные показатели деятельности данного предприятия.

Таблица 1. Показатели размера предприятия

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2004 г. | 2005 г. | 2006 г. | Темпы роста, %  2004-2006 гг. |
| 1. Товарная продукция, тыс. руб. | 2371490 | 3588910 | 5255599 | 221,6 |
| 2. Производственная площадь, кв. м | 16800 | 16800 | 16800 | - |
| 3. Среднегодовая стоимость оборотных средств, тыс. руб. | 758674 | 957863 | 1463796 | 192,9 |
| 4. Основные производственные фонды, тыс. руб. | 1773962 | 1758955 | 1732241 | 97,6 |
| 5. Среднегодовая численность производственных рабочих, чел. | 11476 | 11760 | 11366 | 99,0 |
| 6. Прибыль от реал., тыс. руб. | 236543 | 455787 | 609393 | 257,6 |

Численность рабочих в 2006 году по сравнению с 2004 годом уменьшилась на 1% (или на 110 человек). Основной причиной такого сокращения является низкая заработная плата по сравнению с заработной платой рабочих аналогичных профессий в других отраслях или на других предприятиях города.

Состояние и использование основных фондов – один из важнейших аспектов аналитической работы, так как именно они являются воплощением научно-технического прогресса – главного фактора повышения эффективности производства. На основании таблицы 1 рассчитаем показатели использования основных фондов (табл. 2).

Таблица 2. Показатели использования основных фондов

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Формула расчета | 2004 г. | 2005 г. | 2006 г. |
| Фондоотдача, руб. | объем продукции  среднегодовая  стоимость ОФ | 1,34 | 2,04 | 3,03 |
| Фондоемкость, руб. | среднегодовая стоимость ОФ  объем продукции | 0,75 | 0,49 | 0,33 |
| Фондовооруженность, тыс. руб./чел. | среднегодовая стоимость ОФ  численность рабочих | 154,58 | 149,57 | 152,41 |
| Рентабельность, в % | прибыль  среднегодовая  стоимость ОФ | 13,33 | 25,91 | 35,18 |

Как видно из табл. 2, фондоотдача основных фондов за период 2004 – 2006 гг. увеличилась, что говорит об эффективном использовании основных производственных фондов. Рост фондоотдачи произошел вследствие таких факторов, как увеличение времени работы оборудования и увеличение производительности труда. Также произошло увеличение рентабельности основных фондов и сокращение фондовооруженности. Фондовооруженность характеризует стоимость основных фондов, приходящихся на одного работающего. Сокращение данного показателя произошло в основном за счет снижения стоимости основных фондов. Увеличение рентабельности основных фондов произошло за счет значительного увеличения прибыли от реализации продукции.

Дадим оценку результатов деятельности ОАО «Ижсталь» с помощью показателей деловой активности (табл. 4). Исходные данные для расчета данных показателей приведены в табл. 3.

Таблица 3. Исходные данные для расчета показателей деловой активности, тыс. руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Обозна-  чение | Годы | | |
| 2004 | 2005 | 2006 |
| 1. Выручка от реализации | ВР | 2940479 | 4565887 | 6337754 |
| 2. Средняя стоимость активов | А | 2532636 | 2716818 | 3196037 |
| 3. Средняя стоимость текущих активов | ОА | 758674 | 957863 | 1463796 |
| 4. Средняя стоимость собственного капитала | К | 1639735 | 1681550 | 1727481 |
| 5. Затраты на производство и реализацию продукции | З | 2371490 | 3588910 | 5255599 |
| 6. Средняя стоимость материальных запасов | МЗ | 368447 | 572383 | 781510 |
| 7. Средняя стоимость дебиторской задолженности | ДЗ | 296900 | 245612 | 503134 |
| 8. Средняя стоимость кредиторской задолженности | КЗ | 596001 | 789656 | 965422 |
| 9. Средняя стоимость внеоборотных активов | ВОА | 1773962 | 1758955 | 1732241 |

Таблица 4. Показатели деловой активности ОАО «Ижсталь»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Формула расчета | Годы | | |
| 2004 | 2005 | 2006 |
| 1. Коэффициент оборачиваемости активов | КобА = ВР/А | 1,16 | 1,68 | 1,98 |
| 2. Коэффициент оборачиваемости текущих активов | КобОА = ВР/ОА | 3,88 | 4,77 | 4,33 |
| 3. Коэффициент оборачиваемости собственного капитала | КобСК = ВР/СК | 1,79 | 2,72 | 3,67 |
| 4. Коэффициент оборачиваемости материальных запасов | КобМЗ = З/МЗ | 6,43 | 6,27 | 6,72 |
| 5. Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности | КобДЗ = ВР/ДЗ | 9,90 | 18,59 | 12,60 |
| 6. Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности | КобКЗ = З/КЗ | 3,98 | 4,54 | 5,44 |
| 7. Коэффициент оборачиваемости внеоборотных активов | КобВОА = =ВР/ВОА | 1,66 | 2,60 | 3,66 |
| 8.Продолжительность одного оборота материальных запасов | ТМЗ = Д/КобМЗ | 56,92 | 58,37 | 54,46 |
| 9.Продолжительность одного оборота дебиторской задолженности | ТДЗ = Д/КобДЗ | 36,87 | 19,63 | 29,05 |
| 10.Продолжительность одного оборота кредиторской задолженности | ТКЗ = Д/КобДЗ | 91,71 | 80,40 | 67,28 |
| 11.Продолжительность операционного цикла | ОЦ = ТМЗ+ТДЗ | 93,79 | 78 | 83,51 |
| 12.Продолжительность производственного цикла | ПЦ = ТМЗ | 56,92 | 58,37 | 54,46 |
| 13.Продолжительность финансового цикла | ФЦ = ОЦ - ТКЗ | 2,08 | -2,4 | 16,23 |
| 14.Период оборота оборотных активов | ТОА = Д/КобОА | 94,07 | 76,52 | 84,53 |
| 15.Период оборота собственного капитала | ТСК = Д/КобСК | 203,91 | 134,19 | 99,73 |
| 16.Период оборота внеоборотных активов | ТВОА = Д/КобВОА | 219,88 | 140,38 | 100,00 |
| 17.Период оборота активов | ТА = Д/КобА | 314,66 | 217,26 | 184,85 |

Д – количество дней в периоде.

