

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
Федеральное государственное бюджетное образовательное  
учреждение высшего профессионального образования  
«ПЕРМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ  
НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Международная академия наук высшей школы

Пермский территориальный институт  
профессиональных бухгалтеров и аудиторов

**УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНЫЕ  
И АНАЛИТИЧЕСКИЕ ИНСТРУМЕНТЫ  
ИННОВАЦИОННОЙ ЭКОНОМИКИ**

**Сборник научных статей**

**Выпуск 6**

Под общей редакцией проф. Т.Г. Шешуковой



Пермь 2015

УДК 65.01:657:004

ББК 65.050.2:65.052

У 91

Учетно-контрольные и аналитические инструменты инновационной экономики: сб. науч. ст. / под общ. ред. Т.Г. Шешуковой; Перм. гос. нац. исслед. ун-т. – Пермь, 2015. – Вып. 6 – 192с.

ISBN 978-5-7944-2513-0 (вып. 6)

ISBN 978-5-7944-2100-2

Сборник содержит статьи студентов и преподавателей по материалам проводимой кафедрой учета, аудита и экономического анализа ПГНИУ Российской конференции, в которых рассматриваются проблемы реформирования бухгалтерского учета, внедрения международных стандартов учета и отчетности, совершенствования бухгалтерского и налогового учета на предприятиях, развития аудита; обсуждаются актуальные вопросы экономического анализа.

Издание подготовлено с использованием материалов из системы «Консультант плюс», предоставленной «Телеком плюс» (г. Пермь).

Предназначен для специалистов в области бухгалтерского учета, экономического анализа, аудита и финансов, а также преподавателей, аспирантов и студентов вузов, обучающихся по специальностям «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит», «Финансы и кредит» и магистерским программам «Финансовый аналитик», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Международный учет и аудит».

**УДК 65.01:657:004**

**ББК 65.050.2:65.052**

Печатается по решению редакционно-издательского совета  
Пермского государственного национального исследовательского университета

*Редакционная коллегия:* д.э.н., проф. *Т.Г. Шешукова* (научный редактор), к.э.н., доц. *К.Ю. Котова*, к.э.н., доц. *Т.В. Пащенко*

ISBN 978-5-7944-2513-0 (вып. 6)

ISBN 978-5-7944-2100-2

© Пермский государственный  
национальный исследовательский  
университет, 2015

# **I. ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ, ФИНАНСЫ И КОММЕРЧЕСКИЙ РАСЧЕТ В УСЛОВИЯХ ИННОВАЦИОННОЙ ЭКОНОМИКИ**

*Иммис И.Д.,  
студентка 4 курса бакалавриата направления Экономика,  
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
Научный руководитель Котова К.Ю.,  
доцент кафедры учета, аудита и экономического анализа,  
к.э.н., доцент  
Пермский государственный национальный  
исследовательский университет, Пермь*

## **НАПРАВЛЕНИЕ АНАЛИЗА ОТЧЕТА О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ**

*Аннотация:* В статье раскрыты направления анализа Отчета о финансовых результатах. Особое внимание уделяется определению качества прибыли. Предложена методика оценки качества прибыли, позволяющая принимать обоснованные управленческие решения и рассматривающая ее с разных аспектов.

Основой экономического развития предприятия является прибыль, важнейший показатель эффективной работы предприятия и главный источник финансирования его деятельности. Рост прибыли создает основу для расширения производства предприятия и удовлетворения потребностей учредителей и работников. За счет прибыли выполняются обязательства предприятия перед банками, бюджетом и другими организациями. В связи с этим проведение анализа качества прибыли необходимо на каждом предприятии.

Финансовые результаты деятельности организации отражаются в отчете о финансовых результатах. Он включает в себя четыре вида прибыли: валовая прибыль (убыток), прибыль (убыток) от продаж, прибыль (убыток) до налогообложения, чистая прибыль (убыток). Для акционерных обществ в Отчет о финансовых результатах включены показатели базовой прибыли (убытка) на акцию и разведенной прибыли (убытка) на акцию. Кроме того, существует понятие валовой

прибыли, равной разнице выручки от реализации и переменных расходов.

Одним из направлений анализа отчета о финансовых результатах является анализ качества прибыли.

При интенсивном пути развития важной задачей экономического анализа является не просто наращивание суммы прибыли, а улучшение качественных характеристик её формирования. Анализ качества прибыли позволяет правильно оценить тенденции формирования прибыли, что одновременно дает возможность уровень финансовых результатов с качеством управления. Этим объясняется практическая значимость данного направления анализа.

Кроме того, анализу качества прибыли уделяется незначительное внимание в экономической литературе. Финансовый результат деятельности любого экономического субъекта характеризуется суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности, поэтому для любого предприятия важен анализ качества прибыли.

Понятие качества прибыли возникло из-за необходимости представить базу для сравнения прибылей различных предприятий. В экономической литературе отсутствует четкое и однозначное определение термина «качество прибыли». Определения качества прибыли, данные разными авторами представлены в Таблице.

*Таблица 1*

*Определения качества прибыли разных авторов*

<i>Автор</i>	<i>Определение</i>
Вахрушина М.А. [3, с.302]	Характеристика формирования факторов имеющих и не имеющих количественного измерения
Ефимова О.В., Мельник М.В. [5, с.256]	Содержание прибыли, характер её формирования под воздействием различных факторов
Ионова А.Ф., Се- лезнева Н.Н. [6, с.297]	Обобщенная характеристика структуры источников, формирующих прибыль предприятия

В большинстве случаев под качеством прибыли понимают содержание прибыли, характер ее формирования под влиянием различных факторов. Иногда качество прибыли сводится к достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, что сужает анализ.

*Цель* анализа качества прибыли заключается в изучении процессов формирования прибыли в конкретных условиях хозяйствования, выявлении незадействованных резервов и поиск путей из использования, что в конечном итоге приведет к максимизации прибыли.

Анализ качества прибыли предполагает решение следующих задач:

1. Выявление динамики изменения прибыли.
2. Выявление факторов, оказывающих влияние на качество прибыли, определение их степени влияния.
3. Анализ структуры и прибыли предприятия.
4. Разработка практических рекомендаций по повышению качества прибыли в данных экономических условиях.

Методика анализа качества прибыли состоит из следующих этапов:

1. Анализ динамики прибыли.
2. Анализ структуры прибыли.
3. Анализ качества видов прибыли.
4. Факторный анализ качества прибыли.
5. Оценка финансовой прочности.

В процессе анализа качества прибыли необходимо изучить её динамику, что возможно сделать методом горизонтального анализа. При изучении динамики прибыли необходимо учитывать инфляционные изменения её суммы, то есть выручку корректировать на средне-взвешенный среднетраслевой индекс роста цен на продукцию предприятия, а затраты по реализованной продукции уменьшить на их прирост в результате повышения цен на потребленные ресурсы.

Для анализа динамики прибыли составляется таблица, в которой используются данные отчета о финансовых результатах. По данным таблицы будет проводиться анализ абсолютных и относительных показателей (темп роста, темп прироста), который позволит сделать выводы о направлении изменения прибыли предприятия. Темпы роста прибыли за несколько отчетных периодов показывают, насколько стабильно увеличение прибыли (убытка) предприятия.

Анализ структуры прибыли позволяет определить долю всех элементов, формирующих конечный финансовый результат – чистую прибыль (убыток). Анализ структуры прибыли может быть проведен методом вертикального анализа, при котором рассчитывается удельный вес каждого элемента в значении чистой прибыли. На основании этих показателей делается вывод о влиянии на чистую прибыль доходов и расходов от различных видов деятельности.

Разных пользователей финансовой информации интересуют разные виды прибыли, поэтому необходимо проводить анализ качества всех видов прибыли. Методика анализа качества различных видов прибыли разработана Дроздовым О.А [4, с.22]. Данная методика состоит из следующих этапов.

Качество валовой прибыли определяют следующие показатели (см. табл. 2).

Таблица 2

Показатели, определяющие качество валовой прибыли

Показатель	Формула	Характеристика
Устойчивость коэффициента валовой прибыли	$K_{ВП1} > \dots > K_{ВП3} > K_{ВП2} > K_{ВП1} > K_{ВП0}$ , где $K_{ВП1}$ , $K_{ВП3}$ , $K_{ВП2}$ , $K_{ВП1}$ , $K_{ВП0}$ – коэффициенты валовой прибыли соответствующих периодов. $K_{ВП}$ равен отношению валовой прибыли анализируемого периода к выручке от продажи продукции данного периода	При соблюдении неравенства будет характерным стабильный рост выручки от продажи продукции, снижение ее себестоимости и устойчивый прирост доли валовой прибыли в выручке от продаж, это свидетельствует о высоком качестве валовой прибыли
Индикатор качества валовой прибыли предприятия	$T_{ВП1} \geq T_{В1} > T_{С1}$ при $T_{В1} > T_{ПЦ1}$ , где $T_{ВП1}$ – темп прироста валовой прибыли предприятия в анализируемом периоде; $T_{В1}$ – темп прироста выручки от реализации продукции в анализируемом периоде; $T_{С1}$ – темп прироста себестоимости продукции в анализируемом периоде; $T_{ПЦ1}$ – темп прироста цен в экономике страны в анализируемом периоде	При анализе качества прибыли можно использовать среднотраслевые темпы прироста цен. В таком случае соблюдение неравенства будет говорить о том, что превышение темпов прироста валовой прибыли над темпами прироста выручки от реализации продукции свидетельствует об улучшении качества валовой прибыли
Устойчивость темпов прироста валовой прибыли предприятия	$T_{ВП1} \geq \dots \geq T_{ВП3} \geq T_{ВП2} \geq T_{ВП1} > 0$	Соблюдение неравенства говорит о том, что темп прироста валовой прибыли стабилен и демонстрирует высокое качество валовой прибыли

Каждый из приведенных показателей качества валовой прибыли имеет собственную аналитическую ценность. Очевидно, что лишь при соблюдении всех трех показателей качество валовой прибыли предприятия может быть признано высоким.

Показатели, характеризующие качество прибыли от продаж предприятия представлены в Таблице 3.

Таблица 3

Показатели, определяющие качество прибыли от продаж

Показатель	Формула	Характеристика
Устойчивость показателя соотношения прибыли от продаж и валовой прибыли	$K_{Ппт} \geq \dots \geq K_{Пп3} \geq K_{Пп2} \geq K_{Пп1}$ , где $K_{Ппт}$ – значение показателя соотношения прибыли от продаж и валовой прибыли предприятия в последнем периоде; $K_{Пп3}$ , $K_{Пп2}$ , $K_{Пп1}$ – значения показателя соотношения прибыли от продаж и валовой прибыли предприятия в предшествующих периодах. $K_{Пп}$ равен отношению прибыли от продаж к валовой прибыли	Соблюдение неравенства возможно лишь при сокращении коммерческих и управленческих расходов, что свидетельствует о повышении качества прибыли от продаж предприятия. Снижение значения рассматриваемого показателя демонстрирует ухудшение структуры элементов, формирующих прибыль от продаж, а значит, и снижение качества последней
Индикатор качества прибыли от продаж	$T_{Впт} \geq T_{Вт} > T_{СПпт}$ , при $T_{Вт} > T_{Пц}$ , где $T_{СПпт}$ – темп прироста себестоимости проданной продукции	Соблюдение неравенства свидетельствует о повышении качества прибыли от продаж предприятия, его невыполнение – о низком или снижающемся качестве этой прибыли
Устойчивость темпов прироста прибыли от продаж предприятия	$T_{Ппт} \geq T_{Пп3} \geq T_{Пп2} \geq T_{Пп1} > 0$	Соблюдение неравенства свидетельствует о том, что темп прироста прибыли от продаж устойчив и, соответственно, говорит о высоком качестве прибыли от продаж, полученной в анализируемом периоде

Сделать вывод о высоком качестве прибыли от продаж предприятия можно лишь при соблюдении всех трех показателей.

Качество прибыли до налогообложения характеризуют следующие показатели (табл.4).

Таблица 4

*Показатели, характеризующие качество прибыли  
до налогообложения*

<i>Показатель</i>	<i>Формула</i>	<i>Характеристика</i>
Показатель соотношения прибыли от продаж и прибыли до налогообложения	$1 \geq K_{\text{Пнт}} \geq 0,51$ , где $K_{\text{Пнт}}$ – показатель соотношения прибыли от продаж и прибыли до налогообложения, который определяется как отношение прибыли от продаж и прибыли до налогообложения	В том случае, если показатель качества прибыли до налогообложения предприятия попадает в границы от 0,51 до 1, можно утверждать, что качество прибыли до налогообложения предприятия высокое
Устойчивость темпов прироста прибыли до налогообложения предприятия	$T_{\text{Пнт}} \geq \dots$ $\geq T_{\text{Пн3}} \geq T_{\text{Пн2}} \geq T_{\text{Пн1}} > 0$ , где $T_{\text{Пнт}}$ , $T_{\text{Пн3}}$ , $T_{\text{Пн2}}$ , $T_{\text{Пн1}}$ – темпы прироста прибыли до налогообложения в соответствующих периодах	Соблюдение неравенства свидетельствует о том, что темпы прироста прибыли до налогообложения устойчивы, и говорит о высоком качестве прибыли до налогообложения

Таким образом, если в ходе анализа оказывается, что оба неравенства соблюдаются, можно смело заключить, что качество прибыли до налогообложения высокое.

Проанализируем качество чистой прибыли (табл.5).

Показатели взаимно дополняют друг друга, а значит, лишь при соблюдении всех их в совокупности возможно сделать вывод о высоком качестве чистой прибыли предприятия.

Факторный анализ прибыли позволит объяснить причины изменения конечного финансового результата – чистой прибыли (убытка), какой из факторов оказал наибольшее влияние на изменение прибыли предприятия.

В отчете о финансовых результатах нет разделения расходов на постоянные и переменные. Формирование себестоимости по переменным и постоянным затратам в отчетности позволило бы не только менеджерам, но и внешним пользователям отслеживать зависимость результатов деятельности организации от затрат, объема производства и цены продукции или рассчитывать точку безубыточности.

Таблица 5



*Качество чистой прибыли характеризуют следующие коэффициенты.*

<i>Показатель</i>	<i>Формула</i>	<i>Характеристика</i>
Устойчивость коэффициента чистой прибыльности предприятия	$K_{чп1} \geq \dots \geq K_{чп3} \geq K_{чп2} \geq K_{чп1} > 0$ , где $K_{чп1}, \dots, K_{чп1}$ – коэффициент чистой прибыльности в соответствующих периодах. $K_{чп}$ равен отношению чистой прибыли к выручке от продажи.	Соблюдение неравенства может свидетельствовать о высоком качестве чистой прибыли, т. к. темпы ее прироста стабильны.
Устойчивость показателя соотношения чистой прибыли и прибыли до налогообложения предприятия	$K_{пч1} \geq \dots \geq K_{пч3} \geq K_{пч2} \geq K_{пч1} > 0$ где $K_{пч1}, K_{пч3}, K_{пч2}, K_{пч1}$ – значения показателя соотношения чистой прибыли и прибыли до налогообложения предприятия в соответствующих периодах. Показатель соотношения чистой прибыли и прибыли до налогообложения равен отношению чистой прибыли к прибыли до налогообложения.	Соблюдение неравенства свидетельствует о высоком качестве чистой прибыли.
Устойчивость темпов прироста чистой прибыли предприятия	$T_{пч1} \geq \dots \geq T_{пч3} \geq T_{пч2} \geq T_{пч1} > 0$ , где $T_{пч3}, T_{пч2}, T_{пч1}$ – темп прироста чистой прибыли в предшествующих периодах; $T_{пч1}$ темп прироста чистой прибыли в анализируемом периоде.	Соблюдение неравенства свидетельствует о том, что темп прироста чистой прибыли устойчив и, соответственно, говорит о высоком качестве чистой прибыли.

При данном подходе к разделению затрат, можно рассчитать ряд показателей оценки качества прибыли, в частности таких, как:

1. Маржинальный доход, обеспечивающий покрытие постоянных затрат и получение прибыли:

Маржинальный доход = Выручка от продаж – Переменные затраты.

2. Точку критического объема продаж:

Точка критического объем продаж = Постоянно и условно постоянные затраты / Доля маржинального дохода в выручке от продаж.

### 3. Запас финансовой прочности.

Запас финансовой прочности = Выручка от продаж – Точка критического объема продаж.

Запас финансовой прочности показывает, насколько организация может уменьшать выручку предприятия, не причинив при этом вреда для своего финансового положения.

Также оценить качество прибыли можно с помощью такого показателя, как леверидж, который характеризует взаимосвязь между прибылью и стоимостной оценкой затрат активов и фондов, понесенных для получения данной прибыли.

С позиции финансового управления деятельностью коммерческой организации чистая прибыль зависит от того насколько рационально использованы предоставленные предприятию финансовые ресурсы и от структуры источников средств. Первая зависимость характеризуется производственным левериджем, а вторая – финансовым левериджем.

Производственный леверидж = Сумма покрытия (валовая маржа) / Прибыль.

Финансовый леверидж = Темп прироста чистой прибыли / Темп прироста прибыли от реализации продукции.

Высокое значение этих показателей свидетельствует о высоком риске неполучения дохода, то есть о низком качестве прибыли.

Рассмотренная методика, включающая множество показателей, дает возможность оценить качество прибыли предприятия с разных аспектов. Данная оценка дает качественную характеристику финансовых результатов предприятия, позволяет определить интенсивность развития предприятия и направления ее повышения.

### Список литературы

1. Алексеева А.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие. М.: Финансы и статистика, 2006. 672с.
2. Бочаров В.В. Финансовый анализ. Краткий курс. СПб.: Питер, 2009. 240 с.
3. Вахрушина М.А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие. М.: Вузовский учебник, 2008. 463 с.
4. Дроздов О.А. Система количественных показателей качества прибыли предприятия // Экономический анализ: теория и практика. 2010. № 17(182). с. 22-28.

5. Ефимова О.В. Анализ финансовой отчетности: Учеб. пособие М.: Омега-Л, 2009. 408 с.
6. Ионова А.Ф. Финансовый анализ: учеб. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. 624 с.
7. Канке А.А. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебное пособие. М.: ИД «ФОРУМ»: ИНФРА-М, 2007. 288 с.
8. Лысенко Д.В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебник для вузов. М.: ИНФРА-М, 2008. 320 с.
9. Мельник А.Н. Комплексный анализ влияния различных факторов на прибыль предприятия. / Экономический анализ: теория и практика. 2011. № 48 (255). с. 2-7
10. Мудунов А.С., Цахаева К.М. Показатели прибыли и рентабельности предприятия и их анализ // Вопросы реструктуризации экономики. 2011. № 2. С. 31-34.
11. Поздеев, В.Л. Теория экономического анализа. Йошкар-Ола: МарГТУ, 2009. 212 с.
12. Толпегина О.А. Показатели прибыли: экономическая сущность и их содержание // Экономический анализ: теория и практика. 2010. № 20. С. 10-14.
13. Чуев И.Н. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебник для вузов. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К<sup>о</sup>», 2006. 368 с.

*Ланских О.Е.,  
студентка 2 курса специальности «Бухгалтерский учет,  
анализ и аудит»  
Научный руководитель Нечеухина Н.С.,  
зав. кафедрой бухгалтерского учета и аудита,  
д.э.н., профессор  
Уральский государственный экономический  
университет, Екатеринбург*

**СИСТЕМА ИНФОРМАЦИОННО-АНАЛИТИЧЕСКОГО  
ОБЕСПЕЧЕНИЯ ПРОЦЕССА УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ В  
УСЛОВИЯХ НЕОПРЕДЕЛЕННОСТИ И РИСКА  
(НА ПРИМЕРЕ ОАО «ПНЕВМОСТРОЙМАШИНА»)**

В современных условиях рыночной экономики, во всех отраслях, усиливается конкурентная борьба, одним из главных инструментов которой становится оптимизация затрат на производство продукции. Для успешного функционирования на рынке необходимо знать свои затраты и разбираться в информации о производственных расходах. Эта информация поможет в принятии оптимальных управленческих и финансовых решений. Выяснить эффективность принятых решений, проверить качественные показатели работы, правильно установить цены, регулировать и контролировать расходы, планировать уровень прибыли и рентабельности производства – эти задачи решаются путем анализа издержек предприятия

Учет затрат – важнейший инструмент управления предприятием. Эффективное управление затратами – одно из средств достижения предприятием высокого экономического результата. В условиях острой конкуренции важно осуществлять жесткий контроль за затратами с целью повышения его конкурентоспособности и улучшения финансового состояния. Основной целью деятельности предприятия является достижение максимальной прибыли. А прибыль в общем виде это доходы минус расходы. Все другие цели подчинены этой главной задаче. Этим и диктуется необходимость учета затрат на производство. Предприятие должно иметь четкое представление об окупаемости различных видов готовых изделий. Кроме того, учет и анализ затрат на производство продукции, дает информацию для принятия управленческих решений об оптимизации производственных расходов. А сниже-

ние себестоимости продукции – источник роста рентабельности и улучшение показателей финансового результата.

Таблица 1

*Анализ себестоимости товарной продукции  
по экономическим элементам<sup>1</sup>*

Элементы затрат	Предыдущий год		Прошлый год		Отклонение	
	Сумма, тыс.руб.	%	Сумма, тыс.руб.	%	+ / –	%
Сырье и материалы	194880	16,25	133311	13,08	- 61569	-31,59
Покупные	225233	18,79	162765	15,97	- 62468	- 27,73
Топливо	14541	1,21	11627	1,14	- 2914	- 20,04
Э/энергия	35888	2,99	34730	3,41	- 1158	-3,23
Вода	2357	0,20	2084	0,20	- 273	- 11,58
Фонд оплаты ППП	336725	28,08	346841	34,03	10116	3,01
Отчисления на соц. нужды	101791	8,49	105049	10,31	3258	3,2
Амортизация	42820	3,57	34782	3,41	- 8038	- 18,77
Прочие расходы	244743	20,41	188177	18,4	- 56566	- 23,11
Полная себестоимость	1198980	100,00	1019367	100,00	- 179613	- 14,98

Анализ затрат на производство продукции имеет исключительно важное значение, поскольку себестоимость продукции определяется затратами всех видов ресурсов: основных фондов, сырья, материалов, топлива и энергии, труда, используемых непосредственно в процессе изготовления продукции и выполнения работ, а также для сохранения и улучшения условий производства и его совершенствования [3]. Анализ затрат позволяет выявить их динамику, сравнить плановые и фактические показатели, определить влияние различных факторов на их изменение, оценить работу предприятия и установить резервы снижения себестоимости продукции.

<sup>1</sup> Составлено автором по данным бухучета ОАО «Пневмостроймашина».

Целью анализа затрат на производство продукции является поиск возможностей снижения ее себестоимости и способа управления затратами, который позволит руководителю хозяйствующего субъекта использовать эти возможности для увеличения прибыли предприятия.

Для выявления резервов снижения себестоимости продукции необходим соответствующий анализ. [1] Прежде всего следует рассмотреть динамику и структуру затрат по экономическим элементам. Себестоимость товарной продукции по элементам затрат представлена в табл. 1.

Из приведенных данных видно, что себестоимость товарной продукции в прошлом году по сравнению с предыдущим годом снизилась на 179613 тыс. руб., или на 14,98%. Снижение затрат произошло по всем экономическим элементам, кроме фонда оплаты ППП и отчислений на социальные нужды. В условиях снижения объемов производства и реализации продукции в прошлом году по сравнению с предыдущим годом, фонд заработной платы ППП в абсолютной величине вырос на 10 116 тыс. руб. или на 3,01% . Доля фонда заработной платы с отчислениями на социальные нужды составили 44,34%. Рост суммы затрат на заработную плату связан с повышением в отчетном году тарифных ставок и окладов.

Снижение затрат за рассматриваемый период произошло по сырью и покупным полуфабрикатам на 31,5 % и 27,73 % соответственно или на 61569 и 62468 тыс.руб. На втором месте по доле затрат занимают прочие расходы 18,46%. Их доля в текущем периоде снизилась на 23,11 % или в абсолютной величине на 56566 тыс.руб. Наименьший удельный вес в затратах на производство товарной продукции предприятия составляют затраты на воду, электроэнергию и топливо. Их суммарная доля не превышает 5 %. Анализ динамики и структуры затрат показал, что продукция предприятия является материалоёмкой и трудоёмкой. Значительны также и прочие затраты. Наибольшее внимание при поиске резервов по снижению себестоимости должно уделяться этим экономическим элементам затрат. Одним из важнейших этапов анализа себестоимости является анализ себестоимости продукции по статьям калькуляции.

По данным таблицы видно, что в прошлом году производственная себестоимость товарной продукции снизилась на 15,02%. При этом это снижение нельзя считать благоприятным, так как оно обусловлено снижением объемов производства. По сравнению с предыдущим годом наблюдается снижение себестоимости продукции на 179613 тыс.руб. что связано со снижением объема производства в натуральных показателях на 17 924 шт.

Таблица 2

Анализ себестоимости товарной продукции по статьям калькуляции<sup>1</sup>

Наименование статьи	Предыдущий год		Прошлый год		Отклонения	
	тыс. руб.	уд. вес, %	тыс. руб.	уд. вес, %	+, -	%
Сырье и материалы (за вычетом возвратных отходов)	89332	7,45	70595	6,93	- 18737	- 20,97
Покупные полуфабрикаты	214720	17,91	155154	15,22	- 59566	-27,74
Транспортно-заготовительные расходы	11510	0,96	9615	0,94	- 1895	-16,46
Заработная плата основных производственных рабочих	98845	8,24	81874	8,03	- 16971	-17,17
Отчисления на социальные нужды	30971	2,58	27184	2,67	- 3787	- 12,23
Амортизация	32793	2,74	24687	2,42	- 8106	- 24,72
Оценочные обязательства на оплату отпусков	-	-	5585	0,55	5585	-
Общепроизводственные расходы	455608	38,00	354967	34,82	-100641	- 22,09
Потери от брака	17380	1,45	10420	1,02	- 6960	- 40,05
Общехозяйственные расходы	247713	20,66	278743	27,34	31030	12,53
Производственная себестоимость	1198872	99,99	1018824	99,95	-180048	- 15,02
Коммерческие расходы	108	0,01	543	0,05	435	402,78
Полная себестоимость	1198980	100,00	1019367	100,00	-179613	-14,98

Наибольшую долю в себестоимости товарной продукции составляют общепроизводственные и общехозяйственные расходы. Удельный вес этих затрат больше 60%, при этом в прошлом году доля общепроизводственных расходов снизилась на 3,18% или на 100641 тыс.руб., а доля общехозяйственных расходов увеличилась на 6,68% или на 31030 тыс.руб. При общем снижении всех затрат увеличение общехозяйственных расходов требуют особого внимания и анализа.

Снижение объемов производства товарной продукции в прошлом году по сравнению с предыдущим годом составило 18,92%, в то

<sup>1</sup> Составлено автором по данным бухучета ОАО «Пневмостроймашина».

время как снижение затрат на сырье и материалы составило 20,97%, на покупные полуфабрикаты – 27,74 %, на заработную плату – 17,17%, на амортизацию – 24,72%. Таким образом, темпы снижения уровня затрат, кроме зарплаты, выше темпов снижения объема товарной продукции. Так же наблюдается снижение доли этих затрат. Частично, причинами снижения затрат явилось повышение отпускных цен единовременно на 5%.

Затраты, на рубль товарной продукции – важный обобщающий показатель себестоимости продукции. Он показывает прямую связь между себестоимостью и прибылью. Данный показатель определяется отношением общей суммы затрат на производство и реализацию продукции к стоимости произведенной продукции в действующих ценах.

Разделение затрат на постоянные и переменные представлено в табл. 3 – динамика затрат на 1 рубль товарной продукции.

*Таблица 3*  
*Динамика затрат на 1 рубль товарной продукции<sup>1</sup>*

Наименование показателей	Прошлый год	Предыдущий год	отклонение	
			+/-	%
Объем товарной продукции (без НДС), тыс. руб.	1296839	1051449	-	-
Себестоимость товарной продукции, тыс. руб. в т.ч.	1198980	1019367	-	-
Постоянные затраты	626552	585258	-41294	-6,59
Переменные затраты	572428	434109	-	-
Затраты на 1 рубль товарной продукции, коп. в т.ч:	92,45	96,95	4,5	4,87

Объем товарной продукции, произведенной в прошлом году, составил 1051449 тыс. руб., падение производства составило 18,9% по сравнению с соответствующим периодом прошлого года.

Затраты на 1 руб. товарной продукции увеличились с 92,5 коп. в 2012 году до 96,9 коп в прошлом году. Увеличение затрат составило 4,45 коп или 4,87 %. Влияние показателей на увеличение затрат представлено в табл. 4.

<sup>1</sup> Составлено автором по данным бухучета ОАО «Пневмостроймашина».



Таблица 4

Изменение затрат на 1 руб. товарной продукции<sup>1</sup>

Затраты на 1 рубль товарной продукции, коп.	Факторы, тыс. руб.		
	Постоянные затраты	Переменные затраты	Объем производства
2012 = 626552+572428 / 1296839=92,45	626552	572428	1296839
Усл 1=585258+572428 / 1296839= 89,27	585258	572428	1296839
Усл 2=585258+434109 / 1296839= 78,60	585258	434109	1296839
2013=585258+434109 / 1051449= 96,95	585258	434109	1051449
Δобщ.= 96,95-92,45 = 4,5	-3,18	-10,67	18,35

Изменение затрат на 1 руб. товарной продукции за счет за счет изменения постоянных затрат на производство снизились на 3,18 коп. За счет изменения переменных затрат на производство – на 10,67 коп. А вот за счет снижения объемов производства увеличились на 18,35 коп. Таким образом анализ показал, что наибольшее влияние на увеличение затрат на рубль товарной продукции оказало снижение объемов производства. Одна из причин – снижение потребления вторичным рынком. Часть крупных российских производителей строительной техники в период кризиса закрылось. Выпущенная ранее российская техника все больше и больше заменяется импортной дорожно-строительной техникой. По этой причине в разы снизился спрос и, соответственно, производство насосных агрегатов.

Другая причина – непосредственные конкуренты все в большем и большем объеме осваивают производство всей линейки гидромашин ОАО «Пневмостроймашина».

Влияние на прибыль:

Общее увеличение затрат на 1 рубль товарной продукции:  
 $4,5 * 1\ 059\ 843 / 100 = 47\ 693$  тыс.руб.;

Изменение постоянных затрат:  
 $-3,18 * 1\ 059\ 843 / 100 = -33\ 703$  тыс.руб.;

Изменение переменных затрат:  
 $-10,67 * 1\ 059\ 843 / 100 = -113\ 085$  тыс.руб.;

Изменение объема производства:  
 $18,35 * 1\ 059\ 843 / 100 = 194\ 481$  тыс.руб.

<sup>1</sup> Составлено автором по данным бухучета ОАО «Пневмостроймашина».

Увеличение затрат на рубль товарной продукции привело к снижению суммы прибыли на 47 693 тыс.руб. Положительное влияние на прибыль оказало изменение суммы переменных затрат, прибыль увеличилась на 113 085 тыс.руб., постоянных – на 33 703 тыс.руб. За счет изменения объема прибыль уменьшилась на 194 481 тыс.руб.

Для более глубокого изучения причин изменения себестоимости анализируемых изделий проведем факторный анализ. Исходные данные для проведения факторного анализа представлены в табл. 5.

Таблица 5

Исходные данные для факторного анализа<sup>1</sup>

Показатель	Значение показателя, тыс. руб.		Изменение, + / -
	план	факт	
Объем выпуска продукции (VВП), шт.			
- гидромотор 210.12	1455	1451	- 4
- насосный агрегат 233.3.112	39	39	0
- гидронасос 313.4.160	141	138	- 3
Сумма постоянных затрат (А), тыс.руб.			
- гидромотор 210.12	14663	10039	- 4624
- насосный агрегат 233.3.112	1883	1733	- 150
- гидронасос 313.4.160	4207	3676	- 531
Сумма переменных затрат на одно изделие (b), руб.			
- гидромотор 210.12	3152	3256	104
- насосный агрегат 233.3.112	35237	37197	1960
- гидронасос 313.4.160	16748	17457	709
Себестоимость одного изделия (С), руб.			
- гидромотор 210.12	13230	10175	- 3055
- насосный агрегат 233.3.112	83515	81621	- 1894
- гидронасос 313.4.160	46585	44092	- 2493

Расчет влияния факторов на изменение себестоимости гидромотора 210.12 проведем методом цепной подстановки, используя факторную модель автора Савицкой Г.В[2].:

$$C_i = \frac{A_i}{VВП_i} + b_i, \quad (1)$$

<sup>1</sup> Составлено автором по данным бухучета ОАО «Пневмостроймашина».

где  $C_i$  – себестоимость  $i$ -го вида продукции;  
 $A_i$  – сумма постоянных затрат, отнесенных на  $i$ -й вид продукции;  
 $b_i$  – сумма переменных затрат на единицу  $i$ -го вида продукции;  
 $ВВП_i$  – объем выпуска  $i$ -го вида продукции в физических единицах.

$$\Delta C = C_1 - C_0, \quad (2)$$

где  $\Delta C$  – общее изменение себестоимости единицы продукции,  
 $C_1$  – себестоимость отчетного периода,  
 $C_0$  – себестоимость базового периода.

Подставим в данную модель данные из таблицы 29:

$$C_0 = \frac{A_0}{ВВП_0} + b_0 = \frac{14663490}{1455} + 3152 = 13230 \text{ руб.};$$

$$C_{\text{усл1}} = \frac{A_0}{ВВП_1} + b_0 = \frac{1455}{14663490} + 3152 = 13257 \text{ руб.};$$

$$C_{\text{усл2}} = \frac{A_1}{ВВП_1} + b_0 = \frac{1451}{10039469} + 3152 = 10071 \text{ руб.};$$

$$C_1 = \frac{A_1}{ВВП_1} + b_1 = \frac{1451}{10039469} + 3256 = 10175 \text{ руб.}$$

Общее изменение себестоимости гидромотора:

$$\Delta C = C_1 - C_0 = 10175 - 13230 = -3055 \text{ руб.};$$

Изменение за счет снижения объема производства:

$$\Delta C_{\text{ВВП}} = C_{\text{усл1}} - C_0 = 13257 - 13230 = 27 \text{ руб.};$$

Изменение за счет изменения постоянных затрат:

$$\Delta C_A = C_{\text{усл2}} - C_{\text{усл1}} = 10071 - 13257 = -3186 \text{ руб.};$$

Изменение суммы переменных затрат:

$$\Delta C_b = C - C_{\text{усл2}} = 10175 - 10071 = 104 \text{ руб.}$$

Аналогично рассчитываем влияние факторов по остальным анализируемым видам продукции. Результат расчета представлен в таблице 6.

Расчет влияния факторов показал, что по всем изделиям снижение себестоимости произошло за счет снижения постоянных затрат. По гидромотору 210.12 и гидронасосу 313.4.160 незначительно изменилась себестоимость за счет изменения объема. Значительное повышение переменных затрат наблюдается по насосному агрегату на 1 948 руб. за единицу продукции. Увеличение переменных затрат связано с потерями от брака и увеличением затрат на покупные полуфабрикаты.

Таблица 6

Расчет влияния факторов на изменение себестоимости<sup>1</sup>

Вид продукции	Себестоимость изделия, руб.				Изменение, руб.			
	План	Усл.1	Усл.2	Факт	Общее	В том числе за счет		
						Объема выпуска	Постоянных затрат	Переменных затрат
Гидромотор 210.12	13230	13257	10071	10175	- 3055	27	-3186	104
Насосный агрегат 233.3.112	83515	83515	79673	81621	- 1894	0	-3842	1 948
Гидронасос 313.4.160	46585	47 234	43386	44092	- 2493	649	-3848	706

Рентабельность – относительный показатель, характеризующий эффективность деятельности организации в целом и по различным направлениям: производственной, коммерческой, финансовой, инвестиционной. Рентабельность производства показывает, сколько предприятие имеет прибыли с каждого рубля, затраченного на производство и реализацию продукции.

Таблица 7

Исходные данные для анализа рентабельности<sup>2</sup>

Наименование показателя	Предыдущий год	Прошлый год	Отклонение + / -	Темп роста %
Объем реализации, тыс.руб.	1226045	1059843	- 166202	86,44
Полная себестоимость реализованной продукции, тыс. руб. в т.ч.:	1223759	1111337	- 112422	90,81
Себестоимость продаж, тыс. руб.	957607	809437	-148170	84,53
Управленческие и коммерческие расходы, тыс. руб.	266152	301900	35 748	113,43
Прибыль от продаж, тыс. руб.	2 286	-51494	- 53 780	×
Рентабельность производственной деятельности, %	0,19	- 4,86	- 5,05	×

<sup>1</sup> Составлено автором по данным бухучета ОАО «Пневмостроймашина».

<sup>2</sup> Составлено автором по данным бухучета ОАО «Пневмостроймашина».

Рентабельность производственной деятельности в прошлом году по сравнению с предыдущим годом снизилась 0,19% до -5,05%. Снижение рентабельности произошло в большей степени за счет снижения объема реализации. Темпы роста себестоимости реализованной продукции выше темпов роста выручки.

На основании данных таблицы проведем расчет влияния факторов на снижение показателя рентабельности. Факторная модель рентабельности производственной деятельности по имеющимся данным выглядит следующим образом:

$$R = \frac{ВРП - С - А}{ВРП}, \quad (3)$$

где R – рентабельность производственной деятельности;

ВРП – объем реализации,

С – себестоимость продаж,

А – управленческие и коммерческие расходы.

Рентабельность производственной деятельности в прошлом году:

$$R_0 = 2286 / 1226045 * 100 = 0,19 \ %;$$

Условная рентабельность за счет изменения уровня себестоимости продаж:

$$R_{усл1} = 1226045 - 809437 - 266152 / 1226045 * 100 = 12,27 \ %;$$

Условная рентабельность за счет изменения уровня управленческих и коммерческих расходов:

$$R_{усл2} = 1226045 - 809437 - 301900 / 1226045 * 100 = 9,36 \ %;$$

Условный показатель рентабельности за счет изменения объема реализации при формировании прибыли:

$$R_{усл3} = 1059843 - 809437 - 301900 / 1226045 * 100 = -4,2 \ %;$$

Рентабельность производственной деятельности в прошлом году.:

$$R_1 = -51494 / 1059843 * 100 = -4,86 \ %;$$

Изменение рентабельности за счет изменения уровня себестоимости продаж:

$$\Delta R_{себ} = 12,27 - 0,19 = 12,08 \ %;$$

Изменение рентабельности за счет изменения уровня управленческих и коммерческих расходов:

$$\Delta R_{упр} = 9,36 - 12,27 = -2,91 \ %;$$

Изменение рентабельности за счет изменения прибыли:

$$\Delta R_{пр} = -4,2 - 9,36 = -13,56 \ %;$$

Изменение рентабельности за счет изменения объема:

$$\Delta R_{врп} = -4,86 - (-4,2) = -0,66 \ %;$$

Расчет влияния факторов указывает на то, что наибольшее влияние на снижение рентабельности производственной деятельности произошло за счет снижения прибыли на 13,56%, а вот снижение показателя себестоимости положительно повлияло на уровень рентабельности – увеличение на 12,08 %.

Анализ рентабельности производственной деятельности общества показал, что в прошлом году произошло значительное снижение эффективности деятельности предприятия.

Таким образом, анализ результатов производственной деятельности ОАО «Пневмостроймашина» показал, что у предприятия имеется резерв для снижения себестоимости продукции.

Одним из таких резервов является резерв увеличения производства продукции. Производственные мощности предприятия используются не полностью. Внутренние резервы для повышения объема производства у предприятия достаточны. Однако план производства очень тесно связан с планом продаж. Кризис привел к существенному снижению спроса на продукцию завода, падению объемов производства. Производственная мощность предприятия рассчитана на производство 5500 шт. качающих узлов в месяц, средняя рыночная цена которых 25465 руб. В 2013 году производственные мощности использовались лишь наполовину, а точнее на 56%, за год произведено 37187 шт. гидромашин. Средняя себестоимость одного изделия: 20876 руб., из них 8051 руб. условно-переменные затраты и 12825 – условно-постоянные. При увеличении объема производства до 4000 шт. в месяц, себестоимость составит: 17987 тыс.руб., что на 13 % меньше фактически сложившейся себестоимости при объемах производства текущего года.

Для возобновления производства и дальнейшего роста, необходимо изыскивать новые направления применения гидромашин, разрабатывать новые конструкции, провести рекламу, поиск новых покупателей и заключение дополнительных договоров на поставку готовой продукции в ближнее и дальнее зарубежье.

Резерв снижения себестоимости продукции можно достичь за счет ликвидации потерь от брака. Величина этого показателя в прошлом году составила 10420 тыс. руб., что на 6960 тыс. руб. меньше показателя предыдущего года. Это положительная динамика. Для устранения потерь от брака необходимо улучшить учет прохождения деталей по операциям, ужесточить контроль за соблюдением технологического процесса, своевременным выявлением брака и его сдачей.

Еще одним резервом снижения себестоимости является снижение затрат по гарантийному ремонту. Для этого необходимо повы-

шать качество выпускаемой продукции. В прошлом году затраты на гарантийный ремонт составили 9 585 тыс. руб., что на 1 962 тыс. руб. больше, по сравнению с предыдущим годом. Факторный анализ общепроизводственных расходов, проведенный в таблице 20 выявил, что наибольшую долю в этих расходах занимают заработная плата с отчислениями, лизинг и затраты на пар, воду и электроэнергию. При этом затраты на лизинг снижаются, что связано с окончанием некоторых договоров лизинга. А затраты на зарплату и пар, воду, электроэнергию выросли. Доля этих затрат в общем объеме себестоимости составила 12,86 %. Снижение затрат можно рассчитать по формуле:

$$C_c = I * D / 100\%, \quad (4)$$

где  $C_c$  – снижение себестоимости в %,

$I$  – изменение по статье калькуляции, экономическому элементу затрат в %,

$D$  – удельный вес данной статьи в полной себестоимости в %.

Если снизить эти затраты на 2%, то снижение себестоимости составит:

$$C_c = 2 * 12,86 / 100 = 0,26 \% \text{ или } 2650 \text{ тыс. руб.},$$

В общехозяйственных расходах существенную долю также занимают расходы на оплату труда с отчислениями на социальные нужды – 67,51%. Снижение этих затрат на 2% даст экономию в 0,37% или 3772 тыс. руб.

Резерв экономии накладных расходов можно рассчитать по формуле:

$$\mathcal{E}_{\text{нр}} = C_{\text{нр}} * K_p * D_{y-\text{п}}, \quad (5)$$

где  $\mathcal{E}_{\text{нр}}$  – экономия накладных расходов,

$C_{\text{нр}}$  – сумма накладных расходов в себестоимости продукции,

$K_p$  – коэффициент роста объема производства в долях,

$D_{y-\text{п}}$  – доля условно-постоянных затрат в накладных расходах в долях единицы.

Например, при росте объема производства на 20 % экономия составит:

$$\mathcal{E}_{\text{нр}} = 634253 * 0,2 * 0,9 = 114165 \text{ тыс. руб.}$$

Для повышения эффективности производства и снижения себестоимости изделий необходимо вести на предприятии:

- Четкий учет прохождения деталей по операциям, чтобы исключить межоперационные потери;

- Не допускать нарушение технологического процесса (пропуск некоторых операций приводит к возникновению брака);
- Своевременное оформление необходимой документации для достоверного учета товарной продукции;
- Своевременное обеспечение рабочих мест необходимыми заготовками, инструментом, материалами, чтобы исключить простои;
- Недопущение перерасхода материалов и других ресурсов. Отпуск материалов в производство осуществлять строго по нормативу. В случае замены в изделиях на протяжении длительного времени материалов и покупных изделий вносить изменения в плановую себестоимость и технологическую карту изделия;
- Повышение технического и организационного уровня производства;
- Снижать постоянные затраты и повышать объем продаж, увеличение ассортимента продукции.

### **Список литературы**

1. Анализ финансово-хозяйственной деятельности: Учебник для студентов учреждений среднего профессионального образования / под ред. С.М. Пястолова. М.: Издательский центр «Академия», 2014. 384 с.
2. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник / под ред. Савицкая Г.В. М.: ИНФРА-М, 2014. 378 с.
3. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие / Н.П. Кондраков, М.А. Иванова. М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. 352 с.



*Мальцева (Морозова) А.А.,  
студентка магистратуры 2 курса направления Экономика,  
программа «Финансовый аналитик»  
Научный руководитель Шешукова Т. Г.,  
зав. кафедрой учета, аудита и экономического анализа,  
д.э.н., профессор  
Пермский государственный национальный  
исследовательский университет, Пермь*

## **АНАЛИЗ ПРАКТИКИ ПРИМЕНЕНИЯ ЗАКОНА О КОНТРАКТНОЙ СИСТЕМЕ В СФЕРЕ ГОСУДАРСТВЕННЫХ ЗАКУПОК В 2014 г.**

Закон о Федеральной контрактной системе (ФКС), вступивший в силу с 1 января 2014 года, сменил Федеральный закон от 21.07.2005 N 94-ФЗ «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд».

Федеральная контрактная система (ФКС) – это мероприятия правового, организационного и экономического характера, направленные на обеспечение государственных и муниципальных нужд посредством комплексной реализации взаимосвязанных этапов прогнозирования, планирования и осуществления закупок (включая исполнение контрактов), а также проведения мониторинга, надзора, контроля и аудита. [6]

Главными направлениями работы нового закона о контрактной системе, в первую очередь, стало изменение принципов работы государственного и муниципального заказа, достижение максимальной прозрачности и эффективности закупок, а также усиление антикоррупционного контроля. Принципиально важно, что нормы Федерального закона №44-ФЗ возлагают на заказчика ответственность не только за формальное соблюдение всех закупочных процедур, но и конечный результат закупки.

В целом введение контрактной системы призвано существенно повысить качество обеспечения государственных и муниципальных нужд за счет реализации системного подхода к формированию, размещению и исполнению контрактов. Упор сделан на обеспечение прозрачности закупочной деятельности, начиная от планирования конкретной закупки и заканчивая приемкой работ и анализом полученных

результатов. Главные нововведения закона о контрактной системе и их интерпретация представлены в таблице 1.

*Таблица 1*  
*Основные изменения в законодательстве о госзакупках*

<i>№ n/n</i>	<i>Нововведение закона о контрактной системе</i>	<i>Характеристика</i>
1	Планирование закупок	Вводится обязанность формирования плана закупок (как правило, на трехлетний период), плана-графика (на каждый год), а также необходимость обоснования каждой из заявленных закупок. Закупки, не предусмотренные предварительно документами планирования, не могут быть осуществлены
2	Новые способы определения поставщика	ФКС предусмотрены дополнительные способы закупок: <u>конкурс с ограниченным участием</u> (при закупке высокотехнологичного товара, поставить который имеют возможность не все поставщики); <u>двух-этапный конкурс</u> (если заказчику требуется уточнить задание при закупке с включением НИРов, НИОКРов, технологических работ, когда сначала уточняются критерии закупки – техзадание, затем составляются конкретные предложения); <u>запрос предложений</u> (способ должен использоваться в случае, когда у заказчика объективно нет времени на проведение более сложных конкурентных процедур).
3	Четкое установление методов определения начальной (максимальной) цены контракта	Установлены конкретные методы определения начальной (максимальной) цены контракта: – метод сопоставимых рыночных цен (анализ рынка); нормативный метод; – тарифный метод; – проектно-сметный метод; – затратный метод. Приоритетным является метод сопоставления рыночных цен, остальные могут применяться в случаях, установленных законом. Ранее в законе №94-ФЗ заказчики имели право осуществлять свои расчеты начальной (максимальной) цены контракта

*Продолжение табл. 1*

4	Общественное обсуждение и общественный контроль закупок	Вводится институт общественного контроля за закупками и ходом исполнения контрактов. Заказчики обязаны предоставлять широкий перечень информации для осуществления общественного контроля, а с введением в действие в 2016 г. Единой информационной системы (ЕИС) любой гражданин, как и любая организация сможет получать информацию о государственном и муниципальном заказе. Кроме того, законом установлены случаи обязательного общественного обсуждения отдельных категорий закупок (например, закупки свыше 1 млрд. руб.)
5	Антидемпинговые меры	При снижении цены контракта более чем на 25% участник должен предоставить финансовое обеспечение, в полтора раза превышающее обеспечение исполнения контракта, указанное в закупочной документации
6	Развитие малого и среднего бизнеса	Закрепление объемов закупок у малого и среднего предпринимательства (не менее 15% совокупного годового объема закупок)
7	Возможность расторжения контракта в одностороннем порядке	Заказчик имеет право расторгнуть контракт в одностороннем порядке в случае ненадлежащего исполнения своих обязанностей контрагентом и если эта возможность оговорена в документации о закупке и в контракте
8	Обеспечение исполнения контракта и банковские гарантии	В соответствии с новым законом любая гарантия, предоставляемая участником закупки в качестве обеспечения исполнения контракта, должна быть внесена в Реестр банковских гарантий. Законом также устанавливаются подробные требования к ее содержанию, а также условия ее приема заказчиком (ст.45). Гарантии могут выдаваться только банками, включенными в перечень банков, отвечающих установленным требованиям для принятия банковских гарантий в целях налогообложения. Кроме того заказчики обязаны включать требование об обеспечении исполнения

Окончание табл. 1

		практически ко всем контрактам. Также стала возможна выдача тендерных гарантий в обеспечение заявок на участие в конкурсе или закрытом аукционе
9	Экспертиза при приемке поставленной продукции	Есть закупки, при которых <b>проведение экспертизы</b> – право учреждения. Если <b>внешняя экспертиза</b> не предписана законодательством о закупках, заказчик вправе проводить <b>экспертизу своими силами</b> или силами сторонней организации. Однако в некоторых случаях экспертиза по Закону № 44-ФЗ обязательна для бюджетного учреждения

Итоги применения Закона о контрактной системе №44-ФЗ в 2014 году позволяют сделать следующие выводы:

1. Всего за 2014 г. извещений опубликовано около 3 млрд. на сумму 6 079 828,5 млн. руб., а контрактов заключено примерно столько же на сумму 5 480 179,4 млн. руб.

2. Основным способом определения поставщика остается электронный аукцион.

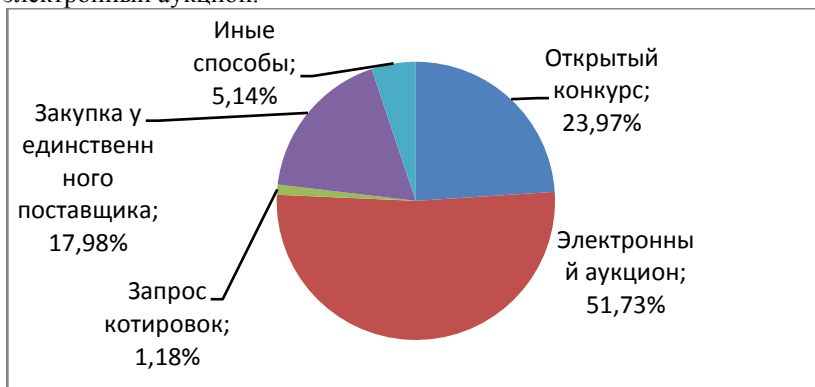


Рис.1. Распределение заказов по способам определения поставщиков

Дополнительные способы определения поставщика не получили широкого распространения ввиду сложности и недостаточной квалификации сотрудников контрактных служб.

3. Наиболее распространенной площадкой для проведения торгов как и в предыдущие годы является ЗАО «Сбербанк-АСТ».

В целом переход на контрактную систему позволил в 2014 г. увеличить экономию средств консолидированных бюджетов до 892 млрд. руб. (15% от совокупного объема выделенных средств), что вдвое больше показателя за 2013 г. (на основе материалов Департамента развития контрактной системы, Минэкономразвития России и Федеральной Антимонопольной службы РФ[7]).

Одновременно первый этап применения нового Федерального закона от 05.04.2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд», несмотря на его хорошую методологическую проработку, выявил ряд проблем в осуществлении государственных закупок.

С точки зрения практики, к основным недостаткам действующего законодательства о госзакупках следует отнести:

- a) неоднозначность истолкования положений Закона;
- b) использование различных и взаимно несвязанных классификаторов при формировании различных документов по закупке в силу требований подзаконных нормативно-правовых актов;
- c) отсутствие доступа к официальному сайту в течение нескольких часов в день, что негативно отражается на оперативности и качестве работы;
- d) сложности с закупками у единственного поставщика (с учетом ограничений, требований обосновать цену, сформировать отчеты о невозможности использования иных методов определения поставщика).

На основе данных опроса, проведенного Открытым Правительством в июле 2014 г., выявлены сильные и слабые стороны действующей системы госзакупок с различных точек зрения. Референтами в данном опросе выступали органы власти, осуществляющие закупки, поставщики, органы власти, осуществляющие контроль в сфере закупок, общественные контролеры и граждане РФ [5]. К сильным сторонам сложившейся системы госзакупок по результатам опроса следует отнести создание условий для здоровой конкуренции (в том числе участие в закупках субъектов среднего и малого бизнеса), возможность проведения закупок в электронной форме, наличие законодательных гарантий для заказчиков и поставщиков. Кроме этого положительно отмечается введение института общественного контроля за закупками и ходом исполнения контракта, антидемпинговые меры, новые методы определения начальной (максимальной) цены контракта. Недостатки контрактной системы приведены в таблице 2.

Таблица 2

## Недостатки контрактной системы государственных закупок

№ п/п		Гос- заказ- чик	Постав- щик	Контро- лирую- щий ор- ган вла- сти	Общест- венный контро- лер	Гра- ждан
1	Несовершенство нормативно-правовой базы	+	+	+	+	+
2	Несовершенство технической базы и сопровождения госзакупок	+	+	+		+
3	Бюрократизм и излишняя сложность проведения госзакупок (большие затраты на организацию участия в госзакупках, большой документооборот)	+	+		+	+
4	Низкая квалификация сотрудников контрактных служб	+	+	+		
5	Отсутствие дифференцированного подхода к закупке и последующему использованию отдельных товаров, работ, услуг	+			+	+
6	Нехватка доступной и понятной информации о контрактной системе госзакупок				+	+

Окончание табл. 2

7	Чрезмерная формализованность и длительность процесса закупки			+		+
8	Главенство критерия цены при выборе поставщика		+		+	+
9	Отсутствие механизмов мониторинга результатов закупок, качества использования товаров, работ, услуг	+			+	+

Безусловно, доработка нормативно-правовой базы контрактной системы закупок и ее технического сопровождения является приоритетным направлением совершенствования методологии госзакупок в условиях рыночных отношений. Периодически вносятся изменения в текст Федерального закона № 44-ФЗ (последняя редакция подготовлена на основе изменений, внесенных Федеральным законом от 31.12.2014 N 519-ФЗ), а также принято или проходит общественное обсуждение большое количество подзаконных актов. Вот примеры некоторых из них:

1. Постановление Правительства РФ от 08.11.2013 г. N 1005 (ред. 09.12.2014 г.) «О банковских гарантиях, используемых для целей Федерального закона «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд».

2. Постановление Правительства РФ от 25.11.2013 г. N 1062 (ред. 25.12.2014 г.) «О порядке ведения реестра недобросовестных поставщиков (подрядчиков, исполнителей)».

3. Приказ Минэкономразвития России от 25.03.2014 г. N 155 (ред. 15.10.2014 г.) «Об условиях допуска товаров, происходящих из иностранных государств, для целей осуществления закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд».

4. Постановление Правительства РФ от 02.07.2014 г. N 606 (ред. 25.12.2014 г.) «О порядке разработки типовых контрактов, типо-

вых условий контрактов, а также о случаях и условиях их применения».

5. Постановление Правительства РФ от 14.07.2014 г. N 656 (ред. 31.01.2015 г.) «Об установлении запрета на допуск отдельных видов товаров машиностроения, происходящих из иностранных государств, для целей осуществления закупок для государственных и муниципальных нужд».

6. Приказ Минэкономразвития России от 30 сентября 2014 г. N 633 "О внесении изменений в приказ Минэкономразвития России от 13 сентября 2013 г. N 537" (о порядке согласования применения закрытых способов определения поставщика).

7. Постановление Правительства РФ от 23.01.2015 N 36 «О порядке и сроках ввода в эксплуатацию единой информационной системы в сфере закупок».

8. Постановление Правительства РФ от 04.02.2015 N 99 "Об установлении дополнительных требований к участникам закупки отдельных видов товаров, работ, услуг, случаев отнесения товаров, работ, услуг к товарам, работам, услугам, которые по причине их технической и (или) технологической сложности, инновационного, высокотехнологичного или специализированного характера способны поставить, выполнить, оказать только поставщики (подрядчики, исполнители), имеющие необходимый уровень квалификации, а также документов, подтверждающих соответствие участников закупки указанным дополнительным требованиям".

9. Постановление Правительства РФ от 05.02.2015 г. №102 «Об установлении ограничения допуска отдельных видов медицинских изделий, происходящих из иностранных государств, для целей осуществления закупок для государственных и муниципальных нужд».

10. Проект постановления Правительства РФ «О порядке подготовки и размещения в единой информационной системе в сфере закупок отчета об объеме закупок у субъектов малого предпринимательства, социально ориентированных некоммерческих организаций».

11. Проект Постановления Правительства РФ «О мониторинге закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» и другие.

Кроме существенной доработки нормативной базы, основополагающим фактором совершенствования методологии госзакупок является определение понятия их эффективности. Проблемы, связанные с отсутствием дифференцированного подхода к госзакупкам и механизмов мониторинга качества их использования, объясняются именно



недостатком внимания к оценке эффективности государственных закупок.

Исследуя эффективность государственных закупок, следует обратить внимание на их экономическую и общественную значимость. Эффективность госзакупок характеризует в целом эффективность деятельности государства и, как интегральный показатель, раскрывает оптимальное распределение имеющихся у общества ресурсов для максимального удовлетворения публичных потребностей в условиях рынка.

Максимальная эффективность госзакупок должна быть ориентирована на такой системный результат, который полностью соответствует приоритетам развития государства.

К основным проблемам построения эффективной национальной системы госзакупок в России по мнению автора следует отнести:

- Некомпетентность участников контрактных отношений.

Неполная осведомленность и низкая мотивация участников рынка государственных закупок является двусторонней: как со стороны заказчиков, так и со стороны поставщиков. Сотрудники контрактной службы, занимающиеся процедурными вопросами размещения заказов, должны обладать навыками нескольких профессий: юриста (при подготовке пакета закупочной документации, проведении процедуры закупки и подписании контракта), экономиста (при выполнении требований закона по формированию планов-графиков закупок, ценообразованию, ведению отчетности), а также специалиста узкого профиля (при закупке высокотехнологичной инновационной продукции). Безусловно, не все сотрудники заказчика, выполняющие большой спектр разнообразных функций, имеют для этой работы достаточное образование. Кроме того, даже при наличии соответствующих дипломов, необходимо учитывать многочисленные нововведения закона о контрактной системе и постоянные изменения в законодательстве о закупках. Очевидно, что необходимо участие работников контрактных служб в соответствующих обучающих семинарах, их дополнительное обучение или повышение квалификации в части госзакупок. Также нельзя не отметить отсутствие материального стимулирования деятельности сотрудников заказчика.

Если говорить о потенциальных поставщиках, то проблема информационной неграмотности их касается в той же степени, что и сотрудников контрактной службы. Подавляющее большинство производителей и поставщиков не знают российского законодательства, на котором должны основываться действия представителей государст-

венных структур при формировании перечня требований к поставщикам, а также при заключении контрактов. [2]

- Технологические особенности бюджетной системы.

Данная проблема связана с внутренней идеологией функционирования бюджетной системы России. Во-первых, закупочные процедуры сложны и длительны по времени. Во-вторых, является необходимым безусловное завершение всех закупок до конца года, в противном случае выделенные бюджетные деньги для заказчика теряются. В-третьих, отсутствуют утвержденные варианты типовых контрактов, каталогов наименований продукции для государственных нужд и актуальных рыночных цен для аналогичных закупок, что вынуждает заказчика работать в режиме постоянного отсутствия времени. Соответственно, в условиях, когда потерять деньги хуже, чем приобрести некачественный или ненужный товар по высокой цене, об эффективности государственных закупок речи не может быть.

- Нарушение принципов деловой этики и договоренностей.

Оппортунистическое поведение представителей государственных структур и участников размещения заказа в рамках процедур определения победителя, заключения и исполнения контрактов – еще одна проблема в процессе становления федеральной контрактной системы. Экономический оппортунизм создает проблему поведенческой неопределенности, неблагоприятного отбора участников торгов и рыночных стратегий, возникновения риска безответственного и недобросовестного исполнения условия контрактов и, в конце концов, блокирует возможность эффективного расходования бюджетных средств. [2]

По данным Национального антикоррупционного комитета РФ объем российского рынка коррупции составляет 300 млрд. долл. в год, из которых 90% приходится на сферы, связанные с госзакупками, государственным управлением и распределением бюджетных средств. [3] Если обратиться к официальной статистике торгов за последние 10 лет, то можно увидеть множество примеров вырождения рынков госзакупок и сведения ситуации к монополевой. С введением в действие нового закона начинает применяться большое количество формальных правил, нацеленных на корректировку схемы взаимодействия между экономическими агентами. Перед заключением контракта основным механизмом ограничения оппортунизма является прозрачная конкуренция, а на этапе исполнения контракта – санкции, прописанные УК РФ, КОАП РФ и законе о федеральной контрактной системе.

В таблице 3 представлены примеры нарушений принципов деловой этики и оппортунизма в практике работы заказчиков и поставщиков.