Показатели деловой активности позволяют оценить финансовое положение предприятия с точки зрения платежеспособности: как быстро средства могут превращаться в наличность, каков производственный потенциал предприятия, эффективно ли используется собственный капитал, как использует предприятие свои активы для получения доходов и прибыли. Коэффициент оборачиваемости показывает, сколько оборотов успевают совершить средства за год, или какой объем реализации продукции получен на 1 рубль данного средства. Продолжительность одного оборота показывает, сколько дней средства проходят все стадии кругооборота. У эффективно работающего предприятия коэффициент оборачиваемости должен в динамике расти, а продолжительность одного оборота – снижаться. Проанализировав полученные результаты, можно сделать вывод об эффективности работы ОАО «Ижсталь».

В течение 2004-2006 гг. происходит снижение коэффициента оборачиваемости дебиторской задолженности. Наблюдается положительная тенденция, так как чем меньше омертвляются финансовые ресурсы в этих активах, тем более эффективно они используются, быстрее оборачиваются, приносят предприятию все новые и новые прибыли.

Продолжительность оборота кредиторской задолженности должен быть больше, чем продолжительность оборота дебиторской задолженности для поддержания остатка свободных денежных средств у предприятия. Данное условие сохраняется в анализируемых периодах.

Увеличение коэффициента оборачиваемости активов свидетельствует об эффективности использования экономического потенциала предприятия.

Финансовое положение предприятия с точки зрения краткосрочных перспектив оценивается с помощью показателей ликвидности.

Ликвидность предприятия - способность предприятия погасить краткосрочную задолженность за счет имеющихся в распоряжении текущих активов.

Платежеспособность предприятия – это наличие у предприятия денежных средств и их эквивалентов достаточных для расчетов по кредиторской задолженности.

Показатели ликвидности и платежеспособности – это показатели, характеризующие возможность предприятия своевременно и в полном объеме проводить расчеты перед контрагентами.

Таблица 5. Исходная информация для расчета ликвидности

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Обозна-  чение | Значение, тыс. руб | | |
| 2004 г. | 2005 г. | 2006 г. |
| 1. Материальные запасы | МЗ | 368447 | 572383 | 781510 |
| 2. Денежные средства | ДС | 27007 | 36839 | 38480 |
| 3. Дебиторская задолженность | ДЗ | 296900 | 245612 | 503134 |
| 4. НДС по приоб. ценностям | НДС | 66320 | 103029 | 140672 |
| 5. Краткосрочные обязательства | КО | 892901 | 1035268 | 1468556 |
| 6. Собственный капитал | К | 1639735 | 1681550 | 1727481 |

Таблица 6. Показатели ликвидности предприятия

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Оптимальн. значение | 2004 г. | 2005 г. | 2006 г. |
| 1.Коэффициент общей ликвидности  (МЗ+НДС+ДЗ+ДС) / КО | 1 - 2 | 0,85 | 0,92 | 0,99 |
| 2.Коэффициент срочной ликвид.  (ДЗ+ДС) / КО | 1 | 0,36 | 0,27 | 0,37 |
| 3.Коэффициент абсолютной ликвид.  ДС / КО | 0,20 – 0,5 | 0,03 | 0,04 | 0,026 |

Коэффициенты общей, срочной, абсолютной ликвидности ОАО «Ижсталь» указывают на то, что данное предприятие является неплатежеспособным.

Из приведенных показателей следует вывод, что предприятие характеризуется неустойчивым финансовым положением, которое свидетельствует о нарушении платежеспособности, но при этом сохраняется возможность восстановления платежеспособности за счет сокращения дебиторской задолженности и ускорения оборачиваемости запасов.

Главными причинами, влияющими на финансовую устойчивость предприятия, являются:

1) внешние

* низкая платежеспособность предприятий в России, в том числе «живыми» деньгами;
* диктат монополистов по ценам, формам оплаты;
* несовершенное налоговое законодательство;
* рост цен на покупные сырье и материалы;

2) внутренние

* снижение исполнительной и технической дисциплин, уровня ответственности за результаты своего труда;
* снижение уровня квалификации работников;
* рост затрат и непроизводственных расходов внутри предприятия;
* отвлечение средств на социальную сферу;
* снижение контроля за расходованием товарно-материальных ценностей.

Финансовое положение предприятия с точки зрения долгосрочных перспектив оценивается с помощью показателей финансовой устойчивости.

Финансовая устойчивость предприятия - это способность субъекта хозяйствования функционировать и развиваться, сохранять равновесие своих активов и пассивов в изменяющейся внутренней и внешней среде, гарантирующее его платежеспособность и инвестиционную привлекательность в долгосрочной перспективе.

Показатели финансовой устойчивости характеризуют степень зависимости предприятия от внешних кредиторов. Они позволяют выявить уровень риска связанного со структурой источников формирования имущества предприятия.

Исходные данные для расчета показателей финансовой устойчивости приведены в табл. 3 и табл. 5.

Таблица 7. Система показателей оценки финансовой устойчивости предприятия

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Формула  расчета | 2004 | 2005 | 2006 | Реком.  значение |
| 1. Коэффициент концентрации собственного капитала | К/А | 0,65 | 0,62 | 0,54 | > 0,5 |
| 2. Коэффициент концентрации заемного капитала | (КО + ДО)/А | 0,35 | 0,38 | 0,46 | < 0,5 |
| 3. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств | (КО + ДО)/ К | 0,54 | 0,61 | 0,85 |  |

Коэффициент концентрации собственного капитала характеризует долю владельцев предприятия в общей сумме средств, авансированных в его деятельность. Значение коэффициента концентрации собственного капитала более 0,5, это говорит о том, что предприятие финансово устойчиво, стабильно и независимо от внешних кредитов.

Коэффициент соотношения заемных и собственных средств, показывает, сколько заемных средств привлечено на рубль собственных средств. Дает общую оценку финансовой устойчивости предприятия. Как показывают вычисления, заемные средства в 2004-2006 гг. меньше наших собственных средств, это говорит о финансовой устойчивости предприятия. Но наблюдается отрицательная тенденция, так как значение этого показателя растет, что свидетельствует об усилении зависимости предприятия от внешних кредиторов.

**ГЛАВА 2. АМОРТИЗАЦИОННАЯ ПОЛИТИКА ПРЕДПРИЯТИЯ**

* 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.

* 1. 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.

2.3. Амортизация в целях бухгалтерского учета

2.3.1. Амортизация основных средств

Для целей бухгалтерского учета для начисления амортизации по объектам основных средств используются четыре метода. Предприятие самостоятельно может выбрать способ начисления амортизации. Обязательным условием является применение одного из способов по группе однородных объектов в течение всего срока полезного использования.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

1. Линейный способ. Годовая сумма амортизации объекта основных средств определяется исходя из первоначальной стоимости объекта и нормы амортизации, рассчитанной на основе срока полезного использования этого объекта.

Агод = , (1)



где Агод – годовая сумма амортизации;

С – первоначальная стоимость объекта основных средств.

2. Способ уменьшаемого остатка. Годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из остаточной стоимости основного средства на начало соответствующего года. Норма амортизации при данном способе может быть увеличена на коэффициент ускорения, устанавливаемый для эффективных видов машин и оборудования в высокотехнологичных отраслях. В отличие от линейного способа, способ уменьшаемого остатка приводит к тому, что сумма амортизационных отчислений уменьшается с каждым последующим годом использования основного средства, поэтому применение этого способа без коэффициента ускорения нецелесообразно.

3. Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования. Годовая сумма амортизационных отчислений определяется по формуле:

Агод = , (2)



где t – число лет, остающихся до конца срока службы объекта;

T – сумма чисел лет срока службы объекта.

При использовании этого метода за основу берется первоначальная стоимость объекта. Норма амортизационных отчислений меняется с каждым годом полезного использования основного средства.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере 1/12 годовой суммы.

По основным средствам, используемым в организациях с сезонным характером производства, годовая сумма амортизационных отчислений по основным средствам начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году[4].

4. Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). При данном способе необходимо учитывать только тот объем продукции, который получен с использованием данного конкретного объекта основных средств. Сумма амортизационных отчислений рассчитывается по формуле:

А = , (3)



где А – амортизация за отчетный период;

n – объем продукции, выпущенной за отчетный период с использованием данного объекта основных средств;

N – предполагаемый объем продукции за весь срок полезного использования.

По сравнению со способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования данный способ не предполагает расчет годовой суммы амортизации. Размер начисленной амортизации определяется за каждый месяц отдельно, исходя из фактического объема произведенной продукции. Такой способ привлекателен для бухгалтерского учета тем, что при реальном простое оборудования (когда не выпущено ни одной единицы продукции) позволяет законным путем не начислять амортизацию [9].

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств производится независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому оно относится [4].

**2.3.2. Амортизация нематериальных активов**

Согласно п. 3 ст. 257 НК РФ, нематериальными активами признаются приобретенные и (или) созданные организацией результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев). Для признания нематериального актива необходимо наличие способности приносить налогоплательщику экономические выгоды (доход), а также наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого нематериального актива и (или) исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности (в том числе патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака).

В целях бухгалтерского учета предприятия и организации могут начислять амортизацию нематериальных активов следующими способами:

* линейным;
* уменьшаемого остатка;
* списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

ПБУ 14/2000 не предусматривает возможности начислять амортизацию пропорционально объему оказанных услуг. Значит, предприятия, использующие нематериальные активы непосредственно для оказания услуг, не могут списывать стоимость подобных нематериальных активов пропорционально объему услуг, и должны выбрать либо линейный способ, либо способ уменьшаемого остатка.

Приостановление начисления амортизационных отчислений в течение срока полезного использования нематериальных активов возможно только при консервации организации[3].

Определение срока полезного использования нематериальных активов производится исходя из:

1) срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству Российской Федерации;

2) ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход).

Для отдельных групп нематериальных активов срок полезного использования определяется исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.

По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на двадцать лет (но не более срока деятельности организации).

**2.4. Амортизация в целях налогового учета**

В налоговом учете введено такое понятие, как «амортизационные группы». Амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроком его полезного использования, в течение которого объект основных средств и (или) объект нематериальных активов служат для выполнения целей деятельности организации - налогоплательщика. Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно. Он определяется на дату ввода в эксплуатацию объекта амортизируемого имущества с учетом его принадлежности к амортизационной группе и классификации основного средства, определяемой Правительством Российской Федерации. Налоговым кодексом РФ установлено десять амортизационных групп. На основании этих групп устанавливается определенный диапазон сроков. Налогоплательщик вправе сам определять конкретный срок полезного использования основного средства в пределах данного диапазона. Данное правило может распространяться и на определение срока полезного использования для бухгалтерского учета. Для тех видов основных средств, которые не указаны в амортизационных группах, срок полезного использования устанавливается налогоплательщиком самостоятельно в соответствии с техническими условиями и рекомендациями организаций-изготовителей. По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизации устанавливаются в расчете на десять лет (но не более срока деятельности организации) [9].

Налоговым кодексом определено два метода начисления амортизации: линейный и нелинейный. Оба этих метода в равной степени используются для начисления амортизации как по основным средствам, так и по нематериальным активам. До 1 января 2002 г. организации при определении объекта обложения налогом на прибыль могли использовать только линейный метод. В настоящий момент организации могут использовать один из двух методов. Единожды избранный метод по конкретному объекту основных средств в дальнейшем не может быть изменен в процессе использования имущества (за исключением случаев, предусмотренных законодательством).