Таблица 3

## Проблема оппортунизма и ее проявления в государственных закупках

№ п/п	Этап закупки	Со стороны заказчика	Со стороны поставщика
1	Пред-контрактный	недостаточный анализ качественных характеристик продукции, которую необходимо закупить	предоставление в заявке на участие недостоверной информации об участнике закупки или поставляемой продукции
		отсутствие фактического исследования рынка при обосновании цены контракта	искусственное занижение цены по время конкурсных процедур, демпинг
		отсутствие внимания при подготовке пакета закупочной документации и, в частности, проекта контракта	невнимательное прочтение или отношение к условиям закупочной документации и контракта
		невыполнение или неверное выполнение обязательных процедур во время закупок	неготовность к необходимым финансовым перечислениям в срок
		оказание технических услуг отдельным участникам закупки	фиктивное участие в закупочных процедурах
		создание преимущественных условий конкурентам в целях победы конкретной фирмы	
2	Исполнение контракта	приемка некачественной продукции или продукции иной, чем по контракту (в большинстве случаев – по незнанию!)	поставка продукции более низкого качества или несоответствующей контракту;
		несвоевременная оплата по контракту или задержка выплаты обеспечения исполнения контракта	отлынивание или недобросовестное отношение к исполнению контракта, нарушение сроков и иных условий контракта
		предложения изменить существенные условия во время исполнения контракта	заключение и исполнение устных дополнительных соглашений с заказчиком.

Как видно из материалов таблицы, оппортунизм в сфере государственных закупок имеет многочисленные проявления, существенно снижая их эффективность. Становится очевидным, что даже при правильном проведении закупочной процедуры отсутствует гарантия того, что будет соблюден основной международный закупочный принцип: *bestvalueformoney* – лучшее качество по доступной цене. [2]

Все вышеперечисленные проблемы связаны между собой и контрактная система лишь частично предусматривает меры по их решению. Например, в законе №44-ФЗ в отдельных случаях предусматривается экспертиза приобретенной продукции, а также возможность расторжения контракта в одностороннем порядке в случае ненадлежащего исполнения своих обязанностей контрагентом (если это предусмотрено закупочной документацией).

Безусловно, необходимо постоянно анализировать практику применения Закона №44-ФЗ и своевременно вносить изменения и дополнения в существующее законодательство для повышения его эффективности. К главным задачам на 2015 г., стоящим перед государственными институтами в рамках совершенствования системы закупок, следует отнести:

- создание Единой информационной системы;
- создание электронного каталога товаров, работ и услуг (полный запуск планируется с 01.01.2017 г.);
- создание библиотеки типовых контрактов;
- отбор операторов электронных площадок.

Также для обсуждения предложений по совершенствованию Закона о контрактной системе Минэкономразвития организовало несколько общественных площадок, на которых в качестве экспертов выступают крупнейшие операторы систем государственных закупок, такие как «Сбербанк-АСТ», «Единая электронная торговая площадка», «Агентство по государственному заказу Республики Татарстан», а также другие участники рынка – Торгово-промышленная палата РФ, Ассоциация электронных торговых площадок и другие [4].

Таким образом, методология государственных закупок сегодня строится на базе действующего законодательства и предусматривает принципы осуществления госзакупок, планирование, различные способы закупок, методы установления начальной цены контракта, контроль в сфере закупок, а также обеспечение прозрачности путем ведения реестров контрактов, банковских гарантий, недобросовестных поставщиков. Одним из основных направлений совершенствования системы государственных закупок в настоящее время является повы-

шение их эффективности в государственном масштабе и масштабе отдельных отраслей.

### **Список литературы**

1. Федеральный закон от 5 апреля 2013 г. № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд».

2. Мельников В. В. Проблема оппортунизма в государственных закупках // Журнал институциональных исследований. Том 5. №3. 2013. С. 114-122.

3. Милокова Я. Кто формирует рынок взяток объемом \$300 млрд. <http://www.bfm.ru/news/213152>(дата обращения: 25.02.2015 г.).

4. Рудычева Н. 44-ФЗ на практике: первые итоги. <http://www.cnews.ru/reviews/?2014/06/19/576263> (дата обращения: 25.02.2015 г.).

5. Сайт Открытого Правительства [http://open.gov.ru/events/5510710/?sphrase\\_id=66436](http://open.gov.ru/events/5510710/?sphrase_id=66436) (дата обращения: 15.08.2014 г.)

6. Федеральная контрактная служба: прошлое, настоящее и будущее госзакупок в России <http://zakupki-tendery.ru/articles/item/149-federalnaya-kontraktная-sistema-perspektiva-razvitiya-sistemy-goszakupok-v-rossii>(дата обращения: 28.02.2015 г.).

7. Нововведения 44-ФЗ «О контрактной системе» и планируемые изменения на 2015 год <http://buy.tmbreg.ru/assets/files/news/seminarnovovved.pdf>(дата обращения: 26.02.2015 г.).

*Офимкина А. С.,  
студентка 6 курса специальности  
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
Научный руководитель Разуваева К.В.  
старший преподаватель кафедры учета, аудита и  
экономического анализа  
Пермский государственный национальный  
исследовательский университет, Пермь*

## **СУЩНОСТЬ, КЛАССИФИКАЦИЯ И ЗАДАЧИ АНАЛИЗА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ**

В процессе хозяйственной деятельности организация для производства готовой продукции приобретает материально-производственные запасы (далее – МПЗ) в виде сырья, материалов, комплектующих изделий. Конечным результатом деятельности являются МПЗ, выступающие в форме готовой продукции. Торговые организации приобретают материальные запасы в виде товаров, предназначенных для дальнейшей перепродажи или конечного потребления. Таким образом, МПЗ - это основной вид активов предприятий, которые заняты производством продукции, торговлей или оказанием услуг.

На сегодняшний день среди ученых существует множество точек зрения на сущность МПЗ (таблица 1), а также определение материально-производственных запасов дается в законодательных актах Российской Федерации, которые целесообразно рассмотреть.

Последняя рассмотренная точка зрения на содержания МПЗ тождественна определению, приведенному в п. 2 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»[4].

Если сравнить определение МПЗ, закрепленное в отечественных стандартах, с определением, приведенным в международных стандартах, можно сделать вывод, что данные определения идентичны, по сути, во всех существенных аспектах, так как согласно МСФО 2, запасы — это активы, которые: предназначены для продажи в ходе нормальной деятельности; находятся в процессе производства для такой продажи; существуют в форме сырья и материалов, предназначенных для использования в производственном процессе или при предоставлении услуг.

Таблица 1

## Сущность материально-производственных запасов

№ п/п	Автор	Сущность
1.	Алесинская Т.В.[9] Гаджинский А.М. [13] Мишина Л.А [22]	Находящиеся на разных стадиях производства и обращения продукция производственно-технического назначения, изделия народного потребления и другие товары, ожидающие вступления в процесс производственного или личного потребления
2.	Астахов В.П. [11]	В широком понимании предметы труда, которые вещественно составляют основу изготавливаемого продукта и включаются в себестоимость продукции, работ и услуг полностью после предварительной обработки в одном производственном цикле
3.	Гиляровская Л.Т. Лысенко Д.В. Ендовицкий Д.А.[17]	Составная часть оборотных средств. Оборотные средства – это финансовые ресурсы, вложенные в объекты, использование которых осуществляется предприятием либо в рамках одного воспроизводственного цикла, либо в рамках относительно короткого календарного периода времени (до года)
4.	Кондраков Н.П.[19] Бабаев Ю.А.[12] Бородин В.А. Комиссарова И.П. Суглобов А.Е.	Активы, используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг), предназначенные для продажи и используемые для управленческих нужд организации

Раскроем нормативную базу, регламентирующую отражение информации о МПЗ в учете, таблица 2.

Таблица 2

*Нормативное регулирование бухгалтерского и налогового учета материально-производственных запасов*

<i>№ п/п</i>	<i>Документ</i>	<i>Содержание</i>
<b><i>I. Федеральные законы</i></b>		
1.	Гражданский Кодекс Российской Федерации часть первая от 30.11.1994г. №51-ФЗ (глава 14 «Приобретение права собственности»), часть вторая от 26.01.1996г. №14-ФЗ (глава 30 «Купля-продажа») [1]	Глава 14 регулирует порядок перехода права собственности на материально-производственные запасы, глава 30 – порядок заключения договоров купли – продажи
2.	Налоговый кодекс Российской Федерации ч.2 от 05.08.2000г. №117-ФЗ (ред. от 04.10.2014г.) (глава 21 «Налог на добавленную стоимость», глава 25 «Налог на прибыль организации») [2]	Глава 21 раскрывает аспекты формирования налога на добавленную стоимость по приобретенным запасам. В главе 25 определен порядок формирования стоимости МПЗ, выделены методы их оценки при списании
3.	Федеральный закон от 06.12.2011г. №402-ФЗ (ред. от 04.11.2014г.) «О бухгалтерском учете» [8]	Устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету в целом, в том числе и к учету МПЗ
<b><i>II. Федеральные стандарты</i></b>		
4.	Приказ Минфина РФ от 29.07.1998г. №34н (ред. от 24.12.2010г.) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ»[3]	Определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета в целом, в том числе и материально-производственных запасов, а также раскрывает правила оценки статей бухгалтерской отчетности по сырью, материалам, готовой продукции и товарам (п.58-62)
5.	Приказ Минфина РФ от 09.06.2001г. №44н (ред. от 25.10.2010г.) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-	Определяет активы, которые принимаются в бухгалтерском учете в качестве МПЗ (п.2-4). Описывает правила оценки МПЗ при



Окончание табл. 2

	производственных запасов" ПБУ 5/01" [4]	приобретении (п.5-14), способы оценки МПЗ при их отпуске в производство (п.16-22), а также порядок их отражения в бухгалтерской отчетности (п.23-27)
<b>III. Рекомендации в области бухгалтерского учета</b>		
6.	Приказ Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н (ред. от 08.11.2010г.) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению» [5]	Содержит краткую характеристику синтетических счетов и открываемых к ним субсчетов, предназначенных для обобщения информации о наличии и движении МПЗ организации: счет 10 «Материалы», счет 41 «Товары», счет 43 «Готовая продукция» и др.
7.	Приказ Минфина РФ от 28.12.2001г. №119н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» [6]	Определяют порядок организации бухгалтерского учета МПЗ, в том числе учета материалов (раздел 2), тары (раздел 3), готовой продукции (раздел 4) и др.
8.	Приказ Минфина РФ от 13.06.1995г. №49 (ред. от 08.11.2010г.) «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» [7]	Устанавливают порядок проведения инвентаризации имущества организации, в том числе материально-производственных запасов
<b>IV. Стандарты экономического субъекта</b>		
9.	Рабочие документы по бухгалтерскому учету самого предприятия	Учетная политика организации, в которой утверждаются: - способ оценки МПЗ; - способ списания материалов; - порядок проведения инвентаризации запасов; - рабочий план счетов и др.

Перейдем к рассмотрению классификации МПЗ. Выделяют несколько групп классификационных признаков, наиболее распространенные классификационные признаки, предлагаемые различными авторами, приведены в таблице 3.

Таблица 3

## Классификация материально-производственных запасов

№ n/ n	Автор	Признаки классификации
1.	Алесинская Т.В. Гаджинский А.М. Мишина Л.А. [9,13,22]	<p>1) По месту нахождения продукции в логистическом канале (цепи) и ее виду:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- запасы материальных ресурсов;</li> <li>- запасы незавершенного производства;</li> <li>- запасы готовой продукции;</li> <li>- запасы тары;</li> <li>- запасы возвратных отходов.</li> </ul> <p>2) По отношению к логистическим операциям /функциям:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- запасы в снабжении;</li> <li>- производственные запасы;</li> <li>- сбытовые (товарные) запасы;</li> <li>- складские запасы;</li> <li>- транспортные (в пути) запасы;</li> <li>- запасы грузопереработки.</li> </ul> <p>3) По функциональному назначению:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- текущие (регулярные) запасы;</li> <li>- страховые (гарантийные) запасы;</li> <li>- подготовительные запасы;</li> <li>- сезонные запасы;</li> <li>- спекулятивные запасы;</li> <li>- устаревшие (неликвидные) запасы;</li> <li>- запасы продвижения</li> </ul>
2	Астахов В.П. [11]	<p>1) По экономическому содержанию:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- сырье и основные материалы;</li> <li>- вспомогательные материалы;</li> <li>- покупные полуфабрикаты;</li> <li>- возвратные отходы;</li> <li>- топливо;</li> <li>- тара и тарные материалы;</li> <li>- инвентарь и хозяйственные принадлежности.</li> </ul> <p>2) По физико-химическому составу:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Твердые (уголь, металл);</li> <li>- жидкие (краска, горючее);</li> <li>- газообразные (газ).</li> </ul> <p>3) По техническому содержанию (номенклатура материальных ценностей, разрабатываемая предприятием исходя из отраслевых особенностей)</p>

3	<p>Гиляровская Л.Т. Лысенко Д.В. Ендовицкий Д.А. [17]</p>	<p>1) По группам и видам:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- производственные запасы (сырье, основные материалы и покупные изделия и полуфабрикаты; вспомогательные материалы;</li> <li>топливо и горючее; тара и тарные материалы;</li> <li>запасные части для ремонта; инструменты;</li> <li>хозяйственный инвентарь и другие предметы);</li> <li>- продукция в процессе производства (незавершенное производство, расходы будущих периодов);</li> <li>- готовая продукция (готовая продукция на складе предприятия; отгруженная и неоплаченная готовая продукция);</li> <li>- товары и прочие ТМЦ (товары на складе;</li> <li>- товары в пути).</li> </ul> <p>2) По обслуживаемой сфере экономической деятельности:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- запасы в сфере производства;</li> <li>- запасы в сфере обмена.</li> </ul> <p>3) По особенностям планирования и организации:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- нормируемые;</li> <li>- ненормируемые.</li> </ul> <p>4) По источникам формирования:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- собственные;</li> <li>- заемные.</li> </ul> <p>5) По степени ликвидности:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- быстро реализуемые;</li> <li>- медленно реализуемые</li> </ul>
4	<p>Кондраков Н.П. Бабаев Ю.А. Бородин В.А. Комиссарова И.П. Суглобов А.Е. [19,12]</p>	<p>1) По группам и видам:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- материалы (сырье и основные материалы, вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты, возвратные отходы, топливо, тара и тарные материалы, запасные части, инвентарь и хозяйственные принадлежности);</li> <li>- готовая продукция;</li> <li>- товары.</li> </ul> <p>2) По характеру владения:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ценности, принадлежащие предприятию на правах собственности;</li> <li>- ценности, не принадлежащие фирме, но хранящиеся у нее, учитываемые за балансом.</li> </ul> <p>3) По порядку использования:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ценности, используемые в производстве;</li> <li>- ценности, предназначенные для продажи;</li> <li>- ценности, используемые как средства труда</li> </ul>

Подробно рассмотрим ключевые, требующие пояснения, классификации материально-производственных запасов.

*1. Классификация по отношению к логистическим операциям:*

Запасы в снабжении – материальные ресурсы, которые находятся в цепях поставки от поставщиков до складов товаропроизводителя и предназначены для обеспечения производства готовой продукции [9, с.45].

Производственные запасы – запасы материальных ресурсов и незавершенного производства, которые находятся на предприятиях сферы материального производства и предназначены для производственного потребления. Такие запасы позволяют обеспечить бесперебойность производственного процесса.

Сбытовые (товарные) запасы – запасы готовой продукции, находящиеся на складах фирмы-производителя и в распределительной сети и предназначенные для удовлетворения спроса потребителей.

Складские запасы - запасы продукции, находящиеся на складах различного типа и уровня определенных звеньев логистической цепи. При этом под логистической цепью понимается линейно-упорядоченное множество физических и/или юридических лиц (производителей, посредников, складов общего пользования и др.), которые осуществляют операции по доведению материального потока от одного логистического звена до другого (в случае производственного потребления) или до конечного потребителя (в случае непроизводственного или личного потребления).

Транспортные запасы (запасы в пути, транзитные запасы) – запасы материальных ресурсов, незавершенного производства или готовой продукции, которые находятся в процессе транспортировки от одного звена логистической цепи к другому [21, с.87].

Запасы грузопереработки – это специфические складские запасы, которые формируются без логистической операции хранения, например, перегрузка в одном транспортном узле с одного вида транспорта на другой, консолидация, сортировка и т.д.

*2. Классификация по функциональному назначению:*

Текущие запасы - соответствуют уровню запаса в любой момент учета. Данный вид запасов предназначен для обеспечения непрерывности процесса производства или сбыта между двумя очередными поставками.

Страховые (гарантийные) запасы - запасы, целью создания которых является снижение риска прерывания производственного (торгового) процесса в случае непредвиденных обстоятельств [10, с.316].

Подготовительный запас - часть производственного (сбытового) запаса, которая предназначена для подготовки материальных ресурсов и готовой продукции к потреблению.

Сезонные запасы - образуются при сезонном характере производства, потребления или транспортировки.

Запасы продвижения - создаются для удовлетворения возможного резкого увеличения спроса на готовую продукцию.

Спекулятивные запасы - создаются фирмами для материальных ресурсов в целях защиты от возможного повышения цен на них.

Устаревшие (неликвидные) запасы – это запасы, которые образуются вследствие ухудшения качества товаров во время хранения, а также их морального износа.

### *3. Классификация по экономическому содержанию:*

Сырье и материалы – представляют собой предметы труда, которые предназначены для использования в процессе производства продукции и представляют собой материальную (вещественную) основу при изготовлении продукции (выполнении работ, оказании услуг) [18, с.160].

Покупные полуфабрикаты - сырье и материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но еще не являющиеся готовой продукцией.

Комплектующие изделия – изделия предприятия-поставщика, которые приобретаются для комплектования продукции, выпускаемой предприятием-производителем.

Вспомогательные материалы - материалы, используемые для воздействия на сырье и материалы, придания продукции определенных потребительских свойств или для обслуживания и ухода за орудиями труда и облегчения процесса производства (смазочные и обтирочные материалы и т.п.).

Топливо - это углеродистые и углеводородистые вещества, которые выделяют при сгорании тепловую энергию. Различают следующие виды топлива: технологическое (используется в процессе производства продукции), двигательное (горючее – бензин, дизельное топливо и т.д.), хозяйственное (используется на отопление).

Тара и тарные материалы - это предметы, которые используются для упаковки и транспортировки продукции, хранения различных материалов, продукции. Тара подразделяется на следующие виды: тара из древесины, тара из картона и бумаги, тара из металла, тара из пластмассы, тара из стекла, тара из тканей и нетканых материалов.

Запасные части - это предметы, предназначенные для проведения ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т.п.

Возвратные отходы производства - это остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию, утратившие частично или полностью потребительские свойства исходного сырья и материалов (обрубки, обрезки, стружка, опилки и т.п.).

Инвентарь и хозяйственные принадлежности - это предметы со сроком полезного использования до 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев, используемые в качестве средств труда (инвентарь, инструменты и т.д.).

#### *4. Классификация по группам и видам:*

Производственные запасы представляют собой различные вещественные элементы, которые используются в качестве исходных предметов труда, потребляются при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), либо для управленческих нужд [17, с.197]. Такие запасы используются однократно в течение одного производственного цикла и полностью переносят свою стоимость на производимую продукцию (выполненные работы, оказанные услуги).

Готовая продукция - часть материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством) [9, с.265].

Товары представляют собой часть материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических и физических лиц и предназначенных для продажи.

Следует отметить, что рассмотренная классификация материально-производственных запасов по группам и видам характерна и для химической отрасли, к которой относится исследуемое предприятие. Внутри каждой из перечисленных групп запасы подразделяются на виды, сорта, марки. Классификация по экономическому содержанию положена в основу открытия субсчетов к счету 10 «Материалы».

Создание необходимых запасов имеет большое значение для производственной деятельности предприятия, при этом запасы выполняют следующие основные функции [12, с.20]:

Повышение устойчивости работы предприятия за счет полной или частичной ликвидации отрицательного воздействия неблагоприятных внешних и внутренних факторов: недобросовестности поставщи-

ков, колебаний спроса, внутренних сбоев системы, задержек в пути транспорта, забастовок и др.

1. Повышение уровня потребительского сервиса за счет запасов готовой продукции.

2. Обеспечение защиты за счет запасов сырья и материалов от простоев, т.е. неэффективного использования оборудования и живого труда, а также потерь, вызванных последующим недопроизводством товаров.

3. Сохранение денежных ресурсов предприятия, т.е. запасы могут рассматриваться в качестве инвестиций для использования в будущем или перепродажи (спекулятивные запасы). Однако, принимая решение о создании подобных запасов, необходимо тщательно оценивать затраты и риски хранения.

4. Обеспечение защиты от увеличения цен или использование преимущества количественных скидок при закупке крупных партий товаров.

Рассмотрев сущность, классификацию и основные функции МПЗ, можно сделать вывод о том, что МПЗ представляют собой один из важнейших факторов обеспечения постоянства и непрерывности деятельности любого предприятия. В случае, если в организации нет достаточного количества МПЗ, это приводит к нарушению ритмичности производства продукции, изменению сроков выполнения работ по договорам, снижению производительности труда [23]. Поэтому целесообразно формировать необходимый размер запасов для бесперебойной работы предприятия. Для решения проблем, связанных с управлением материально-производственными запасами, необходим своевременный и качественный их анализ.

Ключевая цель анализа МПЗ – это поиск путей повышения эффективности использования материально-производственных запасов.

Различные ученые-аналитики имеют свою точку зрения на постановку задач анализа материально-производственных запасов.

По мнению Гогиной Г.Н.[15], основная задача анализа материальных ресурсов в производстве заключается в выявлении нерационального их расхода. Под нерациональным расходом Гогина Г.Н. понимает несоблюдение норм, брак и потери. Также задача анализа МПЗ заключается в выработке решений по результатам проведенного анализа.

Задачи анализа МПЗ, по мнению различных авторов, представлены в таблице 4.

Таблица 4

## Задачи анализа материально-производственных запасов

№ n/n	Автор	Предлагаемые задачи анализа материально-производственных запасов
1.	Ендовицкий Е.А. [17]	1) Анализ состава, структуры и динамики изменения МПЗ; 2) Анализ потребности в МПЗ; 3) Анализ эффективности использования МПЗ
2.	Гинзбург А.И. [14]	1) оценка уровня материально-технического снабжения организации; 2) оценка обеспеченности предприятия МПЗ; 3) оценка расхода товарно-материальных ценностей; 4) оценка эффективности материальных ресурсов; 5) оценка влияния производственных факторов на динамику эффективности материальных ресурсов
3.	Грищенко О.В. [16]	1) Оценка качества планов материально-технического снабжения и анализ их выполнения; 2) Оценка потребности предприятия в материалах; 3) Оценка эффективности использования материалов; 4) Факторный анализ общей материалоемкости продукции; 5) Оценка влияния стоимости материалов на объем производства продукции
4.	Когденко В.Г. [21]	1) Анализ состава и структуры МПЗ; 2) Анализ динамики изменения МПЗ; 3) Анализ длительности нахождения МПЗ на складах; 4) Анализ соответствия фактической величины МПЗ их оптимальному объему
5.	Савицкая Г.В. [24]	1) Анализ обеспеченности предприятия материалами; 2) Анализ использования материалов; 3) Анализ прибыли на рубль материальных затрат
6.	Войтоловский Н.В. Калинина А.П. Мазурова И.И. [26]	1) Анализ обеспеченности организации материалами; 2) Анализ эффективности использования материалов; 3) Анализ эффективности управления запасами и затратами



Информационным обеспечением анализа материально-производственных запасов являются:

Формы бухгалтерской отчетности организации, утвержденные приказом Минфина РФ от 02.07.2010г. №66н:

- бухгалтерский баланс (строка 1210 «Запасы», строка 1100 «Итого по разделу I», строка 1200 «Итого по разделу II», строка 1600 «Баланс»);

- отчет о финансовых результатах (строка 2110 «Выручка», строка 2120 «Себестоимость продаж», строка 2200 «Прибыль (убыток) от продаж», строка 2300 «Прибыль (убыток) до налогообложения», строка 2400 «Чистая прибыль (убыток)»);

- пояснения к бухгалтерскому балансу (раздел 4.1 «Наличие и движение запасов» - строка 5400 «Запасы всего», раздел 4.2 «Запасы в залоге» - строка 5440 «Запасы, не оплаченные на отчетную дату, всего», строка 5445 «Запасы, находящиеся в залоге по договору», раздел 6 «Затраты на производство» - строка 5610 «Материальные затраты», строка 5670 «Изменение остатков (прирост [+], уменьшение [-]): незавершенного производства, готовой продукции и др.»).

Сведения аналитического бухгалтерского учета о поступлении, расходе и остатках запасов (счета: 10 «Материалы», 20 «Основное производство», 43 «Готовая продукция» и др.).

Бизнес-план (производственный раздел).

План материально-технического снабжения, в котором отражается и обосновывается потребность предприятия во всех видах материально-технических и энергетических ресурсов, оборудования, необходимых для производства продукции и других нужд предприятия, а также определяется размер запасов товарно-материальных ценностей и устанавливается система управления запасами.

Заявки, договоры на поставку сырья и материалов.

Формы статистической отчетности о наличии и использовании материальных ресурсов и форма 5-з «Сведения о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг)» [20, с.205].

Оперативные данные отдела материально-технического снабжения.

Плановые и отчетные калькуляции себестоимости выпускаемых изделий.

Данные о нормативах и нормах расходов материальных ресурсов.

Материально-производственные запасы представляют собой один из важнейших факторов обеспечения постоянства и непрерывности деятельности любого предприятия.

### **Список литературы**

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации часть первая от 30.11.1994г. №51-ФЗ (глава 14 «Приобретение права собственности»), часть вторая от 26.01.1996г. №14-ФЗ (глава 30 «Купля-продажа»).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации ч.2 от 05.08.2000г. №117-ФЗ (ред. от 04.10.2014г.) (глава 21 «Налог на добавленную стоимость», глава 25 «Налог на прибыль организации»).
3. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998г. №34н (ред. от 24.12.2010г.) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ».
4. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001г. №44н (ред. от 25.10.2010г.) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01"
5. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н (ред. от 08.11.2010г.) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению»
6. Приказ Минфина РФ от 28.12.2001г. №119н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»
7. Приказ Минфина РФ от 13.06.1995г. №49 (ред. от 08.11.2010г.) «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств»
8. Федеральный закон от 06.12.2011г. №402-ФЗ (ред. от 04.11.2014г.) «О бухгалтерском учете».
9. Алесинская Т.В. Основы логистики. Функциональные области логистического управления. Таганрог: Изд-во ТТИ ЮФУ, 2009. 79 с.
10. Бердникова Т.Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 2009. 215 с.
11. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие для бакалавров / В.П. Астахов. М.: Юрайт, 2012. 988с.
12. Бухгалтерский учет: учебник для вузов / Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин; Под ред. проф. Ю.А. Бабаева, проф. И.П. Комиссаровой. 2-е изд., перераб. и доп. М.:ЮНИТИ-ДАНА, 2008. 527 с.
13. Гаджинский А.М. Логистика: учебник. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2012. 484с.

14. Гинзбург А.И. Экономический анализ: учебник для вузов. Спб.: Питер, 2011. 448с.
15. Гогина Г.Н. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие. Спб.: ГИОДР, 2008. 192с.
16. Грищенко О.В. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие. Таганрог: Изд-во ТРТУ, 2010. 112с.
17. Ендовицкий Д.А. Системный подход к экономическому анализу активов хозяйствующего субъекта // Экономический анализ: теория и практика. 2009. №15. [Электронный ресурс]. Доступ из справочно-правовой системы КонсультантПлюс.
18. Инютина К.В. Основы логистики: учебник К.В. Инютина, Б.С. Квашнин, О.В. Сулов. Спб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2009. 40с
19. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебник. М.: ИНФРА-М, 2009. 592с.
20. Материально-производственные запасы. Center-YF Центр Управления Финансами. Бухгалтеру. URL: <http://www.center-yf.ru/data/Buhgalteru/Materialno-proizvodstvennyye-zapasy.php> (дата обращения: 17.12.2014).
21. Мельник М.В. Экономический анализ в аудите: учеб. пособие / В.Г. Когденко, М.В. Мельник. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. 544с.
22. Мишина Л.А. Логистика: конспект лекций. М.: Эксмо, 2010. 160с.
23. Никифорова Е.В., Бердникова Л.Ф., Николаева М.Ю. Теоретико-методические аспекты производственного потенциала организации / Е.В. Никифорова, Л.Ф. Бердникова, М.Ю. Николаева // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. 2009. №7. С.165-170.
24. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник. 5-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2009. 536с.
25. Суглобов А.Е. Бухгалтерский учет и аудит: учебное пособие / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова. М.: КНОРУС, 2010. 496с.
26. Экономический анализ: учебник для бакалавров / под ред. Н.В. Войтоловского, А.П. Калининой, И.И. Мазуровой. 4-е изд., перераб. и доп. М.: Издательство Юрайт, 2013. 512с.

*Поспелова В.С.,  
студентка 4 курса бакалавриата направления Экономика,  
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
Научный руководитель Котова К.Ю.,  
доцент кафедры учета, аудита и экономического анализа,  
к.э.н., доцент  
Пермский государственный национальный  
исследовательский университет, Пермь*

## **ФИНАНСОВОЕ МОДЕЛИРОВАНИЕ КАК СПОСОБ ОЦЕНКИ ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ КОМПАНИИ**

В данной статье рассматриваются вопросы о совершенствовании оценки финансового состояния компании. Представлены возможности такого способа оценки, как финансовое моделирование, основанное на сценарных подходах.

Деятельность любой компании направлена на установление желаемого финансового состояния и получение требуемого финансового результата. Такие цели делают необходимой оценку финансового состояния компании как по результатам текущей деятельности, так и для стратегических задач.

Оценка финансового состояния компании представляет собой процедуру, которая в современных условиях является неотъемлемой частью ведения бизнеса, поскольку от качества оценки финансового состояния компании зависит успешность ее деятельности в стратегической перспективе. На основе оценки финансового состояния может быть разработан обоснованный, подкрепленный достоверными сведениями, стратегический план развития, с помощью которого задаются условия для формирования достаточной ликвидности, доходности, оптимальной финансовой структуры капитала.

Актуальность проведения оценки финансового состояния компании обусловила разработку различных направлений методик оценки, а также создала необходимую основу для их результативного проведения.

В условиях рыночных отношений хозяйствующие субъекты различных организационно-правовых форм поставлены в такие жесткие экономические условия, которые объективно обуславливают проведение ими сбалансированной заинтересованной политики по под-

держанию и укреплению финансового состояния, его платежеспособности и финансовой устойчивости.

Финансовое состояние - важнейшая характеристика деятельности организации, отражающая обеспеченность финансовыми ресурсами, целесообразность и эффективность их размещения и использования, платежеспособность и финансовую устойчивость [1, с.140].