При применении линейного метода сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества определяется как произведение его первоначальной (восстановительной) стоимости и нормы амортизации, определенной для данного объекта. Норма амортизации по каждому объекту амортизируемого имущества определяется по формуле:

НА = (1/n) × 100%, (4)

где НА – норма амортизации в процентах к первоначальной стоимости объекта амортизируемого имущества;

n – срок полезного использования данного объекта, выраженный в месяцах.

При применении нелинейного метода сумма начисленной за месяц амортизации рассчитывается как произведение остаточной стоимости объекта амортизируемого имущества и нормы амортизации, определенной для данного объекта. Остаточная стоимость объекта определяется как разность между первоначальной стоимостью и суммой, начисленной за период его эксплуатации амортизации. Норма амортизации определяется по формуле:

НА = (2/n) × 100%, (5)

где НА – норма амортизации в процентах к остаточной стоимости, применяемая к данному объекту амортизируемого имущества [2].

Нелинейный метод начисления амортизации похож на способ уменьшаемого остатка, применяемого для расчета амортизации в целях бухгалтерского учета.

Организациям предоставляется право начисления ускоренной амортизации. Нормами, содержащимися в п. 7 и 8 ст. 259 НК РФ, определяется порядок применения организациями ускоренных методов амортизации по основным средствам. В отношении амортизируемых основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности, к основной норме амортизации организация вправе применять специальный коэффициент, но не выше 2. Для амортизируемых основных средств, которые являются предметом договора финансовой аренды (договора лизинга), к основной норме амортизации организация вправе применять специальный коэффициент, но не выше 3. Данные положения не распространяются на основные средства, относящиеся к первой, второй и третьей амортизационным группам, в случае, если амортизация по данным основным средствам начисляется нелинейным методом. Для начисления амортизации по нематериальным активам применимо использовать понижающий коэффициент. Это обязательно должно быть указано в приказе по учетной политике организации на текущий календарный год. Пониженная норма амортизации должна применяться сначала и до окончания налогового периода.

Следует обратить особое внимание малых предприятий на то, что различного рода льготные режимы по начислению амортизации, ранее применявшиеся ими в соответствии с Федеральным законом от 14 июня 1995 г. №88-ФЗ «О государственной поддержке малого предпринимательства в РФ», с 1 января 2002 г. не действует. С этого времени малые предприятия не могут списывать дополнительно как амортизационные отчисления до 50 процентов первоначальной стоимости основных средств со сроком службы более 3 лет. Не вправе они также применять механизм ускоренной амортизации основных средств с отнесением затрат на издержки производства в размере, превышающем в два раза нормы, установленные для соответствующих видов основных средств[9].

Нелинейный метод начисления амортизации не может быть применен в отношении зданий, сооружений, передаточных устройств, входящих в восьмую-десятую амортизационные группы. По ним Налоговый кодекс установил только линейный метод начисления амортизации.

Нелинейный метод для начисления амортизации применяется до месяца, в котором остаточная стоимость объекта амортизируемого имущества либо равна, либо меньше 20% от его первоначальной стоимости. Далее организация обязана перейти на линейный метод начисления амортизации: месячная амортизация определяется путем деления остаточной стоимости объекта на количество месяцев, оставшихся до конца срока полезного использования.

Для выбора метода начисления амортизации по каждому конкретному объекту предприятию необходимо проанализировать достоинства и недостатки каждого метода. При линейном методе начисления амортизации сумма амортизационных отчислений остается неизменной в течение всего периода эксплуатации. Такой метод можно порекомендовать использовать при стабильном выпуске продукции. При нелинейном методе начисления амортизации сумма амортизационных отчислений каждый месяц уменьшается, так как расчет ведется от остаточной стоимости. Нелинейный метод рекомендуется применять для тех основных средств, которые в первые месяцы эксплуатации будут приносить наибольший доход по сравнению с другими периодами полезного использования объекта основных средств [9].

**ГЛАВА 3. АМОРТИЗАЦИОННАЯ ПОЛИТИКА ОАО «ИЖСТАЛЬ»**

Выбор оптимального способа начисления амортизации является приоритетной задачей для любой организации. Ведь от этого зависит величина налога на имущество и налога на прибыль, уплачиваемого организацией. Успешное решение этой задачи может принести организации существенные выгоды в виде экономии по уплате этих налогов. Если организация принимает решение о выборе наиболее выгодных с точки зрения налогообложения методов начисления амортизации, то это существенно осложнит ведение бухгалтерского и налогового учета. Как известно, расчет амортизации в бухгалтерском и налоговом учете совпадает при определенных условиях, одним из которых является линейный способ начисления амортизации. Организации необходимо сделать выбор: экономить на уплате налога на прибыль и имущество, но при этом различно вести расчет амортизации в бухгалтерском и налоговом учете или идентично рассчитывать амортизацию, но при этом снизить трудоемкость учетных работ.

**3.1. Амортизация основного средства в целях бухгалтерского учета**

В данное время на ОАО «Ижсталь» используется линейный метод начисления амортизации. Он позволяет равномерно распределять суммы износа по срокам полезного использования. Итак, в течение всего полезного срока использования амортизация будет равномерно относиться на стоимость продукции, что позволит не завышать и не занижать себестоимость и прибыль останется на прежнем уровне.

Но этот способ не учитывает то, что активы предприятия более продуктивно и равномерно используются только на первых годах. С уменьшением срока полезного использования основные средства все чаще требуют ремонта, простаивают по причине поломок и морально устаревают, значит на последних годах, амортизационные отчисления должны снижаться.

Преимущества данного метода в том, что он удобен, так как вносит стабильность и равномерность в исчислении себестоимости, которая подвержена значительным постоянным изменениям по причине постоянных изменений в стоимости материально-производственных запасов.

ОАО «Ижсталь» приняло в 2002 г. к учету вертикально-сверлильный станок стоимостью 102300 руб. Согласно классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, срок службы данного основного средства свыше 10 лет до 15 включительно. Предприятие приняло решение об 11-летнем сроке службе данного основного средства. Рассчитаем амортизацию вертикально-сверлильного станка возможными способами начисления амортизации в целях бухгалтерского учета.

1. Линейный способ начисления амортизации.

НА = 1/11 × 100% = 9,09 %

Таблица 8. Линейный способ начисления амортизации

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| годы | Агод, руб. | Накопленная амортизация, руб. | Остаточная стоимость, руб. | Ежемесячные отчисления, руб. |
| 2002 | 9300,00 | 9300,00 | 93000,00 | 775,00 |
| 2003 | 9300,00 | 18600,00 | 83700,00 | 775,00 |
| 2004 | 9300,00 | 27900,00 | 74400,00 | 775,00 |
| 2005 | 9300,00 | 37200,00 | 65100,00 | 775,00 |
| 2006 | 9300,00 | 46500,00 | 55800,00 | 775,00 |
| 2007 | 9300,00 | 55800,00 | 46500,00 | 775,00 |
| 2008 | 9300,00 | 65100,00 | 37200,00 | 775,00 |
| 2009 | 9300,00 | 74400,00 | 27900,00 | 775,00 |
| 2010 | 9300,00 | 83700,00 | 18600,00 | 775,00 |
| 2011 | 9300,00 | 93000,00 | 9300,00 | 775,00 |
| 2012 | 9300,00 | 102300,00 | 0,00 | 775,00 |

1. Метод уменьшаемого остатка.

Применим повышающий коэффициент для основных средств, работающих в условиях повышенной сменности (1,5).

НА = 9,09 × 1,5 = 13,64%

Таблица 9. Способ уменьшаемого остатка

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| годы | Агод, руб. | Накопленная амортизация, руб. | Остаточная стоимость, руб. | Ежемесячные отчисления, руб. |
| 2002 | 13950,00 | 13950,00 | 88350,00 | 1162,50 |
| 2003 | 12047,73 | 25997,73 | 76302,27 | 1003,98 |
| 2004 | 10404,86 | 36402,58 | 65897,42 | 867,07 |
| 2005 | 8986,01 | 45388,59 | 56911,41 | 748,83 |
| 2006 | 7760,65 | 53149,24 | 49150,76 | 646,72 |
| 2007 | 6702,38 | 59851,62 | 42448,38 | 558,53 |
| 2008 | 5788,42 | 65640,03 | 36659,97 | 482,37 |
| 2009 | 4999,09 | 70639,12 | 31660,88 | 416,59 |
| 2010 | 4317,39 | 74956,51 | 27343,49 | 359,78 |
| 2011 | 3728,66 | 78685,17 | 23614,83 | 310,72 |
| 2012 | 3220,20 | 81905,37 | 20394,63 | 268,35 |

В отличие от линейного способа, способ уменьшаемого остатка предполагает последовательное уменьшение годовой суммы амортизационных отчислений. Но что еще более важно, довольно значительная часть стоимость оборудования оказалась недоамортизированной, а именно 20394,63 руб, или 20% первоначальной стоимости. ПБУ 6/01 не содержит каких-либо рекомендаций о порядке списания этой части стоимости имущества. Но если предположить, что недоамортизированная часть стоимости должна быть отнесена на затраты производства последнего, 2012 года, то это составит 23% первоначальной стоимости (20394,63 + 3220,20)/102300 \* 100%). Такое резкое увеличение затрат может привести к значительному снижению прибыли предприятия и ухудшению его финансового состояния. Если определена ликвидационная стоимость, то сумма амортизации последнего года ограничивается размером, необходимым для уменьшения остаточной стоимости объекта до ликвидационной. Поскольку при данном способе в первые годы списывается большая часть стоимости объекта основных средств, то данный способ относится к способам ускоренной амортизации.

3. Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.

НА = (число лет до конца срока полезного срока) ÷ (сумма чисел лет срока полезного использования)

Таблица 10. Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| годы | НА | Агод, руб. | Накопленная амортизация, руб. | Остаточная стоимость, руб. | Ежемесячные отчисления, руб. |
| 2002 | 11/66 | 17050,00 | 17050,00 | 85250,00 | 1420,83 |
| 2003 | 10/66 | 15500,00 | 32550,00 | 69750,00 | 1291,67 |
| 2004 | 9/66 | 13950,00 | 46500,00 | 55800,00 | 1162,50 |
| 2005 | 8/66 | 12400,00 | 58900,00 | 43400,00 | 1033,33 |
| 2006 | 7/66 | 10850,00 | 69750,00 | 32550,00 | 904,17 |
| 2007 | 6/66 | 9300,00 | 79050,00 | 23250,00 | 775,00 |
| 2008 | 5/66 | 7750,00 | 86800,00 | 15500,00 | 645,83 |
| 2009 | 4/66 | 6200,00 | 93000,00 | 9300,00 | 516,67 |
| 2010 | 3/66 | 4650,00 | 97650,00 | 4650,00 | 387,50 |
| 2011 | 2/66 | 3100,00 | 100750,00 | 1550,00 | 258,33 |
| 2012 | 1/66 | 1550,00 | 102300,00 | 0,00 | 129,17 |

Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования также является одним из вариантов ускоренной амортизации основных средств.

Он позволяет начислить амортизацию более оправдано по сравнению с линейным способом, так как учитывает, что активы предприятия постепенно изнашиваются и их стоимость по уменьшению срока полезного использования заметно снижается.

Этот способ позволяет оптимизировать на законном основании налогообложение путем увеличения себестоимости выпускаемой продукции при значительном увеличении сумм годовых амортизационных отчислений.

4. Способ списания стоимости пропорционально объему продукции.

Предположим, что экономический отдел предприятия рассчитал, что вертикально-сверлильный станок должен быть полностью самортизирован, когда с его помощью будет выпущено 4500 единиц продукции. В первые пять лет эксплуатации количество выпущенной продукции соответственно составило 650, 720, 580, 650, 650 штук. Было рассчитано, что в последующие года среднегодовой выпуск продукции составит 650 штук.