*Таблица 1*

*Авторские подходы к определению понятия  
«финансовое состояние организации»*

<i>Автор</i>	<i>Содержание термина «финансовое состояние организации»</i>
В.И. Иващенко [4]	- результат финансовой деятельности. Он характеризуется размерами средств организаций, их размещением и источниками поступления. Из этого выражения не понятно, почему финансовое состояние организации является результатом лишь его финансовой деятельности, почему он не является результатом также операционной и инвестиционной деятельности, не учитываются качественные характеристики понятия
Н.П. Любушин [10]	- способность организации финансировать свою деятельность. В рамках данного определения финансовое состояние характеризуется обеспеченностью организации финансовыми ресурсами, которые нужны для нормальной его деятельности, что также не раскрывает полностью экономическую сущность этого понятия
Е.А. Маркарян, Г.П. Герасименко [11]	- совокупность показателей, отражающих его способность погасить свои долговые обязательства. Такое определение не раскрывает экономическую сущность этого понятия, а лишь указывает на одну из его характеристик - соответствующий уровень показателя ликвидности
А.И. Ковалев, В.П. Привалов [5]	- совокупность показателей, отражающих наличие, размещение и использование финансовых ресурсов. Следует заметить, что финансовое состояние организации - это совокупность показателей, с их помощью оно только количественно измеряется
Г.В. Савицкая [13]	- экономическая категория, отражающая состояние капитала в процессе его кругооборота и способность организации к саморазвитию на фиксированный промежуток времени

В настоящее время финансовое состояние организаций трактуется с различных позиций, при этом отсутствует единый методологический подход к его определению, что затрудняет построение универсальных практических методик анализа и оценки. Для того, чтобы более полно осветить сущность финансового состояния организации, необходимо дать как можно полное представление о финансовом состоянии. Анализ научной литературы по данной проблеме позволил выделить подходы к определению финансового состояния, представленные в табл. 1.

Сравнение определений этого понятия разными авторами и их критическая оценка дает основания сделать вывод, что финансовое состояние коммерческой организации объективно формируется в системе внешних и внутренних финансовых отношений организации и его следует рассматривать как финансовую состоятельность организации.

Обобщая различные подходы, можно сформулировать следующее определение: финансовое состояние – это экономическая категория, характеризующая размещение, собственность и использование финансовых ресурсов, а также их достаточность в каждый момент времени.

Финансовое состояние может быть устойчивым, неустойчивым (предкризисным) и кризисным. Способность организации успешно функционировать и развиваться, сохранять равновесие своих активов и пассивов в изменяющейся внутренней и внешней среде, постоянно поддерживать свою платежеспособность и инвестиционную привлекательность в границах допустимого уровня риска свидетельствует о его устойчивом финансовом состоянии, и наоборот.

Финансовое состояние организации, его устойчивость и стабильность зависят от результатов производственной, коммерческой и финансовой деятельности. Если производственный и финансовый планы успешно выполняются, то это положительно влияет на финансовое положение организации. Напротив, в результате спада производства и реализации продукции происходит повышение ее себестоимости, уменьшение выручки и суммы прибыли и как следствие - ухудшение финансового состояния организации и ее платежеспособности.

Следовательно, устойчивое финансовое состояние является не игрой случая, а итогом умелого управления всем комплексом факторов, определяющих результаты финансово-хозяйственной деятельности организации [2, с.95].

Устойчивое финансовое состояние положительно влияет на объемы основной деятельности, обеспечение нужд производства необходимыми ресурсами. Поэтому финансовая деятельность как основная

часть хозяйственной деятельности должна быть направлена на обеспечение планомерного поступления и расходования денежных ресурсов, выполнение расчетной дисциплины, достижение рациональных пропорций собственного и заемного капитала и наиболее эффективное его использование.

Устойчивое финансовое состояние организации зависит, во-первых, от структуры привлечения и размещения финансовых ресурсов субъекта хозяйствования, при котором обеспечивается его постоянная платежеспособность, а, во-вторых, от способности продолжать свою хозяйственную деятельность, как в настоящее время, так и в отдаленном будущем, что в значительной степени определяется эффективным использованием финансовых ресурсов, получением прибыли и стабильного притока денежных средств.

Экономический анализ дает возможность своевременно устранить недостатки и выявить резервы улучшения финансового состояния организации (внутренний анализ), а также определить, в какой степени гарантированы его экономические интересы при взаимоотношениях с другими субъектами хозяйствования (внешний анализ).

Распространенные методики оценки финансового состояния, предложенные такими авторами, как А. Д. Шермет [14], В. В. Ковалев [6], О. В. Ефимова [3], С. Ю. Куницына [9], основываются, прежде всего, на оценке имущества организации и источников его формирования. Анализ показывает, что при таком подходе оцениваются только отдельные стороны финансового состояния компании, вуалируются внутренние и внешние взаимосвязи, а общая картина оценки распадается на отдельные фрагменты. Вместе с тем современные способы оценки финансового состояния компании должны не только обеспечивать детальную оценку или экспресс-оценку финансового состояния предприятия, но и предоставлять информацию, достаточную для принятия обоснованных управленческих стратегических решений.

Как показывает практика, оценка финансового состояния компании является необходимой в следующих случаях:

Во-первых, при совершении сделки купли-продажи или аренды бизнеса, причем как отдельных частей, так и всего имущества, при страховании имущества компании, реорганизации, реструктуризации и ликвидации компании с позиции определения платежеспособности.

Во-вторых, при проведении переоценки финансовых активов компании, при процедуре банкротства с принудительной продажей компании или ее части с позиции оценки ликвидности и финансовых рисков банкротства.

В-третьих, при получении займов и кредитов, для оценки условий роста и развития компании с позиции оценки финансовой устойчивости, ликвидности, платежеспособности, оценки финансовых результатов и уровня рентабельности.

Таким образом, оценка финансового состояния может быть использована как самой компанией, так и внешними субъектами рынка при осуществлении различных сделок или для предоставления информации о финансовом состоянии компании третьим лицам, представляющим либо свои интересы, либо интересы компании. Как правило, в качестве таких третьих лиц могут выступать отдельные потенциальные инвесторы и коммерческие банки, так как оценка финансового состояния компании для них является основным индикатором при принятии решения об инвестициях или предоставлении кредита [8].

Одним из важнейших способов оценки финансового состояния компании как потенциального банковского заемщика является финансовое моделирование.

Финансовая модель – важнейший элемент в процессе привлечения финансовых ресурсов. При ее построении следует учитывать потребности как инициатора проекта, так и инвестора. Важное условие – модель должна быть понятной и обоснованной. Под финансовой моделью понимается набор взаимосвязанных рядов данных, отражающих наиболее важные показатели деятельности компании как потенциального заемщика, в зависимости от выбранного сценария изменения ее внешней деловой среды и внутренних характеристик бизнеса.

Финансовое моделирование дает возможность осуществлять эффективный анализ сложных и неопределенных ситуаций, связанных с принятием стратегических решений. Этот способ представляет собой особый инструмент, который позволяет рассмотреть большое число вариантов в предположении минимизации риска потери вложенных средств как с позиции финансового менеджера – можно ли воспользоваться кредитом, так и с позиции банковского работника – можно ли выдать кредит.

Финансовая модель, в зависимости от цели ее построения, строится исходя из расширенного или сокращенного формата. Она может содержать в себе динамические связи ключевых показателей; основные формы финансовой отчетности; прогнозные финансовые показатели, рассчитанные на основе финансовой отчетности, а также и интегральные показатели эффективности компании. Следует отметить, что проведение моделирования исключительно на основе ретроспективных показателей компании, например, предложенного З. А. Круш [7] не является достаточным. В частности, представленная модель по



своей сути статична, т.е. не обладает дополнительными корректирующими величинами, такими как: инфляция, курсы валют, процентные ставки и ожидаемая динамика продаж. Поэтому наряду с историческими сценариями коммерческим банкам и другим инвесторам целесообразно разрабатывать гипотетические сценарии, характеризующиеся максимально возможным риском и потенциальными потерями для заемщика. В результате в настоящее время Н. И. Опариной, востребованным является сценарный анализ, основывающийся на развитии исторических или предполагаемых событий, при котором соответственно отрабатываются три различных варианта:

1. Оптимистический – наилучший желаемый вариант для компании;
2. Пессимистический – используются наиболее прагматичные предположения для компании с целью выявления условий, при которых ей грозит банкротство;
3. Реалистический – обычно используется потенциальными инвесторами и банками на основе показателей, оценки независимых экспертов и анализа внешних данных исследуемой компании [12].

Как показывает исследование преимуществ сценарного анализа как основы финансового моделирования, этот метод позволяет обеспечить вариативную и факторную составляющую прогноза финансового состояния компании.

В частности, для построения финансовой модели в качестве базисных показателей применяются данные финансовой отчетности компании за отчетный период.

Стоит также отметить, что владение ретроспективной информацией не означает владение перспективной, поэтому любая проекция исторических данных должна корректироваться специалистами. Любое предсказание будущего, а в первую очередь научно-техническое, несет в себе небольшую долю вероятности. В условиях низкой инфляции, в условиях роста экономики и оптимистичных прогнозов финансовые модели необходимо строить не только по одному оптимистическому сценарию, при котором желаемое можно выдать за действительное, но и по двум другим — реалистическому и пессимистическому, во избежание переоценки возможностей компании. Неопределенность внешней среды, обусловленная непредсказуемостью курсов валют и цен на сырье, материалы, услуги, требует оценки финансового состояния компании с учетом прогнозируемых параметров основных финансовых показателей.

Эти обстоятельства делают актуальным применение способа финансового моделирования для целей обеспечения устойчивости бизнеса.

### **Список литературы**

1. Артеменко В. Г., Беллендир М. В. Финансовый анализ. М.: Дело-Сервис, 2008. 152 с.
2. Ершова С.А. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие. СПб.: СПбГАСУ, 2007. 155 с.
3. Ефимова О. В. Финансовый анализ : учеб.пособие. М. Бухгалтерский учет, 2002. 528 с.
4. Иващенко В. Комплексная оценка финансовой устойчивости предприятия // Бизнес–информ 2009. №1
5. Ковалев А.И., Привалов В.П. Анализ финансового состояния предприятия. К: Центр экономики и маркетинга, 2008 г.
6. Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. М.: Финансы и статистика, 2006.
7. Круш А, Запорожцева Л.А // Финансы и кредит. 2011. № 25. С. 63-67.
8. Кубышкин И. Использование финансового анализа для управления компанией
9. Куницына С. Ю.. Основы финансовой диагностики : учеб. пособие. Изд-во БГУЭП, 2005. 280 с.
10. Любушин, Н. П. Экономический анализ: учебник. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010.
11. Маркарьян Э.А., Герасименко Г.П., Маркарьян С.Э. Экономический анализ финансовой деятельности. Ростов н/Д: Феникс, 2010.
12. Опарина Н. И. Финансовое моделирование в условиях финансового кризиса.
13. Савицкая Г.В Анализ хозяйственной деятельности: 5-е изд., перераб. и доп. - М.: Инфра-М, 2009. 536 с.
14. Шеремет А.Д. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций. М., 2010.

*Савина Е.О.,  
аспирант, ассистент кафедры «Налоги и налогообложения»  
Финансовый университет при Правительстве  
Российской Федерации, Москва*

## **О ЧЕМ НУЖНО ЗНАТЬ НАЧИНАЮЩЕМУ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЮ**

Практически каждый человек хотя бы однажды в жизни задумывается над вопросом открытия «своего дела», но далеко не у всех получается реализовать свое желание на практике. Зачастую это сопряжено со сложностью порядка налогообложения предпринимательской деятельности. В статье автор постарался «простым языком» рассказать о разных вариантах налогообложения предпринимательской деятельности с тем, чтобы предприниматель смог сделать правильное решение при выборе системы налогообложения.

Сегодня начать свое дело мечтают многие, но немногие знают обо всех подводных камнях ведения бизнеса. Несмотря на то, что, будучи предпринимателем, вы являетесь хозяином своего дела, на вас лежит большая ответственность и определенные обязанности.

Предпринимателем может быть любой дееспособный гражданин Российской Федерации (а также иностранный гражданин и лицо без гражданства, временно или постоянно проживающие на территории РФ), достигший 18 лет.

Но это по закону, а в жизни предпринимательская деятельность не всем «по плечу».

Дело в том, что экономически и юридически не подкованному человеку непросто разобраться в реалиях действующего законодательства, из-за чего многие не решаются начать свое дело. Поэтому на сегодняшний день для человека, планирующего организовать не предполагающее на начальном этапе сверхвысоких доходов дело, не менее важен простой порядок государственной регистрации, отсутствие значительных первоначальных вложений, возможность привлечения наемных работников, а также максимально доступный способ ведения учета и отчетности.

Деятельность предпринимателя - это широкое поле для больших достижений, но вместе с тем это еще и бремя обязанностей: например, необходимо регулярно и систематически платить налоги. Та-

кая обязанность закреплена в самом главном нашем законе - ст. 57 Конституции Российской Федерации.

Платить налоги – одно из немногих ограничений, которое стоит на пути у индивидуального предпринимателя. Однако не стоит рассматривать налоги как помеху росту бизнеса или причину несения убытка. Это не так. Безусловно, налоговая нагрузка в Российской Федерации не является низкой, но все же, при условии эффективного ведения дела и использования ресурсов, налоги не становятся причиной разорений.

На сегодняшний день в нашей стране для индивидуальных предпринимателей действует две альтернативные системы налогообложения: общая и специальные налоговые режимы.

По общей системе налогообложения индивидуальные предприниматели часть налогов платят, как юридические лица. К таким налогам относятся: налог на добычу полезных ископаемых, налог на добавленную стоимость, водный налог, налог на доходы физических лиц в отношении выплат наемным работникам и др. Эти налоги индивидуальные предприниматели платят по налоговой декларации.

Однако часть налогов они платят как обычные физические лица. У индивидуальных предпринимателей, например, нет налога на прибыль организаций - его заменяет налог на доходы физических лиц, нет налога на имущество организаций - его заменяет налог на имущество физических лиц, который наряду с транспортным и земельным налогами предприниматели платят не по декларациям, а по уведомлениям, присылаемым из налоговой инспекции. Поэтому в отношении уплаты этих налогов предпринимателю особенно беспокоиться не следует.

К специальным налоговым режимам относятся четыре налоговых режима: упрощенная система налогообложения, единый сельскохозяйственный налог, единый налог на вмененный доход и патентная система налогообложения. Наиболее распространенной является упрощенная система налогообложения, но не потому, что она «проще» остальных режимов, а потому, что имеет специфические особенности налогообложения, являющиеся универсальными для большей части налогоплательщиков.

В случае если уплата налогов по общей системе налогообложения вызывает у налогоплательщика затруднения или экономически ему невыгодна, следует выбрать режимы налогообложения, введенные специально для того, чтобы снизить налоговое бремя, упростить процедуру исчисления, уплаты налогов и подачи отчетности в налоговые органы.

Так, если бизнес связан с производством сельхозпродукции – предпринимателю прямая дорога к изучению главы 26.1 Налогового кодекса РФ, регулирующей налогообложение такой деятельности – это единый сельскохозяйственный налог.

Если деятельность относится к тем видам, которые определены главами 26.3 и 26.5 Кодекса, то предприниматель может уплачивать единый налог на вмененный доход для определенных видов деятельности или пользоваться патентной системой налогообложения. В этом случае необходимо тщательно изучать не только соответствующие главы Налогового кодекса РФ, но и законы субъектов Российской Федерации и нормативно-правовые документы органов местного самоуправления, регулирующие налогообложение установленных на их территориях видов деятельности.

Самый универсальный режим - это упрощенная система налогообложения, которая предназначена для всех остальных предпринимателей, - регулируется гл. 26.2 Налогового кодекса РФ и предусматривает два варианта налогообложения - по ставке 6% и по ставке 15%.

Итак, главное для предпринимателя – возможность выбора, и это очень здорово!

Среди специальных налоговых режимов есть такой, который могут использовать только индивидуальные предприниматели – патентная система налогообложения.

Меньше всего головной боли выбор системы налогообложения сулит тем предпринимателям, которые планируют вести деятельность, подпадающую под патентную систему налогообложения. Дело в том, что применение этого режима налогообложения позволяет индивидуальному предпринимателю вместо исчисления, уплаты многочисленных налогов и представления по ним налоговых деклараций прийти в налоговую инспекцию по месту своего жительства и приобрести патент на право заниматься определенным видом предпринимательской деятельности. Это патент фактически представляет собой своеобразную разовую уплату налогов за определенный период деятельности. Следует учитывать ещё одно немаловажное обстоятельство – стоимость патента уже рассчитана за предпринимателя налоговым инспектором. Таким образом, как уже было отмечено, ни исчислять налоги, ни заполнять и представлять сложные налоговые декларации предпринимателю будет не нужно.

Как видите, гражданину, решившему открыть свой бизнес, необходимо знать все особенности налогообложения. Причем принять решение о том, какие налоги и в каком порядке их платить надо еще до государственной регистрации, потому что, к примеру, документы о

применении специальных режимов налогообложения надо подавать в строго определенные Налоговым кодексом сроки с даты постановки на учёт.

Создайте простейшее возможное решение!

### **Список литературы**

1. Налоговый кодекс РФ, ч. 1,2
2. Фонд Общественное Мнение // Налоговая культура россиян: ключевые проблемы, 2008-2009
3. Осетрова Н.И., Курочкин В.В. Налоговая политика и практика. 2003, №8.
4. Индивидуальный предприниматель: энциклопедия/Под ред. А.В. Касьянова М., ГроссМедиа, 2008.

*Саркисян Э.П.,  
студент 4 курса факультета «Налоги и налогообложение»  
Научный руководитель Савина О.Н.,  
доцент кафедры «Налоги и налогообложение»,  
к.э.н., доцент  
Финансовый университет при Правительстве  
Российской Федерации, Москва*

## **НАЛОГИ – ИСТОЧНИК ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРОТИВОРЕЧИЙ**

Развитие налоговых отношений в российской экономике напрямую связано с процессом реформирования и приведения в соответствие производственных отношений с уровнем производительных сил, тенденциями развития общемировой экономической системы.

Несмотря на глубокую научную разработку множества проблем рыночной экономики, экономический анализ продолжает характеризоваться недостаточной разработанностью политико-экономической составляющей предлагаемых концепций, в частности концепций налогообложения субъектов малого предпринимательства.

В настоящее время малый предпринимательский сектор играет ключевую роль в развитии национальной экономики. Вследствие чего, главной задачей государства является построение эффективных взаимоотношений с субъектами малого бизнеса. Важнейшим инструмен-

том в руках государства является система налогообложения деятельности малых предприятий. Соответственно, через налоговое регулирование государство может оказывать косвенное воздействие на развитие малого бизнеса.

Так, механизм, обеспечивающим баланс во взаимоотношениях государства и предпринимателя, и, соответственно, инструментом развития малого бизнеса и экономики страны в целом, выступают специальные налоговые режимы, в частности упрощенная система налогообложения.

Упрощенная система налогообложения (далее УСН) – это специальный налоговый режим, введенный Федеральным законом от 29 декабря 1995 года №222-ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства». За время применения УСН в России, происходили неоднократные уточнения ее положений, а также вносилось множество изменений и дополнений в главу 26.2 «Упрощенная система налогообложения» Налогового кодекса Российской Федерации.

Упрощенная система налогообложения существует в качестве альтернативы общей системы налогообложения 19 лет. Ее совершенствование значительно облегчает работу налогоплательщиков в области налогового и бухгалтерского учета и сокращает налоговую нагрузку на малые предприятия, что делает УСН привлекательной для субъектов малого бизнеса. Однако на сегодняшний день наряду с множеством преимуществ существуют и некоторые недостатки данного специального налогового режима.

Одним из спорных вопросов, применения упрощенной системы налогообложения является учет сумм налога на добавленную стоимость (далее НДС) налогоплательщиками, применяющими УСН и их контрагентами.

По общему правилу, согласно пп.2 п.3 ст.346.11 НК РФ, организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, освобождаются от уплаты НДС. Однако существует несколько исключений (п.2 и п.3 ст.346.11 НК РФ; п. 5 ст. 346.11 НК РФ). Налоговым кодексом Российской Федерации также предусмотрена возможность выбора налогоплательщиком, применяющим УСН сформировать цену товаров (работ, услуг) без учета НДС либо выставить контрагенту счет-фактуру с выделенным НДС, при этом уплатив необходимую сумму налога в бюджет (пп.1 п.5 ст.173 НК РФ). Вместе с тем, спорной остается ситуация о возможности принятия к вычету НДС, указанной в счете-фактуре, выставленной лицом, не являющимся плательщиком налога на добавленную стои-

мость. Рассмотрим различные точки зрения органов исполнительной и судебной власти по данному вопросу.

Официальная позиция по сложившейся спорной ситуации заключается в том, что права на вычет у контрагента в данной ситуации не возникает.

В одном из писем Министерства Финансов<sup>1</sup> содержится разъяснение о том, что организации и индивидуальные предприниматели, освобожденные от уплаты НДС, не должны выставлять счета-фактуры. Таким образом, неправомерно составленная счет-фактура не может являться основанием для принятия сумм НДС к вычету.

Аналогичного мнения придерживается УФНС России по г. Москве<sup>2</sup>, в одном из писем которого было пояснено, что налогоплательщик не имеет права принять к вычету НДС по счету-фактуре, выданной контрагентом, применяющим УСН.

Подтверждает данную позицию постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа<sup>3</sup>. Суд пришел к выводу, что выданная поставщиком, применяющим упрощенную систему налогообложения, покупателю счет-фактура не может служить основанием для принятия к вычету, указанных в ней сумм НДС.

Противоположная точка зрения по данному вопросу сформулирована постановлением Конституционного суда Российской Федерации<sup>4</sup>. Суд постановил, что применение контрагентом специального режима налогообложения не влияет на право налогоплательщика изменять налоговый вычет.

Подобные противоречия в арбитражной практике не являются редким явлением, ввиду чего можно сделать вывод о несовершенстве действующих режимов налогообложения. В настоящее время остро стоит вопрос необходимости поддержания малого и среднего предпринимательства. Однако созданная для его поддержания упрощенная система налогообложения имеет ряд недостатков, что приводит к незаинтересованности многих налогоплательщиков в ее применении. В этой связи нами сделаны предложения, которые, на наш взгляд, будут способствовать улучшению функционирования данной системы и в полной мере выполнению УСН своего предназначения.

Как было отмечено ранее, одной из проблем в рамках упрощенной системы налогообложения является освобождение налогоплательщиков от уплаты налога на добавленную стоимость. Из-за невоз-

---

<sup>1</sup>Письмо Минфина России от 16.05.2011 N 03-07-11/126.

<sup>2</sup>Письмо УФНС России по г. Москве от 05.04.2010 N 16-15/035198.

<sup>3</sup>Постановление ФАС Поволжского округа от 07.10.2008 по делу N A55-17484/2007.

<sup>4</sup>Постановление Конституционного Суда РФ от 03.06.2014 N 17-П.



возможности выделить в счете-фактуре НДС отдельной строкой и принять его к вычету, налогоплательщики, перешедшие на УСН, теряют контрагентов, сужают рынок сбыта товаров (работ, услуг). Рассмотрим рисунки 1 и 2.



Рис. 1



Рис. 2

На рисунке 1 изображена общая схема уплаты налога на добавленную стоимость в бюджет и применение налоговых вычетов по данному налогу предприятиями, применяющими общую систему налогообложения. Предприятие А реализовало предприятию Б сырьё на 118 рублей, в том числе НДС=18 рублей. Предприятие Б произвело из приобретенного сырья товар и реализовало его предприятию В за 177 рублей, в том числе НДС=27 рублей (НДС выделен отдельной строкой в предоставленном счете-фактуре). При этом предприятие Б приняло к вычету сумму входного НДС в размере 18 рублей. Предприятие В реализовало, приобретенные товар за 200 рублей и уплатило в бюджет 36 рублей налога на добавленную стоимость, при этом приняло к вычету входной НДС - 27 рублей.

Далее обратимся к рисунку 2. На нем также изображена схема уплаты налога на добавленную стоимость в бюджет, однако предприятие Б, являясь субъектом малого бизнеса применяет упрощенную систему налогообложения. Соответственно, при реализации произведенного товара, предприятие Б не уплачивает налог на добавленную стоимость в бюджет и не принимает к вычету сумму входного НДС. Предприятие В, являясь плательщиком налога на добавленную стои-

мость, при реализации предприятию Г приобретённого товара, уплачивает в бюджет сумму НДС – 36 рублей. При этом принятие к вычету налога на добавленную стоимость по приобретенному товару не представляется возможным, из-за отсутствия в счете-фактуре отдельно выделенной суммы НДС.

Решение этой проблемы видится в том, что нами предлагается возможность принятия НДС к вычету контрагентами, даже в случае применения налогоплательщиком УСН (рис. 3).



Рис. 3

Мы предлагаем схему, при которой налогоплательщик В, работая с контрагентом, использующим упрощенную систему налогообложения, сможет принять к вычету сумму НДС, уплаченного предприятием А при реализации сырья предприятию Б.

В конечном итоге, при применении схемы на рисунке 3, налогоплательщик В уплатит в бюджет большую сумму налога, чем при использовании схемы на рисунке 1. Однако, сравнивая схемы на рисунках 2 и 3, предпочтительнее для налогоплательщика В будет ситуация, в которой, при работе с контрагентом на УСН, он сможет принять к вычету, пусть не в полном размере, но сумму уплаченного НДС. В то же время налогоплательщик Б (рис. 3) станет более конкурентоспособным на рынке по отношению к аналогичному предприятию Б (рис. 2).

Совершенствование упрощенной системы налогообложения довольно сложный и трудоемкий процесс. Изменяя законодательство тем или иным образом, необходимо учитывать, как это отразится на работе всех субъектов рыночных отношений. Внесенные поправки должны способствовать развитию предпринимательства и при всем этом не являться причиной необоснованных потерь бюджета государства.

Вопрос о налогообложении малого бизнеса имеет особую актуальность в экономике нашей страны. Хотелось бы верить, что Рос-

сийская Федерация в ближайшем будущем пойдет по пути адаптации малого предпринимательства к современным условиям хозяйствования. Наличие действующего малого бизнеса в стране ведет к оздоровлению и стабилизации экономики. В связи с этим, государственная политика нашей страны на поддержание объектов малого предпринимательства должна быть четко продуманной и эффективной.

Упрощенная система налогообложения по своей сути является, одним из важнейших инструментов, направленных на поддержание малого бизнеса, но при всех своих недостатках становится малоэффективным.

Для решения проблем, связанных с малым предпринимательством, необходимо создать такие условия налогообложения, при которых издержки ведения бухгалтерского и налогового учета будет минимальными, а налоговая нагрузка соответствовала возможностям предпринимателей и потребностям бюджета.

Оптимизация налогообложения - это главное направление поддержки малого бизнеса, которое в ближайшее время должно быть усовершенствованно.

#### **Список литературы**

1. Налоговый кодекс РФ
2. Система ГАРАНТ
3. Система КОНСУЛЬТАНТ ПЛЮС

*Сидельников А.Р.,  
студент 4 курса факультета «Налоги и налогообложение»  
Научный руководитель Савина О.Н.,  
доцент кафедры «Налоги и налогообложение»,  
к.э.н., доцент  
Финансовый университет при Правительстве  
Российской Федерации», Москва.*

### **НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА В УСЛОВИЯХ ФИНАНСОВОЙ НЕСТАБИЛЬНОСТИ**

Налоговое законодательство Российской Федерации – один из наиболее динамично развивающихся сегментов российского законодательства. К сожалению, налогоплательщиками законодательство о на-

логах и сборах воспринимается часто громоздким, сложным и постоянно изменяющимся. Необходимо признать, что на сегодняшний день, какие бы изменения не происходили в данной сфере, предельного упрощения налогового законодательства достичь невозможно.

Этого мнения придерживается последний председатель ВАС РФ, чьи функции переданы Верховному Суду РФ 6 августа 2014 года, А.А. Иванов. Он говорил: «<...> еще в 20-е годы прошлого века утверждалось, что вместо толстых томов надо оставить тоненькие книжечки кодексов, которые все рабочие будут понимать и применять. Это утопия: простыми и примитивными могут быть только нормы, касающиеся самых понятных и простых отношений»<sup>1</sup>. Получается, что на сегодняшний день, нет реальной возможности установить простой единый налог и одинаковые для всех меры наказания за налоговые правонарушения. Конечно, в таком случае налоговое законодательство станет для всех простым и понятным, но абсолютно несправедливым.

Другой видный ученый, А.В. Малько вполне небезосновательно считает, что, чем совершеннее право, тем дифференцированное оно регламентирует конкретные вопросы общественной жизни<sup>2</sup>.

Вместе с тем, в случае повышения степени социальной справедливости любого налога, снижению налоговой нагрузки на одних налогоплательщиков и увеличению на других, а так же порядка его уплаты и предоставления отчетности для различных категорий налогоплательщиков и т.д., приводит к усложнению механизма исчисления и уплаты данного налога.

На сегодняшний день нестабильное состояние экономики нашей страны вынуждает динамично изменяться налоговое законодательство, что в частности в значительной мере затрагивает налог на прибыль организаций. В 2015 году вступили в силу новые изменения по налогу на прибыль организаций<sup>3</sup>. Рассмотрим некоторые из них.

### **1. Новый порядок учета процентов по долговым обязательствам**

В соответствии с новой редакцией п.1 ст.269 НК РФ проценты по долговым обязательствам признаются доходом на основе фактической ставки. В случае возникновения долгового обязательства по ито-

---

<sup>1</sup> Иванов А.А. Государство рискует лишиться крупных активов // Коммерсантъ. 2012. N 139; <http://www.kommersant.ru/doc/1991007>

<sup>2</sup> Проблемы теории государства и права: Учебное пособие / Под ред. М.Н. Марченко. М., 2001. С. 392.

<sup>3</sup> В соответствии с Федеральным законом от 28.12.2013 N 420-ФЗ, Федеральным законом от 21.02.2014 N 17-ФЗ, Федеральным законом от 20.04.2014 N 81-ФЗ, Федеральным законом от 23.06.2014 N 167-ФЗ.

гу осуществления контролируемых сделок, проценты признаются доходом также на основе фактической ставки, но учитывая положения раздела V.1 НК РФ. Исключения из правила содержатся в п.1.1 ст.269 НК РФ. В соответствии с исключениями налогоплательщик получает определенные права в отношении долгового обязательства, возникшего в случае осуществления сделки, признаваемой контролируемой, где на одной стороной является банк.

Налогоплательщик получает право учитывать, как доход процент в размере фактической ставки, в случае, если данная ставка больше минимального значения интервала предельных значений, который установлен в п.1.2 ст.269 НК РФ и учитывать, как расход в размере фактической ставки – если она меньше, чем максимальное значение установленного интервала.

В случае, если данные условия не соблюдаются, в качестве дохода (расхода) будет признан процент, который исчисляется исходя из фактической ставки, но на основании положений раздела V.1 НК РФ.

В соответствии с введенным п.1.2 ст.269 НК РФ законодатель установил интервалы предельных значений процентных ставок по долговым обязательствам, при этом большее значение имеет валюта, в которой оформлено конкретное обязательство.