НА = (выпуск продукции за отчетный период) ÷ (предполагаемый выпуск продукции за весь срок службы)

Таблица 11. Способ списания стоимости пропорционально объему продукции

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| годы | Количество выпущенной продукции, шт. | Агод, руб. | Накопленная амортизация, руб. | Остаточная стоимость, руб. |
| 2002 | 650 | 14776,67 | 14776,67 | 87523,33 |
| 2003 | 720 | 16368,00 | 31144,67 | 71155,33 |
| 2004 | 580 | 13185,33 | 44330,00 | 57970,00 |
| 2005 | 650 | 14776,67 | 59106,67 | 43193,33 |
| 2006 | 650 | 14776,67 | 73883,33 | 28416,67 |
| 2007 | 650 | 14776,67 | 88660,00 | 13640,00 |
| 2008 | 600 | 13640,00 | 102300,00 | 0,00 |
|  | 4500 |  |  |  |

С помощью данного способа срок начисления амортизации составил 7 лет. Ежемесячные амортизационные отчисления будут зависеть от количества выпущенной продукции в месяц.

Исследование четвертого способа - начисления амортизации пропорционально объему выполненных работ – затруднено по данным анализируемым объектам активов из-за трудности планирования предполагаемых объемов производства.

Дополнительная сложность заключается в долгосрочном планировании, которое требуется для расчета амортизационных отчислений данным методом, что приходится прогнозировать предполагаемый объем продукции за весь срок полезного использования объекта, а это затруднено в нынешних условиях, так как очень трудно спланировать объемы выпуска при постоянном изменении и цен на продукцию и спроса. Так же это очень трудоемкий способ начисления амортизации, требующий определенных навыков и опыта.

Положительным моментом данного метода является то, что он позволяет распределять суммы амортизационных отчислений исходя из конкретно произведенных объемов продукции, то есть износ объектов основных средств является только результатом их эксплуатации без учета наличия объекта во времени.

Исследовав все методы начисления амортизации и проанализировав отрицательные и положительные моменты каждого из них можно предложить ОАО «Ижсталь» варьировать способы начисления износа в зависимости от срока полезного использования, от стоимости объекта, от возможных производимых объемов продукции.

По основным средствам, срок использования которых не значителен, можно использовать метод списания стоимости по сумме чисел лет полезного использования, что позволит более рационально распределить сумму амортизационных отчислений по годам, учитывая их уменьшающуюся по мере эксплуатации стоимость.

По основным средствам, стоимость которых значительна, целесообразно использовать метод равномерного списания износа, так как он позволит не увеличивать себестоимость продукта.

Метод уменьшающего остатка разрешено использовать строго по целевому назначению. В случае их не целевого использования дополнительная сумма амортизации, соответствующая расчету по ускоренному методу, включается в налогооблагаемую базу и подлежит налогообложению в установленном порядке. Этот способ возможно использовать только для высоко эффективных видов машин и оборудования.

Способ списания стоимости пропорционально объему продукции можно порекомендовать для начисления амортизации по транспортному средству при наличии развитой системы планирования.

Варьирование различных методов начисления амортизации приведет к оптимизации налогооблагаемой базы, получение положительного финансового результата, что, в свою очередь, стабилизирует общее финансовое состояние предприятия.

**3.2. Амортизация основного средства в целях налогового учета**

Амортизация основных средств в целях налогового учета осуществляется одним из двух возможных способов начисления амортизационных начислений.

Нелинейный способ амортизации вертикально-сверлильного станка в целях налогообложения аналогичен способу уменьшаемого остатка в бухгалтерском учете.

При нелинейном методе НА = 18,18%.

По итогам 89-го месяца (7 лет и 5 месяцев) остаточная стоимость станет меньше на 20 % от первоначальной: 20172,86 руб. < 20460 руб. (102300 руб. х 20 %). Остаточная стоимость на этот момент фиксируется как базовая. В дальнейшем ежемесячно начисляется амортизация в размере 469,13 руб. [20172,86 руб. : (132 мес. – 89 мес.)].

Таблица 12. Сравнительный анализ методов начисления амортизации в налоговом учете

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| годы | Линейный метод | | | Нелинейный метод | |
| Первон.  Стоим., руб. | Норма аморт., % | Агод, руб. | Стоимость, с которой начисл. амотризация, руб. | Агод, руб |
| 2002 | 102300 | 9,09 | 9300 | 102300 | 18598,14 |
| 2003 | 102300 | 9,09 | 9300 | 83701,86 | 15217 |
| 2004 | 102300 | 9,09 | 9300 | 68484,86 | 12450,5 |
| 2005 | 102300 | 9,09 | 9300 | 50034,36 | 10187 |
| 2006 | 102300 | 9,09 | 9300 | 39847,36 | 7244,25 |
| 2007 | 102300 | 9,09 | 9300 | 32603,11 | 5927,25 |
| 2008 | 102300 | 9,09 | 9300 | 26675,86 | 4849,7 |
| 2009 | 102300 | 9,09 | 9300 | 21826,15 | 4937 |
| 2010 | 102300 | 9,09 | 9300 | 16890,15 | 5630,05 |
| 2011 | 102300 | 9,09 | 9300 | 11260,01 | 5630,05 |
| 2012 | 102300 | 9,09 | 9300 | 5630,05 | 5630,05 |

Анализируя полученные результаты, можно сделать вывод о том, что нелинейный метод, по сравнению с линейным, достаточно эффективен с точки зрения «быстрого» списания стоимости амортизируемого имущества за счет амортизации по сравнению с линейным методом, особенно в самом начале эксплуатации, когда работа оборудования приносит наибольшую прибыль. Так, например, по истечении половины срока полезного использования объекта (10 месяцев) при нелинейном методе амортизации в расходах будет учтено 68% от первоначальной стоимости, а при линейном — только 54%.

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.

Однако эта модель отвечает интересам организации лишь при разумной политике как учредителей, так и руководства. На малых и средних предприятиях, к которым в большинстве своем относятся, например, организации торговли, зачастую возникает определенное противоречие интересов учредителей и руководства организации. Учредители стремятся получить прибыль и дивиденды, а руководство ─ больше средств в обороте.