## **2. Организации самостоятельно определяют порядок учета расходов на приобретение имущества, не являющегося амортизируемым**

Согласно новой редакции пп.3 п.1 ст.254 НК РФ, вступившей в силу с 1 января 2015 года, организации-налогоплательщики имеют право самостоятельно определить порядок признания материальных расходов в виде стоимости имущества, указанного в выше отмеченном подпункте, с целью списания стоимости данного имущества, учитывая срок использования или другие экономически обоснованные показатели, на протяжении более 1-го отчетного периода.

## **3. Новые правила определения размер убытка от уступки права требования**

Согласно новому правилу, установленному в п.1 ст.279 НК РФ размер убытка от уступки права требования, которая была произведена третьему лицу в срок не позднее, чем предусмотренная договором о реализации товара (работ, услуг) дата совершения платежа, рассчитывается по выбору налогоплательщика одним из двух способов:

– взяв за основу максимальную ставку процента, установленную для соответствующего вида валюты п.1.2 ст.269 НК РФ по долговому обязательству, которое равно доходу, полученному от ус-

тупки права требования, за период от даты уступки до наступления срока платежа, указанного в договоре на реализацию товаров (работ, услуг);

– взяв за основу ставку процента, подтвержденную в соответствии с методами, которые установлены разделом V.1 НК РФ по данному долговому обязательству.

#### **4. Убыток от уступки права требования, произведенной после срока платежа по договору, учитывается в расходах единовременно**

По старому правилу, убыток от уступки права требования, произведенной после срока платежа по договору учитывался организацией постепенно: на дату уступки права требования признавалось 50 процентов от убытка, а оставшаяся сумма убытка относилась на расходы по истечении 45 календарных дней с даты уступки.

После внесения изменений в п.2 ст.279 НК РФ, налогоплательщики учитывают данный убыток единовременно на дату уступки права требования.

#### **5. Из правил налогообложения исключен метод ЛИФО**

С 1 января 2015 года в Налоговом кодексе РФ метод ЛИФО для определения размеров расходов в целях ведения налогового учета исключен. Связи с внесенными поправками претерпели изменение и статьи Кодекса, содержащие данную норму: п.8 ст.254, п.1 ст.268, ст.329 НК РФ.

#### **6. Уточнен порядок определения цены ценных бумаг**

По уточненному в пп.2 п.11 ст.280 порядку в целях налогообложения учитывается фактическая цена реализации (приобретения), если совершаются сделки с обращающимися ценными бумагами через российского или иностранного организатора торговли.

В случае, если совершается сделка с обращающимися ценными бумагами не через российского или иностранного устроителя торговли, то рыночной ценой для целей налогообложения будет признана фактическая цена реализации (приобретения) при соблюдении одного из следующих условий:

– на дату осуществления сделки было зафиксировано более одной сделки с ценной бумагой и цена сделки соответствует интервалу между максимальной и минимальной ценами сделок с данной ценной бумагой;

– если на дату осуществления сделки была зафиксирована одна сделка с ценной бумагой и фактическая цена равна цене указанной сделки.

В соответствии с пп.3 п.12 ст.280 НК РФ, минимальная и максимальная цена сделок (цена одной сделки), которые зарегистрировал организатор торговли, определяются на основании сделок, совершенных безадресных заявок.

В п.13 ст.280 НК РФ закреплено исключение из правила, установленного в п. 12 названной статьи. Оно звучит так: фактическая цена приобретения обращающихся эмиссионных ценных бумаг признается рыночной ценой при их размещении, а также при первом после размещения предложении этих ценных бумаг неограниченному кругу лиц, в том числе у брокера.

В п.18 ст.280 НК РФ установлено, что расчетную цену необращающихся ценных бумаг необходимо определять на дату составления договора, в котором отражены все существенные условия. В отношении обращающихся инвестиционных паев расчетная цена определяется на предшествующую дату, на которую определяется расчетная стоимость инвестиционного пая, ближайшую к дате совершения сделки.

В п.19 ст.280 НК РФ закреплено исключение из правил, в соответствии с которым, налогоплательщик имеет право в целях налогообложения использовать расчетную цену сделки, которая определяется с учетом положений главы 14.3 НК РФ, при определении финансового результата по сделкам с обращающимися ценными бумагами и не пользоваться правилами, установленными в ст.280 НК РФ, для определения цены ценной бумаги, в случае, если выполняется хотя бы одно из нижеперечисленных условий:

- покупатель ценных бумаг (совместно с аффилированными лицами) становится владельцем более пяти процентов соответствующего выпуска ценных бумаг;
- количество ценных бумаг превышает один процент соответствующего выпуска ценных бумаг;
- цена ценных бумаг установлена по решению органов государственной власти или органов местного самоуправления;
- покупатель (продавец) ценных бумаг является эмитентом этих ценных бумаг, в том числе по оферте.

#### **7. Дополнены перечни доходов и расходов, не учитываемых в целях налогообложения**

В соответствии со старой редакцией НК РФ в пп.14 п.1 ст.251 НК РФ отмечено, что не учитываются в доходах в качестве средств целевого финансирования средства сборов за аэронавигационное обслуживание полетов воздушных судов в воздушном пространстве РФ, взимаемых в порядке, установленном уполномоченным органом в об-

ласти использования воздушного пространства. С 1 января 2015 г. данное положение пп.14 п.1 ст. 251 НК РФ утратило силу. Начал действие пп.46 п.1 ст.251 НК РФ. В нем указано, в доходах не будут учитываться средства сборов за аэронавигационное обслуживание полетов воздушных судов в воздушном пространстве РФ.

Так же, с 1 января 2015 г. ст.270 НК РФ дополняется п.48.17. В соответствии с этим пунктом в расходах не будут учитываться затраты, которые понесены за счет:

– сборов за аэронавигационное обслуживание полетов воздушных судов в воздушном пространстве РФ;

– полученных из федерального бюджета в качестве компенсации расходов за аэронавигационное обслуживание полетов воздушных судов государственной авиации, освобожденных в соответствии с законодательством РФ от платы за аэронавигационное обслуживание.

Производимые изменения в налоговом законодательстве это необходимое следствие развития рыночных отношений и отношений между государственными органами и хозяйствующими субъектами. Отметим, что с 2015 года в силу вступило 22 изменения в 25 главе НК РФ. Все они представляют собой комплекс мер по усовершенствованию законодательства о налогах и сборах, направленных на устранение возникающих неточностей, сближение бухгалтерского и налогового учетов, улучшение налогового администрирования и упрощение ведения налогового учета налогоплательщиками.

*Сорокин Н.Д.,*

*студент НБУНК 2-1м*

*Научный руководитель Савина О.Н.,*

*доцент кафедры «Налоги и налогообложение»,*

*к.э.н., доцент*

*Финансовый университет при Правительстве  
Российской Федерации», Москва.*

## **НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ КАК ИНСТРУМЕНТ СТИМУЛИРОВАНИЯ ИННОВАЦИОННО- ИНВЕСТИЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

В работе обосновываются необходимость и принципы разработки единой стратегии применения налоговых льгот в России с ори-



ентацией на приоритеты развития территорий регионов. При этом ключевая роль отводится налогу на прибыль организаций, по которому предлагается концепция новой единой льготы, а также рассчитывается экономический эффект от ее внедрения в практику.

Сегодня в российской национальной экономике сложилась очень непростая ситуация, касающаяся реального сектора, материального производства. Она обусловлена во многом теми структурными сдвигами, которые мы наблюдаем во всей мировой экономической системе с 60-х годов XXвека.

А именно, начиная с указанного периодов структуре общественного производства стала постепенно повышаться доля так называемых третичных отраслей (торговли, услуг, кредитно – финансового сектора), которые в целом можно характеризовать как нематериальное производство. Одновременно с этим процессом происходило уменьшение удельного веса первичных (сельское и лесное хозяйство, добывающие отрасли промышленности) и вторичных (обрабатывающая промышленность, строительство и др.) отраслей.

В течение последних 50-ти лет данная тенденция носила устойчивый характер, в результате чего сегодня наблюдается явное преобладание сферы услуг непроизводительного характера при одновременном сокращении реального сектора экономики.

Указанные процессы в равной степени характерны как для развитых стран Запада, так и для России. Однако есть одно принципиальное отличие. На Западе происходящая деиндустриализация объективно обусловлена научно-техническим прогрессом(далее – НТП), который позволил снизить издержки и перевести производство в так называемые «третьи» страны мира. А в России этот процесс вызван упадком производства и развалом промышленности.

Очевиден тот факт, что российская экономика остро нуждается в восстановлении в первую очередь сферы материального производства, так как именно реальный сектор является базисом любой экономической системы. В контексте повышения напряженности в политических отношениях России и стран Запада после событий 2014 года (референдум в Крыму и присоединение его к России), а также введения странами Запада санкций против Российской экономики, самодостаточность и независимость российской экономической системы становится вопросом национальной важности.

Восстанавливать реальный сектор в России необходимо постепенно, используя механизмы различного характера. Одним из наиболее эффективных инструментов выступают налоговые льготы.

Уплачивать налоги по законодательству обязаны все субъекты (за исключением предусмотренных случаев). Однако регулируя размер выплат отдельных субъектов экономической деятельности, появится возможность создать существенный стимул для развития, как конкретных субъектов, так и отдельных отраслей в целом.

В данном контексте интерес представляют региональные налоги. России как стране, имеющей самую большую территорию в мире, свойственна одна отрицательная черта – существенный разрыв в уровне развития регионов. Но не представляется возможным сгладить, используя все тот же инструмент – налоговые льготы. Причем, сгладить в сторону повышения уровня развития отстающих регионов и упрочнения текущих позиций развитых субъектов.

В настоящий момент субъекты федерации в России вправе устанавливать самостоятельно льготы на такие налоги, как налог на прибыль организаций, транспортный налог, налог на имущество организаций, земельный налог, налог на имущество физических лиц. Вместе с тем отсутствует какая-либо единая для всех регионов стратегия применения налоговых льгот.

В различных субъектах федерации устанавливаются различные основания для применения налоговых льгот, что является верным, и объективно обусловлено указанной особенностью региональных экономик. Вместе с тем введение такого элемента планирования, как единая стратегия применения льгот по отдельным налогам в регионах, позволит существенно повысить эффективность системы налогообложения в России. Как это осуществить на практике?

В первую очередь, необходимо внести ряд корректировок в принципы организации экономической системы в регионах. Для каждого региона России на федеральном уровне (возможно, на уровне постановлений Правительства РФ) целесообразно определить одну-две приоритетных отрасли реального сектора экономики. Главным критерием будет являться максимальная отдача национальной экономике в виде реальной произведенной продукции. Благодаря неравномерному распределению имеющихся ресурсов по территории регионов, в каждом регионе можно выделить отрасль, экономическое обоснование приоритетности которой будет наибольшим. Таким образом, каждый регион будет акцентировано развивать свои сильные стороны, тем самым принося максимальную пользу для национального сектора материального производства.

В исключительных случаях приоритетным может быть выбран какой-либо сегмент сферы услуг, если экономический эффект от его развития будет максимальным.

После решения организационных вопросов, внимание следует сосредоточить на формировании единой стратегии применения налоговых льгот. Основную идею предлагаемой стратегии можно сформулировать следующим образом: льготы максимально должны быть направлены именно в ту сферу, которая является приоритетной для региона.

Проанализировав структуру налоговых льгот, предоставляемых в регионах, можно отметить, что одним из основных налогов, уплачиваемых бизнесом, является налог на прибыль организаций. Следовательно, необходимо в первую очередь усовершенствовать механизм предоставления льгот по данному налогу.

В вопросе совершенствования предоставления льгот по налогу на прибыль организаций представляется целесообразным ориентироваться на лучшие примеры существующей в регионах России практики.

Так, рациональным и дальновидным является пример Иркутской области. В регионе существует льгота по налогу на прибыль, согласно которой организации, осуществляющие приоритетные для экономики региона виды деятельности, в случае приобретения, создания, дооборудования, реконструкции, модернизации или технического перевооружения имущества, облагаются по пониженной ставке на срок от 1 до 3 лет (в зависимости от объема инвестиционных вложений). Очень важно, что в рассматриваемом примере присутствует ориентация на приоритетные виды деятельности для экономики региона.

Поскольку предлагаемая стратегия применения налоговых льгот в России будет направлена на стимулирование инвестиционной активности в приоритетных для экономики региона сферах деятельности, то целесообразным представляется распространить практику Иркутской области на все субъекты Федерации.

При этом необходимо адаптировать для всей России только основание для льготы, изменив при этом саму льготу.

Предлагаемая льгота по налогу на прибыль организаций будет выражаться в снижении ставки по налогу до 0%, т.е. фактическое освобождение от уплаты налога при соблюдении ряда условий.

Указанную льготу по налогу на прибыль необходимо будет предоставлять:

1. организациям, осуществляющим приоритетные для экономики региона виды деятельности, функционирующим от года до трех лет;
2. организациям, осуществляющим приоритетные для экономики региона виды деятельности, в случае приобретения, создания,

дооборудования, реконструкции, модернизации или технического перевооружения имущества, функционирующим свыше трех лет.

На первом этапе внедрения данной льготы в практику необходимо обеспечить защиту от злоупотреблений снижением ставки. Для этого предусмотрен (в первом условии) барьер обязательного функционирования организации в один год, который обеспечит защиту от фирм-однодневок, желающих за счет льготы обеспечить себе разовую высокую прибыль.

Кроме того, спустя год после создания остаются только самые конкурентоспособные компании, которые в результате будут иметь право на получение указанной льготы. Данный аспект важен в целях недопущения переполнения рынка производителями идентичной продукции (несмотря на ее приоритетность).

На данном этапе льгота будет предоставлена на срок пять лет.

Таким образом, цель первого этапа внедрения пониженной ставки по налогу на прибыль организаций – привлечь оптимальное количество конкурентоспособных производителей в отрасль, являющуюся приоритетной для региона.

Второй этап внедрения указанной льготы начинается, когда истекает срок первичного предоставления льготы, либо когда срок функционирования организации превысил три года с момента создания, в течение которых она не использовала данную льготу. В этом случае получить ставку 0% по налогу на прибыль организации смогут только при наличии документально подтвержденных фактов приобретения, создания, дооборудования, реконструкции, модернизации или технического перевооружения имущества. Срок предоставления льготы в этом случае будет варьироваться в зависимости от объема инвестиционных вложений (от трех до пяти лет).

Указанные условия обусловлены тем, что по истечении пятилетнего срока первичного предоставления данной льготы, у организации высвободятся дополнительные денежные средства, которые необходимо будет направить на модернизацию производства (в целях повторного получения льготы).

Таким образом, цель второго этапа внедрения льготы - стимулировать предпринимателей к непрерывной модернизации и расширению производства, не допустить застоя и расхищения средств, высвобожденных в результате применения нулевой ставки по налогу на прибыль в рамках указанной льготы.

В дальнейшем алгоритм второго этапа будет повторяться неограниченное количество раз.

В результате внедрения указанной льготы по налогу на прибыль организаций в виде пониженной до 0% ставки, предприниматель с одной стороны, получит дополнительную прибыль, прямо отражающуюся на его личном благосостоянии, а с другой стороны, будет вынужден регулярно проводить модернизацию и обновление производства в целях последующего повторного получения такой льготы. Поскольку непредоставление льготы будет означать резкое снижение конкурентоспособности предпринимателя на рынке по сравнению с другими субъектами отрасли.

Теперь, после описания основных концептуальных моментов предложенных преобразований, необходимо подтвердить их экономическую целесообразность. Для этого оценивают экономическую эффективность налоговых льгот.

При этом экономическую эффективность можно условно подразделить на бюджетную и социальную. Бюджетная эффективность – оценка результата хозяйственной деятельности категорий налогоплательщиков, которым предоставлены налоговые льготы с точки зрения влияния на доходы и расходы местного бюджета. Социальная эффективность – социальные последствия предоставления налоговых льгот для общества в целом, которые выражаются в изменении уровня и качества товаров, работ, услуг для населения в результате осуществления деятельности организаций – получателей льгот.

Все действующие в настоящее время в России методики оценки эффективности концептуально схожи и имеют незначительные различия. Поэтому возьмем за основу методику оценки, действующую в Рязанской области по причине ее общедоступности.

Итак, эффективность по указанной методике следует оценивать в четыре этапа. На первом этапе производится инвентаризация предоставленных налоговых льгот. На втором этапе определяются потери (суммы недополученных доходов) бюджета, обусловленные предоставлением налоговых льгот.

Потери бюджета рассчитываются по специальным формулам. Поскольку в данной работе предлагается нулевая ставка по налогу, воспользуемся формулой для такого случая:  $Cnб = Cснб \times HC$ ,

где  $Cnб$  – сумма потерь (сумма недополученных доходов) бюджета;

$Cснб$  – сумма (размер) сокращения базы налога по причине предоставления льгот;

$HC$  – действующая в период предоставления льгот ставка налога;

Для более наглядной иллюстрации, рассмотрим условный пример.

Допустим, предприятие функционирует в приоритетной сфере региона свыше года (т.е. имеет право на льготу). За три года, прибыль составила 2 400 000 единиц (усредненный показатель). Ставка по налогу на прибыль организаций 20%. Тогда  $Cnb = 2\ 400\ 000 * 0,2 = 480\ 000$  ед.

На третьем этапе производится оценка социальной эффективности предоставления налоговых льгот по специальной формуле:

$$CE = (N \times Z) + S, \text{ где}$$

$N$  – число дополнительных рабочих мест, создаваемых в результате предоставления налоговых льгот;

$Z$  – годовой объем средней заработной платы на рабочих местах, создаваемых в результате использования льготы;

$S$  – сумма предоставленной налоговой льготы.

Если принять среднюю заработную плату на производстве равной 15 000 единицам, то высвобожденные 480 000 могут пойти на расширение количества рабочих мест. Поскольку прибыль составила 2 400 000 ед., то при указанной среднемесячной заработной плате, удастся обеспечить четыре рабочих мест в течение трех лет:  $2\ 400\ 000 / (12 * 3) * 15\ 000 = 4,444$ .

Как можно видеть, часть прибыли даже после создания дополнительных рабочих мест останется нераспределенной.

Годовой объем средней заработной платы на местах, создаваемых в результате применения льготы, будет равен при указанных допущениях:  $15\ 000 * 12 = 180\ 000$  ед. А сумма предоставленной налоговой льготы будет эквивалентна сумме потерь бюджета: **480 000 ед.**

В итоге социальная эффективность в данном примере вычисляется следующим образом:  $CE = (N \times Z) + S = (4 * 180\ 000) + 480\ 000 = 1\ 200\ 000$  ед.

На четвертом этапе производится оценка эффективности налоговых льгот путем сопоставления суммы потерь бюджета, обусловленных предоставлением льгот, с суммой социальной эффективности от предоставления налоговых льгот.

Эффективность предоставления налоговой льготы определяется по формуле:  $Эфф = \text{дельта } C / Cnb$ ,

где *дельта C* - сумма социальной эффективности предоставления налоговых льгот, тыс. рублей;

$Cnb$  - сумма потерь бюджета по данному налогу, тыс. рублей.

Исходя из этой формулы, определим эффективность планируемой к предоставлению льготы по налогу прибыль организаций:

$$Эфф = \text{дельта } C / Cnb = 1\ 200 / 480 = 2,5.$$

При этом полагается, что если полученное значение меньше 1, то эффективность предоставленной налоговой льготы имеет низкое значение, если больше 1 - эффективность высокая. В рассмотренном примере при значении 2,5 следует признать предлагаемую льготу высокоэффективной.

Следует акцентировать внимание на том факте, что в рассмотренной методике оценки эффективности налоговых льгот, отсутствует оценка эффективности с позиции реального производства, т.е. оценка того, каким образом налоговая льгота отразится на выпуске реальной продукции, и какую реальную пользу принесет национальной экономике. На мой взгляд, это весомый недостаток существующей практики в Рязанской области. Следовательно, вопрос выработки оптимальной системы оценивания эффективности налоговых льгот, отражающей реальное положение дел в экономике, требует отдельной детальной проработки.

Таким образом, первостепенным мероприятием в вопросе восстановления реального сектора экономики России является разработка стратегии применения налоговых льгот. На примере налога на прибыль организаций было показано, что максимально такая стратегия должна быть направлена на развитие приоритетных отраслей в каждом конкретном регионе.

Как важнейший элемент стратегии, приведена предлагаемая к введению льгота по налогу на прибыль организаций, заключающаяся в понижении до 0% ставки по налогу, а также условия ее применения. Предлагаемая льгота способна будет побудить предпринимателей к повышению качества своей продукции, расширению производств, предоставлению новых рабочих мест. Как результат, должно быть достигнуто относительное выравнивание экономического уровня развития регионов России, что будет способствовать максимизации экономической отдачи от каждого из регионов.

Именно такие изменения должны стать первыми шагами к восстановлению национального производства, поскольку только так Россия может вернуть себе лидирующие позиции на мировой арене и стать страной, с которой будут действительно считаться все остальные, а не оставаться «сырьевым придатком» более развитых зарубежных государств.

### **Список литературы**

1. Майданская А.Н. Налоговые льготы как инструмент финансового регулирования малого предпринимательства: региональный

аспект. Нижневартровский экономико-правовой институт (филиал) ТюмГУ, г. Нижневартовск, 2011 г.

2. Авдеев А.А. О порядке применения налоговых льгот (на примере налоговых льгот по налогу на прибыль организаций) // *Налог. ги.* №25. 2010.

3. Коновалова Т., Кузьмина Н. Налоговое регулирование инвестиционной деятельности // *Финансы.* №6. 2011.

4. Малис Н.И. Малый бизнес имеет налоговый потенциал // *Финансы.* № 4. 2012.

*Спешилова А.С.,*

*магистр 2 курса направления Экономика,  
программа «Финансовый аналитик»*

*Научный руководитель Пащенко Т.В.,*

*доцент кафедры учета, аудита и экономического анализа,  
к.э.н., доцент*

*Пермский государственный национальный  
исследовательский университет, Пермь*

## **ОСОБЕННОСТИ УПРАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВЫМИ РЕСУРСАМИ ПРЕДПРИЯТИЙ ТОРГОВОЙ ОТРАСЛИ**

Каждая организация, осуществляя свои хозяйственные функции, имеет определенный набор целей. Для реализации намеченных целей руководители фирм и подразделений выполняют соответствующие управленческие функции:

- принятие решений;
- планирование;
- оперативное управление;
- контроль за выполнением управленческих решений.

Для выполнения этих функций требуется информация, которая включает производственные, финансовые, статистические данные, результаты маркетинговых исследований и т.д.

На основе внутренней информации, поступающей от экономистов, финансовых аналитиков, бухгалтеров, службы маркетинга, специалистов по управленческому учету, организация наряду с финансовым учетом формирует, систему управленческого учета.



Пользователями экономической информации организации являются собственники и потенциальные собственники (инвесторы), кредиторы, менеджеры, налоговые органы, конкуренты и покупатели продукции. Всех пользователей информации можно разделить на две группы: внутренних и внешних. Соответственно, выделяются две области учета:

- финансовый учет, целью которого является подготовка информации для внешних пользователей о финансовом положении организации, о финансовых результатах ее деятельности и имущественном состоянии;

- управленческий учет, цель которого – обеспечить менеджеров компании достоверной оперативной информацией, необходимой для контроля за производственной деятельностью и принятия обоснованных решений.

Таким образом, подсистема бухгалтерского учета, которая обеспечивает управленческий аппарат организации информацией, применяемой для планирования, управления и контроля за деятельностью организации, называется управленческим учетом.

Источником информации финансового учета являются только данные бухгалтерского учета и элементы системы налогообложения. Исходными данными управленческого учета служат также нормы расхода материальных ресурсов, технологические карты, результаты исследований рынка и др.

Финансы торговых организаций функционируют в рыночной экономике на тех же принципах, что и финансы всех других коммерческих организаций: хозяйственной самостоятельности, самофинансирования, экономической заинтересованности, материальной ответственности, формировании финансовых резервов.

Торговля является одной из наиболее значимых для общества отраслей экономики страны, которая связывает производство и потребление, поддерживая баланс между предложением и спросом, с одновременным активным воздействием на производство посредством регулирования объема и ассортимента выпускаемой продукции.

В современных условиях кардинально изменилась значимость торговли в национальной экономике. Если раньше безусловным приоритетом пользовались отрасли материального производства, а торговле отводилась вспомогательная роль в общественном воспроизводстве, то в настоящее время ей принадлежит одно из ведущих мест в отраслевой структуре экономики страны.

Таблица

## Число организаций оптовой торговли в 2013 год (на конец года, тысяч единиц)

	Всего	из них				Справочно: Всего в 2012г.
		коммерческие организации, не относящиеся к субъектам малого и среднего предпринимательства	субъекты малого и среднего предпринимательства			
			средние предприятия	малые предприятия	микро-предприятия	
Организации, осуществляющие оптовую торговлю, включая торговлю через агентов, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами	620,1	17,1	6,5	45,8	333,1	700,0
из них осуществляющие оптовую торговлю:						
через агентов (за вознаграждение или на договорной основе)	55,1	2,0	0,4	3,7	29,4	66,5
сельскохозяйственным сырьем и живыми животными	15,6	0,4	0,2	1,3	8,3	18,0
пищевыми продуктами, включая напитки, и табачными изделиями	70,3	2,8	1,4	7,0	35,9	78,0
непродовольственными потребительскими товарами	114,8	3,1	1,1	8,4	63,8	131,2
несельскохозяйственными промежуточными продуктами, отходами и ломом	147,3	3,3	1,5	11,6	84,5	162,6
из нее топливом	20,2	0,9	0,4	2,3	10,5	22,4
машинами и оборудованием	68,9	2,1	0,6	5,1	41,2	75,4
прочую	145,2	3,4	1,2	8,7	69,7	166,2
1) данные приведены на основе Статистического регистра Росстата, включающего фактически действовавшие юридические лица						
2) включая организации, тип которых не определен						
3) с учетом юридических лиц, зарегистрированных с основным видом деятельности "Оптовая торговля", более конкретные виды деятельности которых не идентифицированы						

Выше приведены официальные данные федеральной службы государственной статистики на конец 2013 г о количестве торговых организаций в России.

Данные по категориям субъектов малого и среднего предпринимательства приведены в соответствии с условиями, определенными Федеральным законом от 24.07.2007г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» и постановлением Правительства Российской Федерации от 10.09.2008г. № 222 «О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства».

Не смотря на то, что по сравнению с 2012 годом в 2013 году число торговых организаций уменьшилось, они все так же занимают ведущее место в структуре экономики страны.

Процесс движения финансовых ресурсов торговых предприятий отличается высокой степенью динамизма и характеризуется появлением новых конкретных источников формирования и направлений использования денежных средств. Поскольку состояние финансовых ресурсов на определенный момент времени всегда связано с характером их движения, необходимость поддержания финансовых ресурсов на достаточном для эффективной работы предприятия уровне является важнейшей задачей финансового менеджмента. При неэффективном финансовом управлении возрастает риск потери финансовых ресурсов и банкротства предприятия. Другими словами, движение финансовых ресурсов требует эффективного управления.

Управление финансовыми ресурсами торговой организации представляет собой совокупность действий управляющего субъекта и принимаемых им управленческих решений в процессе анализа (оценки), планирования, регулирования и контроля денежного оборота предприятия, формирования и использования его финансовых ресурсов, которая обеспечивает цель и задачи торгового бизнеса в рамках реализации финансовой политики предприятия.

Некоторые экономисты выделяют функции финансового менеджмента, в рамках которых реализовываются эти действия. Так, например, Л.Н. Павлова считает, что существуют три основных функции финансового менеджмента: воспроизводственная, распределительная (регулирующая) и контрольная.

Весь комплекс задач, стоящих перед финансовым менеджментом торговой организации может быть сгруппирован в соответствии с названными функциями во взаимосвязанную систему (рис. 1).

Управление финансовыми ресурсами предприятия полагает осуществление стандартных управленческих процедур или функций субъектов управления, называемых элементами управления: анализ, планирование (прогнозирование), регулирование, контроль. Планирование – наиболее важная часть управления, от которой во многом зависит реальный результат. Однако, без анализа возможностей выполнения того или иного решения, регулирования и контроля его выполнения намеченных параметров трудно получить желаемый результат.

Таким образом, процесс управления финансовыми ресурсами представляет собой совокупность управленческих процедур, осуществляемых в определенной последовательности, для решения стоящих перед управлением задач.

Чтобы определить потребность в финансовых ресурсах, необходимо четко представлять цели бизнеса и условия их выполнения.



*Рис. 1. Система ключевых задач управления финансовыми ресурсами торговой организации*

На всех этапах процедур управления финансовыми ресурсами принимаются управленческие решения в области оптимизации источников финансовых ресурсов и направлений их использования.

Следует отметить, что основным стратегическим критериальным подходом к оптимизации эффективности формирования и использования финансовых ресурсов в сфере торговли целесообразно принять не рентабельность, а ликвидность, рост продаж или массы прибыли за счёт увеличения товарооборота.

Способами реализации этого подхода могут выступать оценка финансовой устойчивости, оптимизация структуры капитала (соотношения между собственными и заёмными финансовыми ресурсами) и оптимизация структурных элементов собственных финансовых ресурсов (торговой наценки) на основе минимизации затрат на обслуживание источников финансирования, оптимизация долговых обязательств предприятия, минимизация финансовых рисков при вложении средств в активы предприятия торговли, бюджетирование, минимизация налоговых платежей и др.

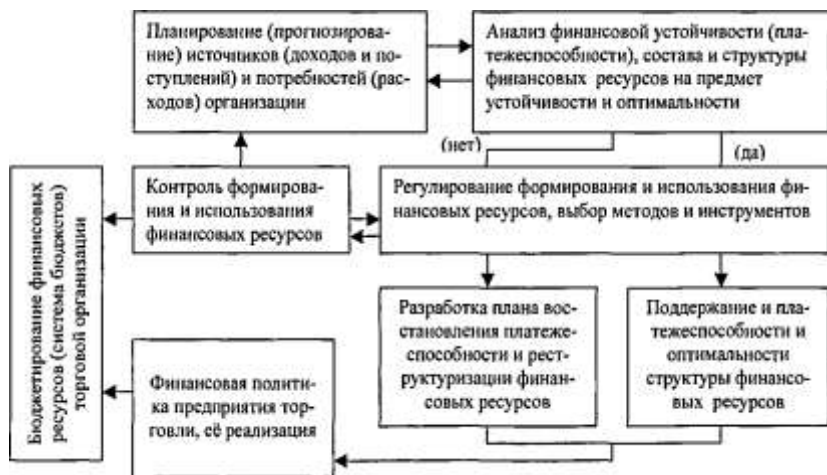


Рис. 2. Модель процесса управления финансовыми ресурсами торговой организации

В самом общем виде модель управления финансовыми ресурсами торговой организации основана на процедурах управления и принятии решений в рамках двух направлений:

1) при финансовой устойчивости организации и оптимальной структуре её финансовых ресурсов - поддержание финансовой устойчивости и оптимальности ресурсов;

2) при потере платёжеспособности организацией и неоптимальности структуры её финансовых ресурсов - восстановление платёжеспособности и реструктуризация финансовых ресурсов.

Финансовая политика торгового предприятия разрабатывается в рамках названных вариантов на основе анализа и принятия решения с учётом критериев ликвидности и платёжеспособности. Схематично эту модель можно представить следующим образом (рис. 2).

В рамках представленной модели управления финансовыми ресурсами торговых предприятий возможны различные варианты заключений об устойчивости организации и оптимальности структуры финансовых ресурсов, в частности:

- финансовое состояние устойчиво и структура ресурсов оптимальна, т.е. объём и структура финансовых ресурсов достаточны для покрытия всех текущих и капитальных расходов, отвечают критериям ликвидности и платёжеспособности;

- состояние организации и структуры ресурсов абсолютно оптимальны, т.е. объём и структура ресурсов примерно соответствует потребностям предприятия в финансировании текущих и капитальных расходов, но возникают временные кассовые разрывы и задолженности;

- состояние предприятия и структура ресурсов относительно неоптимальны, т.е. имеются определённые проблемы с ликвидностью, незначительных дефицит (избыток) средств по отношению к финансовым потребностям;

- финансовое состояние организации неустойчиво и структура ресурсов неоптимальна, т.е. предприятие испытывает значительные и постоянные финансовые затруднения (потеря платёжеспособности, дефицит ликвидности) и недостаток собственных финансовых ресурсов, неудовлетворительная структура капитала (преобладание заёмных средств и т.п.).

С учётом принятого торговой организацией заключения о финансовой устойчивости и оптимальности структуры финансовых ресурсов разрабатывается комплекс мероприятий по финансовому регулированию, который является основой финансовой политики (стратегии и тактики) организации, основные параметры которой фиксируются в системе бюджетов этой организации. Названные мероприятия и бюджеты должны включать в себя конкретные действия по устране-

нию и минимизации обнаруженных негативных последствий, в том числе контроль и мониторинг их исполнения.

Потребуется в финансовых ресурсах определяется в процессе расчетов и составления трёх основных прогнозных документов. Наиболее важным из них является баланс денежных расходов и поступлений или, как его часто называют, прогноз денежных потоков, позволяющий определить потребность в финансовых ресурсах. Он должен ориентироваться на ликвидность организации, что предполагает наличие на банковском счете достаточного количества денежных средств, необходимых, чтобы рассчитаться по первоочередным обязательствам предприятия.

Кроме того, необходимо составлять таблицу доходов и затрат (прогноз прибылей и убытков), где содержится информация о возможном размере прибыли и прогнозируемый баланс активов и пассивов организации, который показывает, какие суммы намечается вложить в активы разных типов и за счет каких источников будет производиться ее финансирование, нужно ли будет привлекать дополнительные кредиты или нет. Если стратегической целью торгового предприятия является достижение определенного объема продаж, то, как правило, прогнозируют верхний предел этого объема, ограниченный спросом и другими экономическими условиями, и нижнюю границу, за которой предприятие ожидают убытки. Затем находят один или несколько оптимальных вариантов объема продаж. На этой основе определяют потребность в финансовых ресурсах.

Менеджерам недостаточно знать, сколько нужно средств для создания или развития предприятия или реализации какого-либо другого проекта. Он должен решить не менее важный вопрос: откуда намечается получить деньги и когда можно ожидать полного возврата вложенных средств и получения дохода на них? Менеджеру не безразлично из каких источников формировать капитал - преимущественно из собственных средств или привлечь для этого кредиты банка. Помимо разницы в цене этих капиталов, существует и разная степень ответственности в процессе их использования. Так, собственный капитал (ресурсы) часто предполагает единоличную ответственность, а главное финансовую независимость, и является самым мобильным из источников, чем принципиально отличается от привлеченного капитала. Кроме того, кредитами банков зачастую могут воспользоваться лишь весьма преуспевающие предприятия, которые хотят расширить свою деятельность. Банки неохотно идут на риск, связанный с образованием торгового предприятия или развитием принципиально новых видов его деятельности, а также, если предприятие небольшое. В этом

случае имеет смысл прибегнуть (крупным организациям) к привлечению акционерного капитала, если прибыль будет реинвестироваться с целью повышения доходности, а значит и курса акций. Вместе с тем, необходимо отметить, что привлеченный капитал увеличивает темпы роста собственного капитала (конечно при условии, что проценты за кредит ниже рентабельности производства), тогда как выплата дивидендов эти темпы снижает. Расширение круга собственников акционерного общества в лице держателей акций, предполагает уплату каждому из них обусловленной доли прибыли этой организации, то есть акционерный капитал - это весьма дорогостоящий собственный капитал фирмы. Поэтому к политике привлечения финансовых ресурсов надо подходить очень осторожно, взвешивая все положительные и негативные моменты, связанные с ней. В настоящее время поиск средств для финансирования долгосрочных инвестиционных проектов, особенно на начальной стадии функционирования предприятия, является одной из самых ключевых и трудноразрешимых проблем российских предпринимателей.

Таким образом, исходя из наличия информации о потребностях предприятия в производственных ресурсах и их стоимостной оценки, определяется потребность в финансовых ресурсах. После этого предприниматель должен решить, из каких источников он сможет получить финансовые ресурсы, если собственных средств недостаточно. При этом инвесторов, финансирующих данное предприятие, будет интересовать не только срок окупаемости и доходность инвестиций, но и надежность этого предприятия как партнера. Поэтому знание принципов и методов управления финансовыми ресурсами, овладение определенными навыками в этой области позволят предпринимателю правильно использовать полученные денежные средства и выполнить все долговые обязательства.

Вкладывая денежные средства в имущество организации, необходимо всегда иметь в виду ее будущую ликвидность, которая определяется структурой активов, а также особенности использования различных видов источников финансовых ресурсов.

Структура активов предприятия, (соотношение основных и оборотных средств) будет зависеть от влияния различных факторов. Для рационального использования финансовых ресурсов, необходимо знать специфику функционирования каждого вида активов. Так, основные средства имеют низкую скорость оборота и степень ликвидности по сравнению с оборотными средствами. Поэтому в целях повышения мобильности капитала, недопущения его омертвления, особенно на этапе образования предприятия, когда этот капитал недостаточ-



но велик, не стоит все средства вкладывать в долгосрочные активы. Целесообразнее пользоваться арендой основных средств, чтобы работающая полноценно уже на первоначальном этапе, быстрее накопить необходимую сумму для приобретения этих средств.

Вкладывая капитал в оборотные средства, нужно заботиться о том, чтобы предприятие не имело лишних запасов товаров и материальных ценностей, так как это наименее ликвидная часть текущих активов. Запас представляет собой некую капитальную стоимость, которая временно и вынужденно находится без движения с тем, чтобы процесс воспроизводства шел непрерывно. Это подчеркивает необходимость отвлечения капитала в запасы. Однако, в силу того, что запасы расходуются по частям, некая капитальная стоимость не движется и исключена из оборота, т.е. отвлечена. Поэтому запасы товаров и материальных ценностей должны быть оптимальными, т.е. обеспечивающими непрерывность процесса воспроизводства и в то же время были минимальными.

Другая весомая часть оборотных активов торгового предприятия представляет собой дебиторскую задолженность. Эта задолженность объективно обусловлена порядком расчетов и имеется практически на любом предприятии. Управление дебиторской задолженностью предполагает кредитование только надежных партнеров предприятия, на приемлемые для него сумму и срок. Кроме того, предприятие может предоставлять своим клиентам скидки за ускорение возврата задолженности, продать эту задолженность факторинговой компании или оформить ее в виде векселя и также продать. Следовательно, дебиторская задолженность является более ликвидным видом активов, чем запасы товарно-материальных ценностей. Слабая развитость рынка факторинговых услуг и обращения векселей затрудняет на практике превращение обязательств в денежные средства. В настоящее время не редки случаи нарушения сроков возврата задолженности, злоупотребления доверием партнера, улучшения своего финансового положения за счет него. Однако, подобная единовременная выгода, увеличенная к тому же за счет инфляции, вряд ли в дальнейшем окажет положительное влияние на финансовые результаты, поскольку взаимоотношения с партнерами играют существенную роль в деятельности предприятий.

Таким образом, выработка торговым предприятием финансовой стратегии формирования оборотных средств должна ориентироваться на финансово-эксплуатационные потребности: потребность предприятия в оборотном капитале, рассчитываемая как разница между средствами, иммобилизованными в запасах (кроме денежных средств), плюс дебиторская задолженность, и кредиторской задолжен-

ностью. Чем больше средств отвлечено в запасы и долги клиентов, тем хуже для предприятия, поскольку они требуют дополнительного финансирования. И, наоборот, превышение кредиторской задолженности в пределах установленных сроков над отвлеченными денежными средствами может рассматриваться как беспроцентный коммерческий кредит, как дополнительный внутренний источник финансирования. То же самое можно сказать и о сроках оборота этих средств. Если кредиторская задолженность предприятия оборачивается медленнее, чем запасы и дебиторская задолженность, то тем меньше будет период оборота денежных средств организации, связанных с ее торговой-хозяйственной деятельностью.

Кроме того, необходимо иметь в виду, что рациональное использование имущества торговой организации оказывает непосредственное влияние на состояние ее финансовых хозяйственными ресурсами. Ведь неэффективное распоряжение материальными и другими хозяйственными ресурсами организации приводит к дополнительному расходованию денежных средств. Напротив, экономия любых хозяйственных ресурсов ведет к экономии капитала.

Помимо определения потребности в основных и оборотных средствах и оптимальной структуры, очень важно понимать, за счет каких источников лучше финансировать те или иные виды активов.

Так, собственный капитал, если его достаточно, должен формировать преимущественно основные фонды или долгосрочные активы, а заемные источники - покрывать оборотные активы и другие производственные затраты. При этом организация должна быть финансово-независимой, чтобы получать кредит, и цена кредита не должна снижать рентабельность собственного капитала. Но количество собственного капитала только в идеальном случае может быть точно равно потребности производства в основных средствах. Поэтому на относительно фондёмких торговых организациях (крупные, технически оснащённые торговые комплексы) положение считается нормальным, если этот капитал покрывает большую часть основных средств и тем самым предприятие не теряет своей финансовой независимости. Если же деятельность торговой организации не требует большого количества основных фондов, то собственный капитал может вкладываться либо в собственные оборотные средства, наличие которых гарантирует надежность предприятия перед банком, или искать более выгодного инвестирования коммерческого или финансового характера.

Занимаясь инвестиционной деятельностью, нужно определить доходность инвестиций и сопоставить ее со сроками их окупаемости, а главное, как можно более точно рассчитать степень риска, связанного

со многими экономическими (инфляция, рыночная конъюнктура, платёжеспособный спрос населения, перспективы изменения в налоговом законодательстве и т.п.) и даже политическими факторами. Риск должен быть снижен до минимума. Ограничение риска происходит чаще всего путем использования различного рода страховых услуг, например, хеджирование (ограничивает риск операций с ценными бумагами), покупка опционов (прав на покупку или продажу какого-либо товара по фиксированной цене в установленные сроки) и т.п. В самом общем виде инвестировать средства можно лишь в том случае, когда чистая прибыль (за вычетом налогов) превышает доходы по депозитным вкладам в банке и когда рентабельность инвестиций выше темпов инфляции, при этом рентабельность долгосрочных вложений должна оцениваться с учетом фактора времени.

Таким образом, эффективно использовать финансовые ресурсы – значит правильно выбрать сферу инвестирования с учетом степени риска вложений, их доходности и срока окупаемости. Приняв стратегическое решение, необходимо обозначить конкретные шаги его осуществления. Во избежание ошибок и возникновения негативных тенденций в ходе выполнения принятых решений, необходимо постоянно контролировать и в зависимости от результатов регулировать деятельность организации и движение ее финансовых ресурсов. И, наконец, после истечения установленных сроков, необходимо проанализировать насколько достигнута поставленная цель, каковы причины ее фактического отклонения от плана с тем, чтобы последующий процесс принятия решений (планирование) был более реалистичен.

Управление финансовыми ресурсами организации предполагает активное и целенаправленное на них воздействие, что выдвигает на первый план задачу планирования движения денежных средств, позволяющего заблаговременно принять решения, воздействующие на динамику финансовых ресурсов в нужном направлении. Однако, принятие экономически целесообразных решений, невозможно без достоверной и полной информации, основу которой для планирования составляют результаты качественного финансового анализа, прежде всего, финансовой устойчивости.

### **Список литературы**

1. Абрютин М.С. Экономический анализ торговой деятельности: Учебное пособие. М.: АО Дело и сервис, 2000.
2. Лупей Н.А. Финансы торговых организаций: учебное пособие. М., 2010.

3. Павлова Л.Н. Финансовый менеджмент в предприятиях и коммерческих организациях. М.: Финансы и статистика, 1994.
4. Селезнева Н.Н. Финансовый анализ. Управление финансами [Электронный ресурс]: учебное пособие/ Электрон. текстовые данные. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. 639 с.
5. 1999-2015 Федеральная служба государственной статистики. URL: [www.gks.ru](http://www.gks.ru) (дата обращения: 02.03.2015).

*Ханян Л.Г.,  
студентка 4 курса факультета «Налоги и налогообложение»  
**Научный руководитель Савина О. Н.,**  
доцент кафедры «Налоги и налогообложение»,  
к.э.н., доцент  
Финансовый университет при Правительстве  
Российской Федерации, Москва*

## **ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ИНДИВИДУАЛЬНЫХ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ**

Одним из наиболее эффективных направлений экономического роста России на ближайшую перспективу является стимулирование развития малого бизнеса, в том числе индивидуального предпринимательства.

И международный и отечественный опыт функционирования налоговых систем подтверждает, что основным в системе налогообложения физических лиц является налог на доходы физических лиц - НДФЛ. Подходящее налогообложение охватывает практически все категории населения и экономически возможные формы дохода, что наделяет его потенциальной справедливостью.

Одной из особенностей исчисления и уплаты НДФЛ индивидуальным предпринимателем состоит в том, что он уплачивает налог как с доходов, полученных от своей предпринимательской деятельности, так с доходов, которые он выплачивает наемным работникам в виде заработной платы. Причем в отношении последних НДФЛ уплачивается даже в случае, если индивидуальный предприниматель перешел на упрощенную систему налогообложения.

Другой особенностью выступает возможность уменьшения налоговой базы на сумму профессиональных налоговых вычетов, а именно в виде суммы понесенных им расходов от предпринимательской деятельности, но лишь в том случае, если его расходы будут документально подтверждены. В случае отсутствия у предпринимателя документов подтверждающих расходы, налоговая база будет уменьшена в размере 20% от общей суммы дохода.

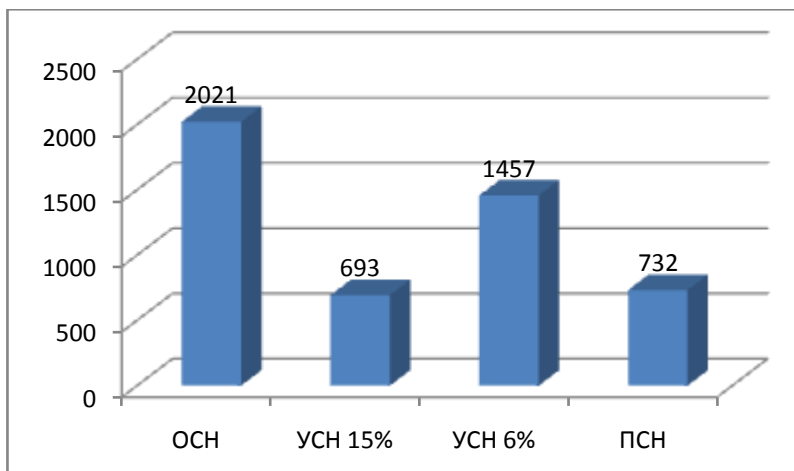
Использование профессионального вычета по НДФЛ, возможно по отношению к тем видам дохода, которые относятся к предпринимательской деятельности.

Также, выступая в качестве налогового агента, индивидуальный предприниматель предоставляет стандартные налоговые вычеты к выплатам, которые он осуществляет своим наемным работникам.

Анализ финансовых показателей деятельности индивидуального предпринимателя, связанной с ресторанным бизнесом, исследование порядка исчисления и уплаты им налогов в бюджетную систему, а также анализ начислений и удержаний НДФЛ с заработной платы сотрудников, показал, что индивидуальный предприниматель сталкивается с множеством проблем, усложняющих его предпринимательскую деятельность. По итогам проделанной работы, было принято решение о переходе на упрощенную систему налогообложения с объектом «доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов» и облагаемые по ставке 5%, поскольку предприниматель осуществляет деятельность в Волгоградской области, где введена пониженная ставка.

При этом была рассмотрена возможность перехода и на другие действующие специальные налоговые режимы: единый налог на вмененный доход и патентную систему налогообложения (рис.)

В ходе проведенного сравнительного анализа специальных налоговых режимов, действующих на территории Российской Федерации, было выявлено, что деятельность может осуществляться в условиях применения всех режимов налогообложения. Однако, предприниматель может потерять своих контрагентов, поскольку они теряют возможность принять к вычету суммы НДС в силу того, что при упрощенной системе налогообложения предприниматель не имеет возможности выписать счет-фактуру. Поэтому в данном случае необходимо переориентироваться на контрагентов, применяющих специальные налоговые режимы или подпадающие под действие статьи 145 НК РФ, позволяющие при получении выручки менее 2 млн. рублей за три предшествующих календарных месяца, этот налог вообще не платить.



*Налоговые обязательства индивидуального предпринимателя при различных налоговых режимах*

Также необходимо помнить, что применяя упрощенную систему налогообложения, в случае получения убытков или «нулевой» прибыли, предпринимателю необходимо заплатить минимальный налог, что также отягощает его финансовое положение.

Правда, предприниматель может уменьшить налоговую базу на сумму минимального налога в следующем налоговом периоде, но данный факт необходимо закрепить в учетной политике. В противном случае налоговый инспектор сочтет, что предприниматель умышленно занизил налоговую базу при списании налога и получил необоснованную налоговую выгоду.

В случае, если предприниматель применяет упрощенную систему налогообложения с объектом «доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов», он вправе, согласно положениям ст. 346.16 НК РФ отнести на расходы обязательные страховые взносы. Однако в случае использования объекта «доходы», сумму налога предприниматель уменьшает на сумму страховых взносов. Следует отметить, что предприниматель уплачивает взносы в виде фиксированного платежа (за себя) и с выплат наемным работникам. В первом случае страховые взносы уменьшают сумму налога в полном размере, а с выплат работникам – в размере 50% от суммы налога.

С 1 января 2015 года увеличивается налоговая нагрузка в виде уплаты страховых взносов в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования (ФФОМС) по ставке 5,1% в случае, если доход

работника нарастающим итогом превышает установленный лимит. В 2014 году доходы, превышающие установленный лимит, не облагались взносами в ФФОМС.

Так, с 2015 года размер предельной величины взносов будет не единый для всех фондов, а иметь разный размер для каждого фонда: для обязательного пенсионного страхования – 711 000 рублей, для обязательного социального страхования – 670 000 рублей. По обязательному медицинскому страхованию предельная величина доходов отменена. Это значит, что общая ставка на доходы, превышающие указанные пределы, увеличилась с 10 до 15,1% (табл. 1-2).

*Таблица 1*

*Ставки страховых взносов в 2014 году*

<i>Облагаемая база</i>	<i>ПФР</i>	<i>ФСС</i>	<i>ФФОМС</i>	<i>ИТОГО</i>
Не превышает предельную величину	22%	2,9%	5,1%	30%
Превышает предельную величину	10%	0	0	10%

*Таблица 2*

*Ставки страховых взносов в 2015 году*

<i>Облагаемая база</i>	<i>ПФР</i>	<i>ФСС</i>	<i>ФФОМС</i>	<i>ИТОГО</i>
Не превышает предельную величину	22%	2,9%	5,1%	30%
Превышает предельную величину	10%	0	5,1%	15,1%

Также с 1 января 2015 года минимальный размер оплаты труда (МРОТ) увеличился на 7,4% и составил 5965 руб. (в 2014 г. его размер составлял -5554 руб.). Увеличение МРОТ неизбежно приведет к увеличению размера фиксированных платежей ИП «за себя», потому что МРОТ является базовым показателем для исчисления взносов.

Если размер дохода ИП не превышает 300 000 руб. за год, то размер страховых взносов в ПФР составит 18 610, 80 руб. (5965 руб. x 26% x 12 мес.). Размер страховых взносов в ФФОМС в 2015 году = 3650,58 руб. (5965 руб. x 5,1% x 12 мес.). Если ИП за год заработает более 300 000 руб., то взносы в ПФР начисляются еще дополнительно в размере 1% с суммы превышения, но не более в 2015 году 148 886, 40 руб. (8 x 5965 руб. x 26% x 12 мес.).

В прошлом уже был негативный опыт, касающийся увеличения нагрузки на ИП, — повышение страховых платежей. Весь 2013 год наблюдались негативные последствия такого повышения, связанные с выходом предпринимателей мелкого бизнеса из легального поля. В совокупности с новыми изменениями, касающимися отмены освобождения от уплаты налога на имущество предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы ситуация может стать критичной — индивидуальные предприниматели, работающие на упрощенной сис-

теме, утратят весомую часть своей прибыли, а значит – будут искать возможности избежать необходимости оплачивать высокие налоги.

#### **Список литературы**

1. Пансков В. Г. О принципах налогообложения физических лиц / В. Г. Пансков // Финансы. – 2008. – № 1. – С. 28-33.
2. Перов А.В. Толкушкин А.В. Налоги и налогообложение: Учеб. Пособие 2-е изд., перераб и доп. / А.В. Перов, А.В. Толкушкин–М.: Юрайт-Издат, 2011.- 635с.
3. Пинская М.Р., Савина Е.О. Актуальные вопросы разработки компенсационных механизмов выпадающих налоговых доходов бюджетов в целях обеспечения их сбалансированности в современных экономических условиях // Молодые ученые о современном состоянии контрольно-учетной и аналитической деятельности в рыночной экономике: сб. науч. ст. / Перм. гос. нац. иссл. ун-т. Пермь, 2014.
4. Павленко С.П. Некоторые проблемы определения объекта налогообложения по налогу на доходы физических лиц в России и за рубежом // Финансовое право, 2010, № 5.
5. Полетаев А .В. Налоги-2013. Стандартные вычеты // Заработная плата. 2013. № 2. С. 18.
6. Савина Е.О. Болевые точки российской налоговой системы // Международный научно-исследовательский журнал ISSN2303-9868. Екатеринбург, 2013. С. 79-81

*Яговкина А.А.,  
студентка 4 курса бакалавриата направления Экономика,  
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
Научный руководитель Котова К.Ю.,  
доцент кафедры учета, аудита и экономического анализа,  
к.э.н., доцент  
Пермский государственный национальный  
исследовательский университет, Пермь*

### **АНАЛИЗ НАЛОГОВОГО ПОТЕНЦИАЛА РЕГИОНА (НА ПРИМЕРЕ ПЕРМСКОГО КРАЯ) И РЕЗЕРВЫ ЕГО УВЕЛИЧЕНИЯ**

В данной статье исследована структура налоговых поступлений в бюджет Пермского края в 2011-2013 гг. Из большинства методов



оценки налогового потенциала были выбраны два: метод репрезентативной налоговой системы (РНС) и фактический метод, по которым рассчитывалась оценка налогового потенциала региона. Выбранные методы не требуют использования труднодоступной информации, дают точные оценки. По итогам анализа предложен комплекс мер по повышению налогового потенциала Пермского края.

Сегодня каждый регион и субъект Российской Федерации представляет собой относительно обособленную подсистему государства и национальной экономики, которая аккумулирует все больше функций и финансовых ресурсов, ранее принадлежавших центру. Одна из главных задач региональной власти – управление экономикой региона. Отношения центра и регионов реализуются через систему межбюджетных отношений.

Субъекты России неоднородны по составу, структуре и обеспеченности финансовыми ресурсами, и, соответственно, – по уровню экономического развития[7]. Поэтому поиск объективного показателя для распределения и перераспределения финансовых ресурсов привёл к идее использования в этом качестве величины налогового потенциала региона, который с 80-х годов используется в зарубежной практике. Он может быть широко использован как в межбюджетных отношениях, так и в региональных бюджетно-налоговых системах, в рамках регионального анализа, в управлении развитием территории. Этот показатель имеет большое значение для региональных органов власти, так как величина налогового потенциала определяет величину доходов регионального бюджета, и, следовательно, возможности осуществления региональными органами своих функций. На основе анализа величины налогового потенциала, его фактического использования повышается научно-методологическая обоснованность принимаемых решений по управлению регионом, в частности, в сфере налоговой политики, что является актуальным в настоящий момент.

Основным направлением развития налоговых теорий в течение длительного периода времени выступает оценка степени влияния государственной налоговой политики на налоговую активность хозяйствующих субъектов, а, следовательно, и налоговый потенциал. В условиях замедления экономического развития, спада налоговых доходов государства, поиск новых рычагов стимулирования налогового потенциала является актуальным[5].

Таблица 1

## Сравнительная таблица методов оценки налогового потенциала

Методы	Преимущества	Недостатки
<i>Методы, основывающиеся на показателях экономического дохода</i>		
На основе показателя среднедушевых доходов	Учет зависимости бюджетов территорий от уровня доходов проживающего на них населения. Простота расчетов и доступность данных.	Неадекватность отражения способности регионов генерировать бюджетные доходы (не учитывает доходы нерезидентов, теневые доходы, а также налоги юридических лиц, занимающие существенную долю в общей массе налоговых поступлений в России)
На основе показателя валового регионального продукта	Учет совокупного дохода, произведенного в регионе	Игнорирование особенностей налоговых баз и ставок отдельных налогов. Показатель ВРП включает элементы, которые не являются базой налогообложения, соответственно, нет строгой прямой зависимости между налоговым потенциалом и ВРП
На основе показателя совокупных налоговых ресурсов	Более высокая точность оценки фактических налоговых ресурсов региона, достигаемая корректировкой показателя ВРП	Необходимость значительной информационной базы
<i>Методы, основывающиеся на показателях налоговых баз</i>		
На основе прямого счета	Точность и полнота	Высокая трудоемкость, существенные требования к качеству и сопоставимости информации
На основе построения репрезентативной налоговой системы	Учет реальных возможностей и существующей практики формирования налоговых баз по основным бюджетообразующим налоговым источникам	Достаточная трудоемкость; Результаты оценки зависят от достоверности представленных налоговыми органами данных; Необходимо наличие большого объема данных о показателях, косвенно отражающих налоговые базы основных налогов в разрезе отдельных территорий

<i>Методы, основывающиеся на данных о фактических налоговых поступлениях и их корректировке</i>		
На основе фактических налоговых поступлений	Простота расчетов, доступность данных	Не учитывает различия налоговых ставок, наличия льгот, налоговых усилий властей
На основе корректировки фактических налоговых поступлений	Простота расчетов, доступность данных	Не достаточная достоверность результатов, обусловленная использованием информационной базы прошлых периодов, что не позволяет учесть текущее и перспективное состояние налоговой базы

\*таблица составлена автором на основе анализа методов оценки налогового потенциала [3, 6, 9].

Важнейшая особенность налогового потенциала – вероятность оценки возможных налоговых доходов бюджетной системы. При этом он выступает ориентиров в вопросах бюджетного планирования, прогнозирования, аналитической деятельности по итогам финансового года, оценки налоговой активности региона в исследуемом периоде.

Таким образом, **налоговый потенциал** выступает вероятным резервом, возможным к реализации в условиях риска неплатежей, величины планируемых выпадающих доходов с целью обеспечения налоговой автономии территории.

Расчет налогового потенциала в мировой практике производится с использованием целого ряда методов: через оценку валового регионального продукта, методом репрезентативной оценки налоговой системы, методом регрессионного анализа, методом прямого счета и т.д., каждый из которых имеет свои преимущества и недостатки (табл. 1).

Большинство из представленных методов является трудоемкими и требуют информации, которая не доступна или же является не достаточно достоверной. На наш взгляд, для оценки налогового потенциала региона следует использовать следующие методы:

1. *Метод репрезентативной налоговой системы (РНС)* предполагает использование детальной информации по налоговым базам отдельных налогов в регионе. Содержание этого метода заключается в расчете суммы бюджетных доходов, которые были бы собраны в регионе, если бы он прилагал для их сбора средний по региону уровень налоговых усилий при средних для региона ставках налогообложения. Для при-

менения этого метода использованы данные по фактически собранным налогам и по налоговым базам по всем рассматриваемым налогам в регионе [11].

Налоговый потенциал региона по отдельному налогу рассчитывается по следующей формуле:

$$нп_i = ПД_i * \left( \frac{НС_i}{НФ_i} \right), \text{ (формула 1) где}$$

НП<sub>i</sub> – налоговый потенциал по i-му налогу;

ПД<sub>i</sub> – прогноз поступлений i-го налога в бюджет региона в планируемом году;

НС<sub>i</sub> – начисленные суммы i-го налога по региону в последнем отчетном году. НФ<sub>i</sub> – фактические поступления i-го налога, руб.

Затем следует определить коэффициент налоговой активности по i-тому налогу (К<sub>i</sub>) по формуле:

$$К_i = \frac{НП_i}{НФ_i}, \text{ (формула 2) [11].}$$

Рассмотренный метод широко используется в практике расчета дотаций многих субъектов Федерации.

2. *Фактический метод* предусматривает расчет налогового потенциала исходя из фактических значений налоговых сумм с учетом недоимок.

Расчет выполняется по формуле:

$$НПф = Н + З, \text{ (формула 3)}$$

где Н – фактические налоговые поступления, тыс. руб.

З – прирост задолженности за отчетный период, тыс. руб. [3].

Для установления перечня основных и прочих налогов, включаемых в оценку налогового потенциала, проанализируем структуру налоговых доходов, поступающих в консолидированный бюджет РФ по Пермскому краю.

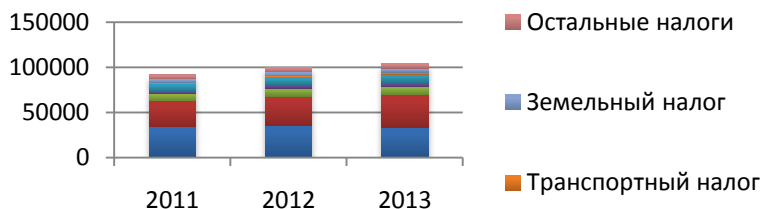


Рис. 1. Структура налоговых поступлений в бюджет Пермского края в 2011-2013гг.

Таким образом, к основным налогам могут быть отнесены: налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц, акцизы, налог на совокупных доход, налог на имущество организаций.

Так, в структуре налоговых поступлений за 2011 и 2012 года наибольший удельный вес занимал налог на прибыль (37,17% и 35,5% соответственно), затем НДС (31,5% и 32,5%), на третьем месте акцизы (8,76% и 8,7%).