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.

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

**3.3. Амортизационная политика предприятия в целях оптимизации налогообложения**

Наиболее эффективная амортизационная политика предприятия оценивается с позиции максимальной экономии на налоговых платежах и максимального объема аккумулируемых амортизационных отчислений на инвестиционные цели, при условии сохранения положительных финансовых результатов.

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.

Налог на имущество

Налог на имущество является одним из основных налогов, уплачиваемых организацией. Оптимизация платежей по этому налогу имеет огромное значение для организаций, характеризующихся высокой фондоемкостью или материалоемкостью.

Согласно ст.375 главы 30 «Налог на имущество организаций» НК РФ налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения. При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации. При этом объектом налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета (ст.374 НК РФ).

Таким образом, при расчете налога на имущество организаций (при определении среднегодовой стоимости имущества) формирование остаточной стоимости основных средств производится в соответствии с правилами ведения бухгалтерского учета, то есть исходя из суммы амортизации, начисленной организацией согласно ПБУ 6/01.

Следовательно, для целей исчисления налога на имущество организация должна принимать порядок расчета амортизации, утвержденный в учетной политике для целей бухгалтерского учета.

Принятие решения о начислении амортизации определенным методом должно основываться на анализе всей совокупности допустимых способов расчета сумм амортизации в бухгалтерском учете с учетом амортизационной группы и вида активов.

Таблица 13. Сравнение величины налога на имущество (2,2%)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| годы | Линейный способ | | Способ уменьшаемого остатка | | способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полез. использования | |
| Остаточная стоимость на конец года | Сумма налога за год, руб. | Остаточная стоимость на конец года | Сумма налога за год, руб. | Остаточная стоимость на конец года | Сумма налога за год, руб. |
| 2002 | 93000,00 | 2046 | 88350,00 | 1943,7 | 85250,00 | 1875,5 |
| 2003 | 83700,00 | 1841,4 | 76302,27 | 1678,6 | 69750,00 | 1534,5 |
| 2004 | 74400,00 | 1636,8 | 65897,42 | 1450 | 55800,00 | 1227,6 |
| 2005 | 65100,00 | 1432,2 | 56911,41 | 1252 | 43400,00 | 954,8 |
| Продолжение таблицы 13 | | | | | | |
| 2006 | 55800,00 | 1227,6 | 49150,76 | 1081,3 | 32550,00 | 716,1 |
| 2007 | 46500,00 | 1023 | 42448,38 | 933,9 | 23250,00 | 511,5 |
| 2008 | 37200,00 | 818,4 | 36659,97 | 806,5 | 15500,00 | 341 |
| 2009 | 27900,00 | 613,8 | 31660,88 | 696,5 | 9300,00 | 204,6 |
| 2010 | 18600,00 | 409,2 | 27343,49 | 601,5 | 4650,00 | 102,3 |
| 2011 | 9300,00 | 204,6 | 23614,83 | 519,5 | 1550,00 | 34,1 |
| 2012 | 0,00 | 0,00 | 20394,63 | 449 | 0,00 | 0,00 |
| Итого |  | 11253,2 |  | 11412,5 |  | 7502,7 |

Из всех способов начисления амортизации в бухгалтерском учете минимизация налога на имущество может быть достигнута только за счет применения способа списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.

Способ уменьшаемого остатка не позволяет достичь желаемого эффекта, так как в первый год сумма начисленной амортизации при таком способе равна сумме амортизации, начисленной линейным способом, а в последующие годы ежемесячная сумма амортизации будет уменьшаться по сравнению с линейным способом. Следовательно, остаточная стоимость объекта основных средств будет выше, чем при линейном способе. Кроме того, такое погашение стоимости амортизируемого объекта в убывающей прогрессии в некорректной формулировке ПБУ 6/01 означает, что начисленная амортизации никогда не достигнет 100%.

Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) на практике применяется крайне редко из-за технических сложностей в расчетах. Результаты применения этого способа для оптимизации налога на имущество напрямую зависят от способности организации правильно прогнозировать объемы своей деятельности.

В случае снижения объемов выпускаемой продукции в первые годы амортизационные отчисления больше и налог на имущество меньше, а в последующие годы наблюдается тенденция увеличения налога на имущество за счет уменьшения амортизационных отчислений.

В случае же увеличения объемов выпускаемой продукции в первые годы амортизационные отчисления меньше и налог на имущество больше, а в последующие годы наблюдается тенденция уменьшения налога на имущество за счет увеличения амортизационных отчислений.

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. 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.

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.

Налог на прибыль

С целью оптимизации налога на прибыль преимуществами обладает нелинейный способ. Этот метод эффективен с точки зрения «быстрого» списания стоимости амортизируемого имущества за счет амортизации по сравнению с линейным методом, особенно в самом начале эксплуатации, когда работа оборудования приносит наибольшую прибыль.

Инвестиционная премия

Начиная с 2006 года согласно п. 1.1 ст. 259 НК РФ налогоплательщик имеет право включить в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10% от первоначальной стоимости основных средств (за исключением основных средств, полученных безвозмездно). Эта возможность предоставлена и для расходов, понесенных в случаях достройки, дооборудования, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств. Такое право на единовременное списание части стоимости приобретаемого имущества часто называют «инвестиционной премией».

Следует учесть, что при дальнейшем расчете суммы амортизации по приобретенным объектам налогоплательщиком эти 10% инвестиционной премии учитываться уже не должны. Таким образом, амортизация будет начисляться на стоимость основных средств, уже уменьшенную на величину единовременно списанных капитальных расходов.

Если налогоплательщик решится на единовременное списание части капитальных расходов, то он должен учесть, что аналогичной возможности в бухгалтерском учете нет, и, списав, например, 10% от первоначальной стоимости приобретенного основного средства, организация уже никак не сможет совместить бухгалтерский и налоговый учет амортизации данного объекта, а это приведет к необходимости применять ПБУ 18/02 и отражать временные разницы.