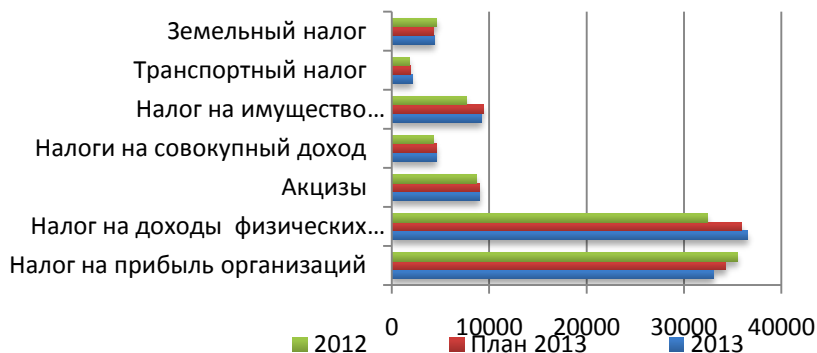
По итогам 2013 года структура поступлений изменяется. Налоги на доходы физических лиц занимают первое место с удельным весом 35,05%, что на 4,7% больше удельного веса налога на прибыль организаций. Третье место с удельным весом 8,89% занимает налог на имущество организаций.

### **Рассмотрим налоговые поступления в 2013 году и сравним их с 2012 годом, а также с плановыми значениями.**

Исходя из данных рис. 2 следует, что в 2013 году по сравнению с 2012 годом налоговые поступления сократились только по двум видам налогов: налог на прибыль организаций и земельный налог. Однако, если учесть, что налог на прибыль занимает в доходах Пермского края более 30%, то сокращение налоговых поступлений по данному виду налога существенно повлияло на сокращение доходов бюджета региона. Но значительное увеличение НДС в 2013 возместило потери бюджета.

Итак, планируемые показатели налоговых поступлений были исполнены только в половине случаев. Наибольшая разница между планом и фактом в 2013 году касается налога на прибыль организаций. В среднем за три рассматриваемых года планируемые значения были не достигнуты на 3%.

*Рис. 2. Налоговые доходы Пермского края 2012-2013 гг., план 2013 г.*



Точность и обоснованность оценок налогового потенциала субъекта РФ во многом зависят от используемых методических подходов. Описаны два метода, которые использованы в оценке налогового потенциала Пермского края (РНС, фактический метод). Выбранные методы менее трудоемкие и не требуют труднодоступную информацию.

Результаты расчета налогового потенциала методом репрезентативной налоговой системы показал, что практически по всем видам налогов коэффициент налоговой активности больше 1. Однако, коэффициент налоговой активности налога на прибыль организаций показал тенденцию к снижению, что оказало значительное влияние на этот коэффициент по всем налоговым доходам.

Таблица 2

*Расчет налогового потенциала и коэффициента налоговой активности Пермского края методом репрезентативной налоговой системы*

Налог	2011		2012		2013	
	Налоговый потенциал	К-т налоговой активности	Налоговый потенциал	К-т налоговой активности	Налоговый потенциал	К-т налоговой активности
Налоговые доходы	76247,84	1,20	92561,94	1,08	99630,34	1,05
Налог на прибыль организаций	24682,27	1,38	36629,96	0,97	36805,29	0,90
Налог на доходы физических лиц	25345,34	1,14	28269,19	1,15	31983,55	1,14
Акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории РФ	6926,368	1,16	8072,681	1,08	8744,578	1,03
Налоги на совокупный доход	2719,046	1,21	3098,302	1,37	4234,531	1,09
Налог на имущество организаций	6933,6	1,08	7637,131	1,00	7822,188	1,18
Транспортный налог	1346,602	1,04	1401,005	1,28	1648,488	1,30
Земельный налог	4368,662	1,00	4258,962	1,08	4541,298	0,97

\*таблица составлена автором на основе данных приложения 1.

Для сравнения полученного налогового потенциала по всем налоговым доходам рассчитаем итоговый налоговый потенциал с учетом долевого соотношения налогов в налоговых доходах (табл. 3).

Таблица 3

*Совокупный налоговый потенциал  
(коэффициент налоговой активности)*

	<i>2011</i>	<i>2012</i>	<i>2013</i>
Налоговый потенциал	1,17	1,02	0,88

\*таблица составлена автором на основе данных приложения 1.

Таким образом, несмотря на значительное расхождение полученных результатов, мы наблюдаем снижение совокупного налогового потенциала.

**Оценка налогового потенциала фактическим методом**

В контексте данного метода предполагается тождественное равенство налогового потенциала региона его налоговым обязательствам, при этом, по мнению авторов методики [3], они представляют собой налоговые поступления плюс прирост задолженности.

Таблица 4

*Совокупный налоговый потенциал*

	<i>2011</i>	<i>2012</i>	<i>2013</i>
Налоговый потенциал	0,906	0,913	0,909

\*таблица составлена автором на основе данных приложения 1.

Для того чтобы подвести итог наших расчётов построим рисунок, отражающий динамику и структуру налогового потенциала Пермского края.

В целом налоговый потенциал Пермского края используется рационально. С 2011 года наблюдается увеличение размера задолженности по налогам, но учитывая тенденцию роста самих налоговых поступлений, нельзя сказать, что это отрицательно сказалось на эффективности налогового потенциала. Однако, выявлены резервы, которые могут явиться эффективными точками роста налогового потенциала Пермского края.

Таким образом, при расчете потенциала не стоит ограничиваться одним методом, т.к. его показатель весьма зависит от достоверности и доступности информации.

Таблица 5

## Анализ налоговых доходов Пермского края за 2011-2013 гг

Показатели	2011				2012				2013			
	Факт, млн. руб.	Факт, % к нал. доходам	План, %	%, к пред. году	Факт, млн. руб.	Факт, % к нал. доходам	План, %	%, к пред. году	Факт, млн. руб.	Факт, % к нал. доходам	План, %	%, к пред. году
	1				2				3			
Налоговые доходы	91451,2	100,00	102,6	116,9	99829,6	100,00	98,8	109	104127,7	100,00	100,2	103,9
Налог на прибыль организаций	33992,6	37,17	102,7	134,1	35480,3	35,5	92,8	104,4	33058	31,75	96,4	93,2
Налог на доходы физических лиц	28806,3	31,5	103,7	109,6	32463,3	32,5	101,9	112,7	36494,3	35,05	101,5	112,4
Акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории РФ	8008,1	8,76	103,6	111,6	8709,6	8,7	99,2	108,8	8982,9	8,63	99,6	103,1
Налоги на совокупный доход	3284,2	3,59	101,5	119	4243	4,3	106	129,2	4603,9	4,42	100,2	108,5
Налог на имущество организаций	7507,3	8,21	99,7	108,6	7650,1	7,7	98,3	101,9	9249,1	8,89	97,8	120,9
Транспортный налог	1394	1,52	86,7	119,4	1798,5	1,8	99,5	129	2146,7	2,6	109,1	119,4
Земельный налог	4348,4	4,75	95,8	103,9	4618,5	4,6	102,1	106,2	4385,9	4,2	101,7	95
Налоговая задолженность	9462,9				9544,6				10365,1			

\*таблица составлена автором на основе данных Министерства финансов Пермского края [9], Пермьстата [10]





Рис 3. Динамика и структура налогового потенциала Пермского края за 2011-2013 гг., млн. руб.

Итак, налоговый потенциал региона это максимально возможная сумма начисленных налогов и сборов с его территории в условиях действующего законодательства. Максимально возможная сумма начислений зависит от уровня собираемости налогов, эффективности мер по соблюдению налоговой дисциплины и предлагаемых мер по стимулированию деловой активности налогоплательщиков.

### **Возможные резервы увеличения налогового потенциала Пермского края**

В качестве основных резервов увеличения налогового потенциала по налогу на прибыль организации, как основной статье налоговых доходов Пермского края, при общем сохранении текущих макроэкономических тенденций, выделим следующее:

- во-первых, выявление и предотвращение использования налогоплательщиками незаконных механизмов минимизации налоговой базы и общее повышение налоговой дисциплины организаций. Общим направлением большинства способов нелегального уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль является искусственное занижение рентабельности предприятия. Также немаловажными факторами, сдерживающими рост налогового потенциала по налогу на прибыль являются использование так называемых «цепочек контрагентов» (построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения договоров с контрагентами-перекупщиками или посредниками без наличия разумных экономических или иных причин) и распространенная практика реализации товаров по заниженным ценам, в том числе с участием субъектов зон льготного налогообложения;

- во-вторых, оптимизация процесса налогового контроля: как количественное, так и качественное улучшение налоговых проверок, и совершенствование надзора за деятельностью налогоплательщиков. Отсутствие надлежащего контроля может привести к серьезным недопоступлениям по всем статьям налоговых выплат, а в дальнейшем и к значительным правонарушениям в налоговой сфере;

- в-третьих, немаловажной составляющей факторов роста налогового потенциала по налогу на прибыль является общее улучшение как экономической ситуации в целом, так и финансового положения низкоприбыльных предприятий, а так же увеличение инвестиционной активности организаций [8].

### **Пути повышения налогового потенциала Пермского края**

Исходя из анализа налогового потенциала Пермского края, а также его структуры нами выявлены следующие основные направления увеличения налоговой базы региона:

1) реструктуризация кредиторской задолженности по налоговым платежам в бюджет, создание условий для повышения экономической эффективности работы реального сектора экономики, активизации процедур банкротства безнадежных должников;

2) увеличение уровня собираемости налогов в крае. Этот показатель характеризует эффективность работы налоговых органов и влияет на изменение налогового потенциала. Для снижения задолженности недоимщиков необходимо применять весь комплекс принудительных мер, предусмотренных действующим налоговым законодательством, включая блокировку расчетных счетов, принятие постановлений об обращении взыскания на имущество и арест имущества, инициирование банкротства предприятий;

3) усиление информационно-разъяснительной работы с налогоплательщиками, воспитание налоговой культуры подрастающего поколения;

4) ужесточение контроля за предприятиями - экспортерами, предотвращение схем ухода от налогов. В данном случае более действенный и оперативный контроль возможен при взаимодействии налоговых органов с правоохранительными, таможенными и органами налоговой полиции;

5) осуществление учета плательщиков имущественных налогов на основании данных БТИ, земельных комитетов и других организаций, создание компьютеризированного банка данных по всем плательщикам имущественных налогов в Пермском крае;

б) укрепление налоговой дисциплины налогоплательщиков. Для этого необходимо активизировать работу налоговых органов по вытеснению бартерных расчетов между предприятиями, неуклонно вести борьбу с экономическими преступлениями, уклонением от налогов, теневой деятельностью.

*Реструктуризация кредиторской задолженности.* Прежде всего, необходимо реструктуризировать кредиторскую задолженность по налоговым платежам в бюджет, создавая условия для повышения экономической эффективности работы реального сектора экономики. Для снижения задолженности недоимщиков необходимо применять весь комплекс принудительных мер. Так же необходимо активизировать работу налоговых органов по вытеснению бартерных расчетов между предприятиями, неуклонно вести борьбу с экономическими преступлениями, уклонением от налогов, теневой деятельностью.

*Ставки НДФЛ.* Для пополнения доходов Пермского края за счёт НДФЛ необходимо реализовать ряд мероприятий в экономической сфере, а также непосредственно в налоговой – за счёт ставок НДФЛ.

Для того чтобы НДФЛ реализовал свою фискальную функцию необходимо повышение доходов российских граждан. В связи с этим усилия государства должны быть направлены на проведение макроэкономической и отраслевой политики стабилизации и экономического роста как основы для расширения занятости и сближения минимальной заработной платы со средним прожиточным минимумом, значительного роста на этой основе цены труда, ликвидации задолженности по заработной плате и другим выплатам населению, что, собственно, и увеличит доходы физических лиц.

Необходимо принять исчерпывающие меры по выводу заработной платы «из тени» и тем самым увеличить налоговые доходы бюджета. Без помощи федерального центра региону данной проблемы не решить. Даже такой радикальный шаг, как снижение взносов в социальные внебюджетные фонды, не повлиял на рост «легальной» заработной платы в бизнесе. Взятая направленность на снижение налоговой нагрузки, проводимое на федеральном уровне, должно компенсироваться увеличением налогооблагаемой базы региона.

В частности, ставка в размере 13% могла бы быть установлена для доходов от сдачи гражданами в наем жилых и нежилых помещений, для автоперевозчиков, для преподавателей, занимающихся подготовкой абитуриентов, и для другой индивидуальной трудовой деятельности.

Перечень видов такой деятельности следовало бы установить в законе. Для всех других видов доходов, то есть для основных групп населения, следовало бы ввести прогрессивную шкалу ставок налога, уменьшив нижнюю ставку налога до 7-8% для лиц, получающих зарплату и другие совокупные доходы в пределах средней зарплаты по стране, но оставить ставку в размере 30% для тех категорий, которые получают действительно значительные доходы, сопоставимые с доходами, облагаемыми в других странах по максимальной ставке. Необходима легализация всех видов доходов налогоплательщиков в их фактическом размере, в том числе доходов налогоплательщиков от реализаций ценных бумаг, по договорам гражданско-правового характера, от дивидендов, от сдачи имущества в аренду, от доходов, полученных налоговыми нерезидентами; выявление организаций, не заключающих с работниками трудовых или гражданско-правовых договоров, а так же организаций, в которых официальная заработная плата работников ниже среднеотраслевого уровня.

*Налог на имущество организаций.* Рассмотрим возможные направления увеличения поступлений ещё по одному бюджетообразующему налогу Пермского края – налогу на имущество организаций.

Установленные федеральным законодательством льготы по налогу на имущество организаций, в частности, в отношении железнодорожных путей общего пользования, магистральных трубопроводов, линий электропередач, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов, обуславливают значительные потери доходов бюджетов.

В целях устранения данного недостатка необходимо обеспечить компенсации из федерального бюджета выпадающих доходов местных и региональных бюджетов в случае предоставления федеральным законодательством льгот по местным и региональным налогам и сборам. Кроме того, для увеличения налогооблагаемой базы по налогу на имущество организаций целесообразно вернуться к прежнему порядку уплаты налога, т.е. по месту нахождения имущества (как движимого, так и недвижимого).

Фискальный потенциал налога на имущество организаций раскрыт не полностью. В частности, при расчете налога на имущество учет среднегодовой стоимости имущества в остаточной стоимости существенно занижает налоговую базу. В международной практике имущество учитывается в рыночных ценах, определение налоговой базы осуществляется с учетом индекса инфляции, применяемого к ценам приобретения и расходам на содержание имущества.

Для наращивания налоговой базы и увеличения поступлений в региональный бюджет налога на имущество организаций необходимо активно проводить поддержку инвестиционной и инновационной деятельности преимущественно в форме субсидирования процентных ставки развития лизинга. В результате такой поддержки возрастет доля введения новых основных фондов, одновременно увеличатся объемы производства, прибыль, заработная плата и соответственно возрастают налоговые отчисления.

*Налог на транспорт.* Рассмотрим варианты увеличения поступлений по другому региональному налогу – транспортному. Доля данного налога в общей сумме

доходов бюджета Пермского края не велика. Поэтому необходимо разработать возможные рекомендации по увеличению доли данного налога. Например, установить норму, устанавливающую обязанность плательщика транспортного налога предъявлять справку налогового органа об отсутствии задолженности по уплате транспортного налога при регистрации, перерегистрации, прохождении технического осмотра транспортных средств.

Таким образом, представленные рекомендации должны привести к увеличению налоговых поступлений в бюджет региона и увеличению налогового потенциала Пермского края.

### **Список литературы**

1. Российская Федерация. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) [Текст]: ФЗ № 146 от 31 июля 1998 г. (ред. от 23 июля 2013 г., с изм. и доп. вступающими в силу с 1 октября 2013г.).
2. Российская Федерация. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Текст]: ФЗ № 117 от 05 августа 2000 г. (ред. от 23 июля 2013 г., с изм. и доп. вступающими в силу с 1 октября 2013г.).
3. Кадочников, П.А. Оценка налогового потенциала субъектов Российской Федерации [Текст]: учебное пособие / П.А. Кадочников. М.: ИЭПП, 2007. 310 с.
4. Горский, И.В. Налоговая составляющая бюджета в условиях экономического кризиса [Текст] / И.В. Горский, Т.Г. Лебединская // Финансы, 2009. № 10. с.44-47.
5. Коломиец А.Л., Новикова А.И. О соотношении финансового и налогового потенциалов в региональном разрезе // Налоговый вестник. 2010. № 3. С. 14.
6. Серебрякова, О. В. Методы оценки налогового потенциала региона / О. В. Серебрякова // Проблемы экономики и статистики в

общегосударственном и региональном масштабах. Сб. ст. III Всерос. Науч.-практич. конф. Пенза: РИО ПГСХА, 2011. 0,31 п. л.

7. Луговой О., Синельников-Мурылев С., Трунин И. Оценка налогового потенциала субъектов Российской Федерации. [Электронный ресурс] <http://www.jet.ru>

8. Слободчиков Д.М. Оценка налогового потенциала региона [Электронный ресурс] <http://www.lawmix.ru/bux/16880>

9. Министерство финансов Пермского края: [Электронный ресурс] <http://budget.perm.ru/>

10. Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Пермскому краю: [Электронный ресурс] <http://permstat.gks.ru/>

## II. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, ОТЧЕТНОСТЬ И АУДИТ

*Андреанова Ж.К.,*

*студентка 3 курса бакалавриата направления “Экономика”,  
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»*

*Научный руководитель Пащенко Т.В.,*

*доцент кафедры учета, аудита и экономического анализа,  
к.э.н., доцент*

*Пермский государственный национальный  
исследовательский университет, Пермь*

### **ФОРМИРОВАНИЕ И ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ В СИСТЕМЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА СУБЪЕКТАМИ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА**

В России создание малого бизнеса в современном понимании связано с Конституцией СССР 1977 года, в которой утверждалось право граждан на проведение работ на основе личного труда граждан и их семей в области производства, сельского хозяйства и потребительских услуг. С тех пор развития бухгалтерского учета в небольших компаниях прошло три этапа:

- 1) традиционный учет – 1977-1995;
- 2) упрощенный бухгалтерский учет – 1996-2002;
- 3) учет на основе соответствующей системы налогообложения – с 2003 г.

В период традиционного бухгалтерского учета малых предприятий, когда первые небольшие предприятия родились в законодательном вакууме, большинство из них организовали процесс учета в соответствии с общими методологическими принципами и правилами, установленными Положением по бухгалтерскому учету и отчетности в СССР (а затем – в Российской Федерации), который регулировал порядок учета различных объектов бухгалтерского учета и плана счетов для финансово-хозяйственной деятельности предприятий. Стоит отметить, что система учета малых предприятий до начала 90-х годов 20-го века была разработана не только в отсутствии законодательной базы в области регулирования малого бизнеса, но и в отсутствии практического опыта в области бухгалтерского учета в данном секторе российской экономики.

Важным шагом в развитии современного бухгалтерского учета для малых предприятий стал Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 21.12.1998 № 64н «О типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства», который был предназначен для всех малых предприятий, являющихся юридическими лицами в соответствии с законодательством Российской Федерации независимо от предмета и целей, организационно-правовых форм собственности (за исключением кредитных организаций). Что касается физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица и относящихся к категории малого бизнеса, то им необходимо было принимать во внимание стандарты Федерального закона от 21 ноября 1996 года № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», в соответствии с которыми они держат учет доходов и расходов в порядке, установленном налоговым законодательством Российской Федерации. В дальнейшем развитии бухгалтерского учета для малых предприятий в России были predeterminedены принципы развития российской системы бухгалтерского учета, разработанные Министерством финансов Российской Федерации в рамках Программы социально-экономического развития Российской Федерации на период 2001-2005. Их особенностью является то, что ключевые направления дальнейшего реформирования бухгалтерского учета определяются спецификой различных типов предприятий, в числе которых предприятия малого бизнеса, которые должны иметь право на упрощенный бухгалтерский учет и упрощение отчетности. Упрощенная система бухгалтерского учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства должна быть организована таким образом, что сложность преобразования данных финансовой отчетности в упрощенном формате для целей налогообложения была бы сведена к минимуму. Кроме того, такая упрощенная система должна обеспечивать наиболее полное удовлетворение от управленческого учета. К основным целям реформации учета малых предприятий относятся: развитие системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности для малого бизнеса, который отвечает требованиям налогового законодательства в части исчисления налоговой базы и подачи налоговой декларации; а также развитие упрощенной системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности, ориентированной на управление малым бизнесом.

Современным этапом развития бухгалтерского учета для малых предприятий стал новый закон «О бухгалтерском учете» 402-ФЗ от 6 декабря 2011 года, где уже более четко сформулированы субъекты ведения упрощенного бухгалтерского учета и их обязанности.



Как же теперь учитывают и отчитываются субъекты малого предпринимательства?

Представители малого бизнеса теперь смело могут вести бухгалтерский учет по упрощенным правилам. Предприятие считается малым, если средняя численность работников в нем составляет до 100 человек включительно, а выручка от реализации (без НДС) не превышает 400 миллионов руб. (в зависимости от его сферы деятельности). Оба показателя берутся за предыдущий календарный год.

Сразу следует уточнить, что упрощать бухгалтерский учет не вправе малые предприятия, которые являются эмитентами публично размещаемых ценных бумаг.

Малые предприятия могут не применять ряд федеральных стандартов. В частности, это ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (утв. приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 114н), касающееся учета налога на прибыль и ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (утв. приказом Минфина России от 13 декабря 2010 г. № 167н).

Вдобавок, малые предприятия вправе все проценты по полученным кредитам и займам учитывать как прочие расходы. То есть независимо от того, потратили заемные средства на покупку инвестиционного актива или нет. Об этом сказано в пункте 7 ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам» (утв. приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 107н).

Также малым предприятиям позволено все существенные ошибки в бухучете и отчетности исправлять текущим периодом. Проводить ретроспективный пересчет не нужно, что предусмотрено пунктом 9 ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (утв. приказом Минфина от 28 июня 2010 г. № 63н).

Еще одна серьезная поправка – малые предприятия могут вести бухгалтерский учет кассовым методом: доходы и расходы признаются только после фактической оплаты. При этом полученные авансы также надо ставить в доход, а выданную предоплату в момент выдачи списывать в расходы нельзя. Надо дожидаться, пока контрагент выполнит свои обязательства.

Кассовый метод в бухучете особенно удобен для фирм, применяющих упрощенную систему – ведь такие организации всегда считают «упрощенный» налог кассовым методом.

Помимо этого, разрешено сократить количество применяемых синтетических счетов по сравнению с типовым планом счетов. Иными словами, допускается «укрупненное» использование счетов. Так, можно отражать на счете 10 информацию о производственных запасах

вместо того, чтобы вести операции по счетам 07, 10 и 11. Кроме того, информацию о производственных затратах можно целиком показывать на счете 20. То есть разбивка на счета 20, 23, 25, 26, 28, 29 не нужна. Дебиторскую и кредиторскую задолженность малые предприятия могут отражать на счете 76 (без использования 62, 71, 73, 75, 79 счетов). Важно также, что для учета денег в банках малым предприятиям достаточно использовать счет 51 вместо счетов 51, 52, 55 и 57. (Информация Минфина РФ N ПЗ-3/2012 «Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства»).

Для систематизации и накопления информации можно принять упрощенную систему регистров бухгалтерского учета. В зависимости от характера и объема учетных операций это может быть форма бухгалтерского учета без использования регистров (простая форма) или с использованием регистров бухгалтерского учета имущества.

Суть простой формы: регистрировать все хозяйственные операции необходимо только в Книге учета фактов хозяйственной деятельности. Данная книга является регистром аналитического и синтетического учета, на основании которого можно определить наличие имущества и денежных средств, а также их источников у субъекта малого предпринимательства на определенную дату и составить бухгалтерскую отчетность. Такой вариант рекомендован для фирм с незначительным количеством операций (не более 30 в месяц), которые не занимаются производством, связанным с большими затратами материальных ресурсов. Для предприятий такого рода это очень удобный способ учета, не требующий разработки специальных регистров, и нетрудоемкий – фиксация фактов хозяйственной деятельности происходит только в одной Книге. А предприятиям, совершающим большее количество хозяйственных операций, уже следует вести отдельные регистры учета имущества и обязательств, доходов и расходов, перечень и методические указания к которым отражены в Протоколе ИПБ РОССИИ от 25.04.2013 № 4/13. Следует отметить, что все рекомендованные регистры (ведомости учета, в которых объекты учета делятся согласно разделам Плана счетов) в данном документе дублируют Книгу учета фактов хозяйственной деятельности.

В целях упрощения учета можно расширить Книгу учета фактов хозяйственной деятельности – включить необходимые рабочие счета для предприятия, и сгруппировать счета по разделам баланса, что сделает процесс составления финансовой отчетности еще менее трудоемким.

Наименование микропредприятия \_\_\_\_\_

Единица измерения: \_\_\_\_\_

Книга (журнал)

учета фактов хозяйственной жизни за период с " " 20 г. по " " 20 г.

Продолжение Формы № К-2МП

Регистрация фактов хозяйственной жизни				Бухгалтерский баланс													Отчет о финансовых результатах						
№ п/п, дата записи	Наименование, дата, № периодического учетного документа	Содержание факта хозяйственной жизни	Сумма	Актив					Пассив								Выручка	Расходы	Проценты к уплате	Прочие доходы	Прочие расходы	Налог на прибыль	Чистая прибыль (гр. 18-19-20+21-21-23)
				Материальные внеоборотные активы	Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы	Запасы	Денежные средства и денежные эквиваленты	Финансовые и другие оборотные активы	Баланс (сумма гр.5-9)	Капитал и резервы	Долгосрочные заемные средства	Другие долгосрочные обязательства	Краткосрочные заемные средства	Кредиторская задолженность	Другие краткосрочные обязательства	Баланс (гр.11-16)							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
		Остаток на 01.01.							0							0							
		Январь							0							0							
...	...	...	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
...	...	...	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..	..
		Обороты																					
		Остаток на 31.01.																					

Подпись ответственного лица \_\_\_\_\_

Расшифровка подписи \_\_\_\_\_

Дата " " 20 г.

20 г.

Рис. 1. Книга (журнал) учета фактов хозяйственной жизни форма № К2-МП

Среди малых предприятий отдельно выделяются микропредприятия. Это организации с численностью до 15 человек и годовой выручкой не более 60 миллионов рублей без учета НДС.

Столь маленькие фирмы могут вообще не применять двойную запись. Бухгалтерскую отчетность они вправе формировать на основе данных специальных регистров. Конкретных требований насчет содержания и названий регистров нет. Соответственно, это могут быть, например, ведомости или таблицы. Главное, чтобы в регистрах были все необходимые реквизиты, предусмотренные статьей 10 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (название регистра и наименование фирмы-составителя, дата начала и окончания ведения регистра и др.). За основу такого регистра можно взять рекомендованную форму № К-2МП (рис. 1).

Уже по форме видно, что не применять двойную запись у микропредприятия не получится: каждая операция должна находить отражение и в активе, и в пассиве баланса, и тут же отражаться как финансовый результат. Да и некоторые операции отразить в такой книге будет достаточно проблематично, например, если предприятие выдало деньги в подотчет, то изменения произойдут только в активе баланса: уменьшение денежных средств и увеличение дебиторской задолженности. В данном учетном регистре дебиторскую задолженность отразить невозможно в связи с действующим планом счетов для субъектов малого предпринимательства, что подтверждает необходимость включения этой статьи в актив баланса.

Что касается регистров, то микропредприятиям целесообразно было бы разработать несколько ведомостей для учета в соответствии с их видами деятельности: ведомость прихода-расхода материалов, денежных средств и т.д., а итог по ведомости в конце отчетного периода сразу переносился бы в баланс по соответствующей статье. Или же в качестве альтернативного варианта добавить после графы "Сумма" в рекомендованной форме К-2МП еще 2 графы: "Приход" и "Расход", что сделает более понятным характер операции. Трудоемкость такого альтернативного способа заключается в итоговом подсчете остатков по статьям - операции регистрируются в хронологическом порядке, а не по объектам учета.

Коллегии адвокатов, нотариальные палаты и микрофинансовые организации не вправе применять упрощенные формы бухгалтерского учета и отчетности, а значит для отдельного объекта учета следует применять свой регистр (п. 4.2 Информации Минфина России от 20 февраля 2013 г. № ПЗ-3/2012), т.е. понадобятся отдельные регистры

для зарплаты, НДФЛ и страховых взносов, иных налогов, основных средств, запасов и пр.

Если организация хочет вести учет без двойной записи, соответствующее решение необходимо закрепить в учетной политике для целей бухучета. При этом следует учитывать тот факт, что применять кассовый метод при ведении учета без двойной записи нельзя. Отсюда следует вывод о необходимости ведения учета методом начисления. Использовать данную возможность следует осторожно, так как в случае роста микропредприятия придется восстанавливать бухучет, что означает зачастую дополнительные траты денег и времени, если фирма вела бухгалтерский учет без двойной записи.

Говоря об упрощенной бухгалтерской отчетности для представителей малого бизнеса, следует отметить три варианта, как формировать бухотчетность.

Во-первых, можно формировать отчетность по общим правилам. То есть составлять баланс и все приложения к нему, а также пояснения. А также прикладывать к отчетности аудиторское заключение (если деятельность предприятия подлежит обязательному аудиту, что для малого бизнеса является редкостью).

Во-вторых, для малых предприятий допускается составление отчетности в виде только двух основных форм: бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах. Вторая форма в приказе Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н (далее – приказ № 66н) до сих пор именуется «отчет о прибылях и убытках». Однако в Федеральном законе от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» используется именно термин «Отчет о финансовых результатах». С практической точки зрения необходимо переименовать данную форму отчетности в соответствии с Законом № 402-ФЗ.

При этом разрешено приводить укрупненные показатели. То есть только по группам статей, без дополнительной расшифровки.

Что касается остальных приложений, то ситуация такова: в отчетах об изменениях капитала и о движении денежных средств организация вправе приводить только наиболее важную информацию, без знания которой нельзя оценить финансовое положение организации или результаты ее деятельности, и, если по мнению бухгалтера отражать в данных отчетах нечего, то их можно не заполнять. Что касается пояснений, то их заполняют только если есть, что уточнять и расшифровывать. Хотя включать в состав бухотчетности для ИФНС и Росстата пояснения в табличной либо текстовой форме можно на свое усмотрение.

Иными словами малое предприятие может не сдавать в ИФНС и Росстат отчет об изменениях капитала и отчет о движении денежных средств – штрафов за такие действия не предусмотрено, а пояснения не являются обязательным элементом в принципе.

В-третьих, для субъектов малого бизнеса предусмотрены упрощенные формы баланса и отчета о финансовых результатах. Они приведены в приложении № 5 к приказу № 66н. Основное отличие этих форм от общепринятых – показатели сильно укрупнены. В частности, актив баланса состоит всего из одного раздела (а не двух). Причем в этом разделе лишь пять показателей вместо 17. Ну и итоговый показатель – баланс. Пассив также существенно укрупнен: в нем всего один раздел, а не три. Причем показателей лишь шесть (в обычной форме – 18) плюс итоговый, то есть «баланс». То есть почти все строки включают в себя несколько строк из традиционной формы. Надо писать тот код строки, которому соответствует наибольший удельный вес. Об этом сказано в пункте 5 приказа № 66н.