Возможность включения данных затрат в состав расходов, учитываемых для целей налогообложения прибыли, может быть реализована только в случае отражения указанного метода учета затрат в учетной политике для целей налогообложения прибыли, в которой, в частности, должен быть установлен размер капитальных вложений, единовременно включаемых в состав расходов.

Инвестиционная премия позволит максимально уменьшить ОАО «Ижсталь» размер обязательств по налогу на прибыль предприятий в месяце, следующем за месяцем ввода объекта в эксплуатацию, и увеличить инвестиции в основные фонды.

**3.4. Как включить сумму амортизации в расходы**

В бухгалтерском учете все расходы подразделяются на прямые и косвенные. Прямыми считаются расходы, которые непосредственно связаны с производством конкретного вида продукции. Все другие расходы, которые связаны с производством, но которые нельзя непосредственно отнести на конкретные виды готовых изделий, считаются косвенными. Например, затраты на содержание управленческого персонала, текущий ремонт оборудования. Амортизация основных средств и нематериальных активов может относиться как к прямым, так и к косвенным расходам [17]. В данном случае амортизацию сталеплавильной электропечи можно учитывать в составе прямых расходов, а амортизацию производственных зданий – в составе косвенных расходов. Все прямые расходы включаются в себестоимость продукции. Все косвенные расходы учитываются на отдельных счетах и в конце отчетного периода распределяются между себестоимостью произведенной продукции или же сразу списываются на реализацию.

В налоговом учете все расходы также делятся на прямые и косвенные. Какие расходы в налоговом учете являются прямыми, а какие косвенными, регламентирует статья 318 Налогового кодекса РФ. К прямым расходам она относит амортизацию тех основных средств, которые непосредственно используются при производстве товаров, работ, услуг. Амортизация всех остальных основных средств и нематериальных активов считается косвенными расходами. Амортизация, которая относится к прямым расходам, распределяется между себестоимостью реализованной продукции, готовой продукции, незавершенного производства либо товаров отгруженных. Налогооблагаемая прибыль отчетного периода уменьшается только на ту часть прямых расходов, которая входит в себестоимость продукции, реализованной в этом периоде. В налоговом учете косвенные расходы не нужно распределять между себестоимостью реализованной продукции, готовой продукции. Они в полном размере уменьшают налогооблагаемую прибыль отчетного периода. Амортизация всех нематериальных активов включается в косвенные расходы.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Амортизационная политика предприятия – это комплекс научно обоснованных мероприятий, направленных на своевременное и качественное обновление внеоборотных активов, формирование достаточного уровня амортизационных отчислений и их использование в соответствии с функциональным назначением с целью обеспечения непрерывного процесса воспроизводства с высоким уровнем эффективности.

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

Амортизационная политика, проводимая предприятием, способствует:

* повышению технического уровня производства;
* предотвращению чрезмерного морального и физического износа основных производственных фондов, особенно их активной части;
* снижению налоговых платежей;
* совершенствованию видовой, технологической и возрастной структуры основных производственных фондов;
* наращиванию основного капитала и объема выпуска продукции;
* оживлению инвестиционной деятельности;
* обеспечению конкурентоспособности продукции предприятия.

Для восстановления стоимости основных средств и нематериальных активов используют амортизационный фонд. Он образуется с помощью амортизационных отчислений. На величину амортизационных отчислений оказывают влияние такие факторы, как первоначальная (восстановительная) стоимость основных фондов и нематериальных активов, срок их полезного использования, методы начисления амортизации, применение повышающих и понижающих коэффициентов к основной норме амортизации.

Амортизационная политика наряду с другими составляющими включает 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 и освоение выпуска новой продукции;
* освоение новых рынков сбыта;
* решение социальных проблем (природоохранные мероприятия, повышение техники безопасности, улучшение условий труда).

Для проведения эффективной политики необходимо выбрать рациональный метод начисления амортизации. Для выбора метода начисления амортизации по каждому конкретному объекту предприятию необходимо проанализировать достоинства и недостатки каждого метода.

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.

Абсолютные эффекты от инвестиций могут быть следующего вида:

- прирост объема реализации продукции;

- снижение издержек производства и реализации;

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

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

**СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (Часть первая) от 30.11.94 №51-ФЗ (в ред. от 29.06.2004 №58-ФЗ).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть вторая) от 5.08.2000 №117-ФЗ (в ред. от 30.06.2004 №62-ФЗ).
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2000 от 16.10.2000 г. №91н
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 от 30.03.2001 г. №26н
5. Бухгалтерский учет основных средств. / Под ред. С. А. Николаевой. – М.: «Аналитика-Пресс», 2002. – 240 с.
6. Веретенникова И.И. Амортизация и амортизационная политика. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 192 с.
7. Емельянова Т .В. Учет нематериальных активов. // Бухгалтерский учет. – 2005. - №9 – с. 41- 46
8. Косов Н. С. Роль амортизации и налогообложения в активации инвестиционного процесса. // Банковские услуги. – 2002. – «2 – с.5-13
9. Кударь Г. В. Амортизация: бухгалтерский и налоговый учет. – М.: БЕРАТОР-Пресс, 2002. – 200 с.
10. Обухова Р. Годы первых пятилеток. // Удмуртская правда. – 2005. - №58 – с.14
11. Палий В. Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 472 с.
12. Сухов М. В. Амортизация основных средств и нематериальных активов.// Главбух. – 2002. - №5 – с. 53-61
13. Тютюкина Е. Б. Финансы предприятий: Учебно-практическое пособие. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2002. – 252 с.
14. Хаматова Л. А. Экономика предприятия. Экономические ресурсы предприятия: Учебное пособие. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2003. – 156 с.
15. Харитонова Н. А., Харитонова Е. Н., Гнедков Б. В., Евстафьева И. Н. К вопросу об управлении амортизационной политикой предприятия. // Финансы и учет: проблемы методологии и практики. – 2004. - №1-2 – с. 218-223
16. Экономика предприятия: Учебник /Под ред. А. Е. Карлика, М. А. Шухгальтера. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 432с.