Наименование показателя	На 31 декабря 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
<b>АКТИВ</b>			
Материальные внеоборотные активы			
Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы			
Запасы			
Денежные средства и денежные эквиваленты			
Финансовые и другие оборотные активы			
<b>БАЛАНС</b>			
<b>ПАССИВ</b>			
Капитал и резервы			
Долгосрочные заемные средства			
Другие долгосрочные обязательства			
Краткосрочные заемные средства			
Кредиторская задолженность			
Другие краткосрочные обязательства			
<b>БАЛАНС</b>			

*Рис.2. Структура бухгалтерского баланса для субъектов малого предпринимательства*

Первое, что бросается в глаза – отсутствие статьи «Дебиторская задолженность». С одной стороны – это правильно, так как субъекты малого предпринимательства ведут учет кассовым методом: факт хозяйственной жизни принимается к учету в момент оплаты. А с другой стороны, строка «Кредиторская задолженность» в балансе оста-

лась, очевидно, для отражения задолженности по заработной плате и задолженности перед бюджетом.

Такое агрегирование статей не позволяет в полной мере оценить финансовое положение предприятия: необходимо введение таких статей, как Дебиторская задолженность (так как на отчетную дату, например, продукцию уже отгрузили, а оплата поступит через месяц - в этом случае кассовый метод исказит реальное положение дел: товара уже нет, но в балансе он существует; также был описан пример выше о выдаче денег подотчет и отражении этой операции в книге учета, графы которой имеют идентичное наименование со статьями баланса).

Статью «Материальные внеоборотные активы» следует заменить на «Основные средства», так как субъекты малого предпринимательства вряд ли что-то другое отражают по этой статье – «Основные средства» упрощают баланс малых предприятий и делают его понятнее. Остальные укрупненные статьи с точки зрения учета малого предпринимательства не вызывают особых нареканий.

В пассиве для упрощения понимания баланса статью «Капитал и резервы» следует разделить на «Собственный капитал», включающую в себе уставный и резервный капитал, и «Нераспределенная прибыль» для наглядности темпов роста собственного капитала предприятия и темпов роста прибыли.

Пояснения	Наименование показателя	На _____ 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
	<b>АКТИВ</b>			
	Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы			
	Основные средства			
	Запасы			
	Дебиторская задолженность			
	Денежные средства и денежные эквиваленты			
	Финансовые и другие оборотные активы			
	<b>БАЛАНС</b>			
	<b>ПАССИВ</b>			
	Собственный капитал			
	Нераспределенная прибыль (убыток)			
	Кредиторская задолженность			
	Долгосрочные заемные средства			
	Другие долгосрочные обязательства			
	Краткосрочные заемные обязательства			
	Кредиторская задолженность			
	Другие краткосрочные обязательства			
	<b>БАЛАНС</b>			

*Рис.3. Видоизмененный бухгалтерский баланс для субъектов малого предпринимательства*

Отчет о финансовых результатах для субъектов малого предпринимательства представляет собой совокупность следующих статей:

Наименование показателя	За 20__ г.	За 20__ г.
Выручка		
Расходы по обычной деятельности	( )	( )
Проценты к уплате	( )	( )
Прочие доходы		
Прочие расходы	( )	( )
Налоги на прибыль (доходы)	( )	( )
Чистая прибыль (убыток)		

*Рис.2. Структура отчета о финансовых результатах для субъектов малого предпринимательства*

В данной форме отчетности статьи расположены очень лаконично и наглядно демонстрируют финансовое состояние субъекта малого предпринимательства.

Представить отчетность в ИФНС и Росстат можно как на бумаге, так и в электронной форме через Интернет. Никаких специальных требований на данный счет в законодательстве нет.

Говоря о субъектах малого предпринимательства нельзя не упомянуть индивидуальных предпринимателей. Такие хозяйствующие субъекты традиционно не ведут бухгалтерский учет и не сдают бухгалтерскую отчетность. Правильность данного подхода неоднократно подтверждали чиновники Минфина России (см., например, письма от 17 июля 2013 г. № 03-11-11/27954, от 17 августа 2012 г. № 03-11-11/249 и др.). Однако раньше в статье 6 Закона № 402-ФЗ говорилось только про бизнесменов, которые «ведут учет доходов и расходов или иных объектов налогообложения». Оставалась неясность, как быть предпринимателям на «вмененке».

От ведения бухучета освобождаются индивидуальные предприниматели, которые, в соответствии с налоговым законодательством, ведут учет физических показателей, характеризующих определенный вид предпринимательской деятельности.

Теперь данная проблема решена. В новой редакции пункта 2 части 1 статьи 6 Закона № 402-ФЗ четко сказано, что от ведения бухучета освобождаются ИП, которые, в соответствии с налоговым законодательством, ведут учет физических показателей, характеризующих



определенный вид предпринимательской деятельности. А это и есть коммерсанты на ЕНВД.

Из всего вышеизложенного можно сделать вывод о том, что бухгалтерский учет для субъектов малого предпринимательства заметно развился в направлении упрощения и сближения его с налоговым учетом, однако необходимы изменения в области учета фактов хозяйственной деятельности для малых предприятий - вместо нескольких форм учета разных объектов можно ввести один максимально агрегированный регистр, который будет в полной мере отражать рабочий план счетов организации, где счета сгруппированы по разделам баланса в целях упрощения составления отчетности. Также необходимо изменение статей баланса для субъектов малого предпринимательства, которое сделает отчетность более понятной ее пользователям.

### **Список литературы**

1. Айзатова М. Ф. Особенности организации учета на малых предприятиях в условиях адаптации к изменениям законодательства // Молодой ученый. 2014, №5.
2. Грищенко А.В. Новое в бухгалтерской отчетности // Главная книга, 2014, № 7.
3. Зарафутдинов Р.Р. Проблемы и перспективы развития современного малого бизнеса в России // Российское предпринимательство. 2011, №9
4. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ.
5. О формах бухгалтерской отчетности организаций. Приказ Минфина России от 02.07.2010 N 66н.
6. Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства. Информация Минфина РФ N ПЗ-3/2012.
7. Письмо Минфина России от 17.07.2013 N 03-11-11/27954.
8. Письмо Минфина России от 28.06.2013 N 03-11-11/24653.
9. Протокол ИПБ РОССИИ от 25.04.2013 № 4/13
10. Томина О.С. Бухгалтерское и налоговое законодательство: последние изменения // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. 2014, № 6.
11. Фролова Т.А. Бухучет и налогообложение для малых предприятий. Таганрог: ТТИ ЮФУ, 2011.
12. <http://www.aup.ru> (дата обращения 25.03.2015)
13. <http://www.consultant.ru> (дата обращения 10.03.2015\_

*Ксиропулос И.Д.,  
студентка магистратуры  
факультета «Налоги и налогообложение»  
Научный руководитель Савина О.Н.,  
доцент кафедры «Налоги и налогообложение»,  
к.э.н., доцент  
Финансовый университет при Правительстве РФ, Москва*

## **НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В УСЛОВИЯХ ЭКОНОМИЧЕСКОГО КРИЗИСА**

Политическая ситуация в 2014 году, связанная с кризисом на Украине, присоединением нового региона (Республики Крым), и последующие санкции Запада против России кардинально повлияли на экономику и бизнес нашей страны, что заставляет экономических субъектов адаптироваться к новым условиям.

Ответной реакцией России на санкции послужил Указ Президента от 06.08.2014 N 560 «в целях защиты национальных интересов», запрещающий ввоз в Россию отдельных видов сельхозпродукции, сырья и продовольствия из государств, которые ввели экономические санкции против российских юридических и физических лиц или присоединились к такому решению. Под полный запрет попали такие продукты, как: говядина, свинина, мясо птицы, плодоовощная продукция, сыры, молоко и молочные продукты из Европейского Союза, Соединенных Штатов Америки, Австралии, Канады и Норвегии.

По данным Федеральной таможенной службы (ФТС), больше всего пострадает Европейский Союз: на него в прошлом году пришлось 70% запрещенного импорта. Общий объем продовольственного экспорта ЕС в Россию в 2013 году составил около €11,8 млрд, из них на продукцию, попавшую под эмбарго, пришлось почти 40%, или €4,5 млрд<sup>2</sup>. В этих условиях у российских предпринимателей появилась отличная возможность наращивать производство сельскохозяйственной продукции без ущерба для своей деятельности, причем как мелким сельскохозяйственным организациям, так и крупным субъектам – агропромышленным комплексам. Таким образом, само по себе, объявление

---

<sup>1</sup><http://www.ikar.ru/press/1802.html> - ИКАР в СМИ, Агроинвестор, актуальная редакция.  
© Ксиропулос И.Д., 2015

санкций и курс на импортозамещение в экономике, явились мощным стимулом для российского предпринимательства в сельскохозяйственной отрасли, которая уже давно, можно сказать, «ждала своего часа».

Но данная ситуация является не для всех субъектов экономики положительным явлением. Согласно Доктрине продовольственной безопасности, Россия должна обеспечивать себя мясом и мясными продуктами не менее чем на 85%, молоком и молочной продукцией на 90%, рыбой — минимум на 80%, картофелем — на 95%. По данным Минсельхоза за 2012 год, страна достигла плановых показателей практически во всех категориях, кроме мяса, молока и бы<sup>1</sup>. Следовательно, запрет импорта будет наиболее чувствительным по части молочной продукции, мяса, фруктов и овощей. Кроме того, от контрсанкций России пострадали отечественные рыбоперерабатывающие предприятия: мурманский рыбокомбинат подал иск в Верховный суд РФ, попросив признать незаконным постановление правительства о введении эмбарго на ввоз в Россию рыбы из Норвегии, так как данное постановление ведет к росту цен и банкротству перерабатывающих заводов, а также потере сотен тысяч рабочих мест и крупных налоговых поступлений в бюджет<sup>2</sup>. По данным экспертов с августа цены на лосось, форель, кету и горбушу выросли на 10%, а в дальнейшем предполагается повышение еще на 20%, и рост стоимости красной икры предполагается на 25%<sup>3</sup>.

По-нашему мнению, для того, чтобы улучшить сложившуюся ситуацию в экономике России, необходимо инвестировать в сельское хозяйство, Центральному банку необходимо скорректировать свои требования к сельскохозяйственному кредитованию и создать условия, при которых у коммерческих банков появится возможность выдавать льготные кредиты или реструктурировать имеющиеся задолженности аграриям.

При этом на одно из ведущих мест среди методов регулирования экономики выходит налогообложение. На наш взгляд, в сложившейся ситуации для малого бизнеса усилится роль специальных налоговых режимов таких, как упрощенная система налогообложения (УСН) и система налогообложения в виде единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН).

Основным достоинством ЕСХН является снижение налоговой нагрузки по сравнению с общим режимом налогообложения. Введение

---

<sup>1</sup><http://www.ikar.ru/press/1802.html> - ИКАР в СМИ, Агроинвестор, актуальная редакция.

<sup>2</sup><http://www.utro.ru/articles/2014/09/02/1211266.shtml> - ежедневная электронная газета «Утро».

<sup>3</sup><http://www.ikar.ru/press/1802.html> - ИКАР в СМИ, Агроинвестор, актуальная редакция.

специального режима было нацелено на создание благоприятной среды для развития сельского хозяйства, что подразумевает достижение высоких экономических показателей; сокращение уплачиваемых налогов (налог на прибыль организаций, налог на добавленную стоимость (НДС), налог на имущество организаций) и как следствие снижение налоговой нагрузки; упрощение учета в сельском хозяйстве. Есть некоторые послабления в применении отдельных инструментов налогового регулирования. К примеру, основные средства, приобретённые в период применения ЕСХН, списываются единовременно с момента их ввода в эксплуатацию; авансы от покупателей включаются в доход по кассовому методу учета; не возникает обязанности выписывать счета-фактуры, вести журнал полученных и выданных счетов-фактур, а также книг покупок и продаж, так как налогоплательщик освобожден от уплаты НДС.

Но наряду с преимуществами применение специального режима в виде уплаты ЕСХН для налогоплательщика существует и недостатки. Например, необходим постоянный мониторинг за экономическими показателями деятельности налогоплательщика, так как обязательным условием при переходе на ЕСХН является получение выручки в размере не менее 70 % реализуемой сельскохозяйственной продукции или выращенной рыбы в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций или индивидуальных предпринимателей (п.2 ст.346.2 НК РФ). На наш взгляд, было бы целесообразно в сложившейся политической ситуации, когда принят курс на импортозамещение, снизить данный порог и дифференцировать его диапазон от 50 до 70% в зависимости от размера выручки.

Организация, применяющая ЕСХН, не имеет права предъявить к вычету из бюджета НДС по приобретенным и оплаченным налогоплательщиком товарам (работам, услугам), но при этом может включить «входной» НДС в расходы (пп.8 п.2 ст.346.5 НК РФ). Помимо этого, налогоплательщики ЕСХН не выставляют счета-фактуры покупателям, которые вследствие этого не могут возместить НДС, а это может повлечь потерю клиента для организации, применяющей специальный режим в виде ЕСХН. Исходя из вышесказанного, можно было бы предоставить плательщикам ЕСХН право выбрать статус: платить или нет НДС, кроме того, чтобы не терять клиента, можно было бы установить специальные пониженные ставки НДС для покупателей, как на общей системе налогообложения не 18%, а 10%.

В проекте основных направлений налоговой политики на 2015-2017 гг. сформулирована следующая норма: предоставить регионам право закреплять налоговые льготы в виде "каникул" на период

2015-2018 годов для вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, при этом налогоплательщик должен будет осуществлять свою деятельность в строго определенных сферах (производственная, социальная, научная), а также применять упрощенную или патентную систему налогообложения. На наш взгляд, целесообразно включить в данный перечень специальных налоговых режимов и налоговую систему в виде уплаты ЕСХН.

Таким образом, одними из основных целей налоговой политики государства остается повышение предпринимательской активности. Кроме того, необходимо стимулировать и привлекать инвестиции в сельское хозяйство путем снижения и стабилизации рисков в Агропромышленном комплексе, совершенствовать специальный налоговый режим в виде уплаты единого сельскохозяйственного налога. Более того, не следует забывать и о налогоплательщиках, которые являются отечественным производителем продукции, потому что защита их интересов повышает уверенность участников рынка в том, что поддержка сельского хозяйства остается на первом месте у государства.

#### **Список литературы**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 1. Часть 2., Из-во: М., Проспект, КноРус, 2014 г.- 976 с.;
2. Доктрина продовольственной безопасности Российской Федерации;
3. «Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения», 2013, № 20;
4. Налоговые системы. Методология развития: монография для магистрантов, обучающихся по программам «Налоги и налогообложение», «Финансы и кредит» / [И.А. Майбуров и др.]; под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 463 с. – Серия («Magister»);
5. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник практикум для академического бакалавриата/ под науч. ред. Л.И. Гончаренко. – М.: Издательство Юрайт, 2014. – 541 с.;
6. Савина О.Н. Мониторинг налоговых рисков государства как механизм повышения эффективности управления налоговой системой // Международный бухгалтерский учет\*. Москва, 2014. № 1(295). С. – 31-41.
7. <http://www.ikar.ru/press/1802.html> - ИКАР в СМИ, Агроинвестор, актуальная редакция;
8. <http://www.utro.ru/articles/2014/09/02/1211266.shtml> - ежедневная электронная газета «Утро».

*Кураева Е.А.,  
студентка 4 курса бакалавриата направления Экономика,  
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
Научный руководитель Котова К.Ю.,  
доцент кафедры учета, аудита и экономического анализа,  
к.э.н., доцент  
Пермский государственный национальный  
исследовательский университет, Пермь*

## **НЕКОТОРЫЕ ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОПЕРАЦИЙ С ОСНОВНЫМИ СРЕДСТВАМИ**

В статье определены некоторые проблемы, с которыми сталкиваются организации в процессе учета и налогообложения внеоборотных активов. А именно: сложности в определении первоначальной стоимости, определение инвентарного объекта, признание объекта непроизводственного назначения в качестве основного средства, а также отражение разниц, возникающих в налоговом и бухгалтерском учете. Предложены пути решения данных проблем. Показано влияние хозяйственных операций с основными средствами на финансовое состояние и финансовые результаты деятельности предприятия.

Термин «основные средства» появился в советский период в работах ученого Р.Я.Вейцмана. Официальной датой возникновения понятия можно считать 23 января 1930г., после принятия постановления о передаче ЦСУ СССР Госплану СССР. До этого в нашей стране предпочитали (а в большинстве зарубежных стран до сих пор) говорить: здания, сооружения, оборудование и т. п.

В настоящее время актив принимается к бухгалтерскому учету в качестве основного средства, если одновременно выполняются определенные условия. Так, объект должен предназначаться для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование. Приобретенное оборудование, учтенное в составе основных средств, нельзя в дальнейшем перепродавать. Оно должно использоваться в течение длительного времени (свыше 12 месяцев) и приносить фирме экономическую выгоду в будущем[9].

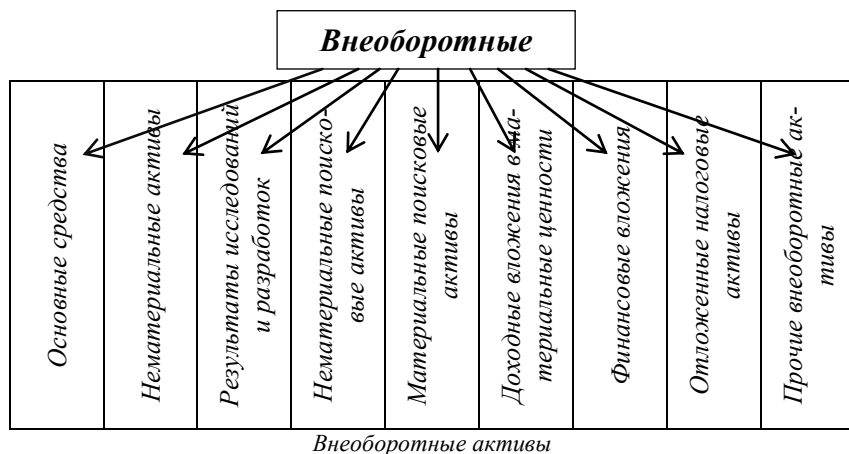
Основные средства в своей совокупности образуют производст-

венно-техническую базу и определяют производственную мощь предприятия. Необходимость изменения в составе и структуре основных средств рассчитывается и анализируется в инвестиционном проекте. Инвестирование в их создание и воспроизводство осуществляется в форме капитальных вложений, которые обеспечивают поддержание конкурентоспособности предприятия. А в масштабах всего общества, достижение более полного удовлетворения потребностей населения.

Учет основных средств, как и любых объектов учета, организуется на предприятии в соответствии с выбранной учетной политикой, которая, в свою очередь, должна соответствовать действующему законодательству.

Оценка основных средств важна и с юридической точки зрения, так как бухгалтерский учет служит источником информации, например, при рассмотрении дел по вопросам продажи, мены, дарения основных средств и др [1].

В отчетности основные средства отражаются в бухгалтерском балансе, в разделе внеоборотные активы по строке 1150. Внеоборотные активы – долгосрочная собственность, принадлежащая компании и используемая ею для получения дохода. Состав данного раздела отражен на рисунке 1.



Основные средства как правило, составляют преобладающую часть.

Таким образом, в достоверном учете заинтересованы все пользователи, как внутренние, так и внешние. Для первых важна инфор-

мация для своевременного и обоснованного управленческого решения, для вторых – правдивое отражение состояние предприятия.

На протяжении длительного периода использования основные средства поступают на предприятие и передаются в эксплуатацию, изнашиваются, подвергаются ремонту, перемещаются внутри предприятия, выбывают. Предприятия могут безвозмездно передавать или продавать другим предприятиям, обменивать, сдавать в аренду принадлежащие ему основные средства. И на каждом этапе учета возникают свои проблемы, касающиеся финансового, управленческого и налогового учета. Из всего множества, мы рассмотрим четыре, на наш взгляд, наиболее существенные:

1. Трудности с определением первоначальной стоимости основного средства, которые через амортизационные отчисления влияют на себестоимость, и, в конечном счете, отражаются в финансовых результатах компании.
2. Определение инвентарного объекта, что необходимо для правильного отражения в учете и осуществления контроля за их наличием.
3. Принятие к учету объекта, в качестве основного средства, фактически не занятого в процессе производства, что влияет на достоверность учета и может ввести в заблуждение пользователей информации бухгалтерского и налогового учета.
4. Учет разниц, возникающих в результате несоответствий в нормативном регулировании бухгалтерского и налогового учета, которые создают бухгалтерам дополнительную работу, что может привести к ошибкам в виду их загруженности.

Первоначальная оценка стоимости основного средства – это один из важных вопросов. В бухгалтерском и налоговом учете основные средства отражаются, как правило, по первоначальной стоимости. От этого зависит величина амортизационных отчислений, что в свою очередь влияет на себестоимость произведенной продукции, а, следовательно, прибыль организации. Основные средства подлежат обложению налогом на имущество. А значит, от первоначальной стоимости ОС зависит и величина данного налога [2]. Таким образом, в процессе учета очень важно грамотно определить стоимость объектов основных средств, по которой они принимаются к учету.

Возможна ситуация, когда одно предприятие приобретает у другого основное средство, цена которого ниже, балансовой стоимости данного актива у продавца. Необходимо уточнить, что предприятия имеют право проводить переоценку балансовой стоимости основных средств, в соответствии, с рыночными ценами [9]. Следовательно,



можно с некоторой долей условности предполагать, что, как правило, балансовая оценка основных средств у продавца должна быть приближена к их рыночной стоимости. Если это так, то факт продажи основного средства по цене ниже остаточной стоимости означает, что покупатель приобрел его по цене ниже рыночной (то есть по цене, по которой может быть приобретено такое основное средство в данном регионе на момент совершения сделки). В таком случае, можно предположить, что покупатель получает доход, равный разнице между уплаченной суммой и рыночной стоимостью данного объекта, и тогда, возможно, данную сумму следует включить в налоговую базу для определения налога на прибыль.

При решении этого вопроса необходимо иметь в виду следующее.

1. Основные средства приобретенные за плату приходятся по сумме фактически произведенных затрат по договорной стоимости[9]. Следовательно, экономия, полученная в результате приобретения основного средства в бухгалтерском учете не отражается.
2. Сопоставление цены, по которой имущество продается, с его рыночной ценой действующими нормативными документами предусмотрено только в специально оговоренных случаях и только для продавца (в частности, при продаже по ценам, не превышающим себестоимости). Выполнение таких процедур обязанностью покупателя не является.
3. Если покупатель действительно получил при покупке основных средств вышеуказанную экономию, то она, как правило, проявляется впоследствии через увеличение облагаемой прибыли покупателя в результате:
  - а) занижения (по сравнению с возможной рыночной ценой) сумм амортизационных отчислений по данному основному средству на издержки производства и обращения;
  - б) образования завышенного (по сравнению с возможной рыночной ценой приобретения) валового дохода (межценовой разницы) в случае продажи этого имущества, приобретенного по заниженной цене.

Поэтому если учитывать вышеназванную экономию в качестве объекта налогообложения уже в момент приобретения основных средств, то впоследствии это приведет к ее вторичному обложению налогом в составе прибыли соответствующих отчетных периодов.

Следующая проблема, которая может возникнуть в процессе учета основного средства, касается определения инвентарного объекта.

Определить понятие инвентарного объекта очень важно, поскольку это позволит бухгалтеру правильно установить единицу бухгалтерского учета основных средств, правильно отразить данный объект в отчетности, а также это поможет при осуществлении контроля за его наличием.

Не смотря на то, что в ПБУ 6/01 дано развернутое определение, оно не всегда позволяет точно определить инвентарный объект.

Согласно п. 6 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», «...инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно-сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенных для выполнения определенной работы. Комплекс конструктивно-сочлененных предметов – это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющих общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированных на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный объект».

Формулировка действительно очень сложная. И на практике определить инвентарный объект становится затруднительным.

Руководствуясь определением ПБУ сложно ответить, например, на следующие вопросы: являются ли технологическая линия по изготовлению продукции или компьютерная сеть отдельными объектами основных средств, или их составляющие (комплектующие части) являются самостоятельными объектами? Могут ли являться самостоятельными объектами основных средств корпус летательного аппарата и двигатель самолетов и вертолетов? Совершенно очевидно, что по отдельности они выполнять свои функции не могут и самостоятельного значения не имеют, так как двигатель — это внутренняя часть летательного аппарата. Касательно второго вопроса, были даны разъяснения, что в гражданской авиации существуют правила обособленного учета разных частей транспортных средств (самолетов и вертолетов).

Так что не всегда нужно руководствоваться только приведенной формулировкой, а уж тем более формальной логикой. В данной ситуации можно порекомендовать воспользоваться – Общероссийским

классификатором основных фондов, утвержденным постановлением Госстандарта России от 26 декабря 1994 г. № 359(ред. от 14.04.1998).

Возможно, по каким-то конкретным видам основных средств, классификатор содержит прямое указание на то, что их надлежит учитывать как самостоятельные объекты. Но, так или иначе, учитывая сложность и противоречивость формулировок (например, три станка имеют разные сроки полезного использования, но соединены в линию, которая, согласно классификатору, должна приходиться как единый объект), в каждом отдельном случае при отражении в учете приобретенного имущества бухгалтеру придется решать это вопрос самостоятельно.

Следующая проблема касается принятия к учету объекта основных средств производственного и непроизводственного назначения. Этот вопрос связан с бухгалтерским учетом основных средств и возможными налоговыми последствиями.

На сегодняшний день, можно с уверенностью сказать, термин «непроизводственные» основные средства, полностью исчез из российских нормативных документов по бухгалтерскому учету, но вопрос учета данных объектов и отражения их в отчетности остается открытым.

На балансе многих организаций продолжают числиться такие объекты непроизводственного назначения, как стадионы, базы отдыха, тренажеры, медицинское оборудование, аквариумы, картины, микроволновые печи и т. д., которые не используются для производства или для управленческих нужд, и исходя из квалифицирующих признаков, отраженных в ПБУ 6/01, не должны относиться к основным средствам и учитываться на счете 01 «Основные средства». А это означает, что амортизационные отчисления (износ) на себестоимость выпускаемой продукции (работ, услуг) относить нельзя.

В то же время, подобные объекты являются необходимыми для осуществления рекламных мероприятий, удовлетворения нужд работников по поддержанию гигиенических требований, требований по питанию. А значит, косвенно эти объекты можно отнести к имуществу, которое принимает участие в процессе производства или служит в управленческих целях.

Таким образом, у организации есть два пути решения данной проблемы: она может попробовать доказать связь рассматриваемых объектов с объектами, которые непосредственно участвуют в процессе производства или управления, обосновать их косвенное влияние на процесс получения будущей экономической выгоды, а следовательно, на необходимость их воспроизводства, и то-

гда подобные объекты признаются основным средствам. Амортизационные отчисления и затраты на обслуживание указанных объектов будут признаваться в общем порядке — расходами по обычным видам деятельности.

Либо, если организация не может (или не хочет) обосновывать участие объектов, даже косвенное, в процессе производства с целью получения экономических выгод, возможно два варианта учета:

1. Приобретенные объекты признаются в качестве расхода периода, сами объекты учитываются за балансом, амортизация соответственно по ним не начисляется. Затраты на содержание указанных объектов признаются внереализационными расходами и отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы».
2. Приобретенные объекты учитываются на счете 01, субсчет «Объекты производственного назначения», то есть формально они учитываются как основные средства, но реально от них отделены. Затраты на содержание указанных объектов признаются внереализационными расходами. Начисление амортизации, по данным объектам предлагается осуществлять одним из следующих способов:
  - а) за балансом, в конце отчетного года, по нормам, рассчитанным организацией на основании срока полезного использования объекта;
  - б) амортизация начисляется в обычном порядке.

Как именно следует поступить, предприятие выбирает само, исходя из преследуемых целей. На наш взгляд, ведение раздельного учета основных средств производственного и непроизводственного назначения на счете 01 позволит пользователем бухгалтерской информации более достоверно видеть состав активов предприятия, и в тоже время равномерно распределять стоимость данных, не редко дорогостоящих объектов в виде амортизационных отчислений на себестоимость произведенной продукции.

Последняя из рассматриваемых нам проблем, касается возникновения разниц в налоговом и бухгалтерском учете. На практике бухгалтерами и другими заинтересованными специалистами должна учитываться не только бухгалтерская, но и налоговая сторона осуществляемых операций с основными средствами. К сожалению, на сегодняшний день, остаются вопросы по отражению в бухгалтерском учете разниц, возникающих из-за несоответствий в нормативном регулировании бухгалтерского и налогового учета.

Разницы в налоговом и бухгалтерском учете возникают из-за

целей, преследуемых соответствующим разделом законодательства. Законодательство о бухгалтерском учете преследует цель формирования отчетности предприятия, которая давала бы представление о реальном финансовом положении компании. В свою очередь налоговое законодательство преследует другую цель - обеспечение осуществления фискальной функции государства. А именно, обеспечение сбора налоговых платежей [13].

Разницы в учете основных средств возникают, если в налоговом и бухгалтерском учете различаются амортизационные отчисления по одному и тому же объекту ОС. Отличия возникают в следующих случаях:

- разная первоначальная стоимость ОС;
- разные способы начисления амортизации в бухгалтерском учете и в целях налогообложения;
- несовпадение моментов начисления амортизации;
- переоценка стоимости ОС в результате проведения модернизации.

Причины появления разниц могут возникать одновременно. Могут возникать как временные, так и постоянные разницы.

Так, если для одного объекта ОС сформирована разная первоначальная стоимость в бухгалтерском и налоговом учете (в налоговом учете меньше), применяются разные способы начисления амортизации, то необходимо ежемесячно отражать постоянное или отложенное налоговое обязательство (актив). Постоянная разница будет отражаться до момента окончания срока амортизации по бухгалтерскому или налоговому учету. Данная методика точно соответствует букве закона, однако достаточно трудоемка. Есть и другая методика отражения разниц в данной ситуации, позволяющая несколько снизить трудоемкость операций. Суть ее заключается в следующем: при вводе в эксплуатацию объекта ОС, первоначальная стоимость которого различается в учетах, сразу отражается постоянная разница. А далее при начислении амортизации отражаются только временные разницы, обусловленные различными методами начисления амортизации.

Таким образом, решение вышеуказанных проблем в конечном итоге позволит точнее определять финансовые результаты деятельности предприятия; осуществлять контроль фактического наличия объектов и своевременно выявить отклонения; отражать информацию об объектах основных средствах не вводя пользователей в заблуждение; и как можно больше упростить и без того трудоемкую работу бухгалтера, что бы исключить возможность возникновения ошибок.

Таблица 1

*Влияние хозяйственных операций с основными средствами на финансовое состояние и результаты деятельности предприятия*

<i>Содержание хозяйственной операции</i>	<i>Влияние на имущественное состояние и финансовые результаты деятельности предприятия</i>
Получено безвозмездно от физических лиц	Увеличивается размер собственного капитала предприятия за счет роста фондов специального назначения (за вычетом расходов по доставке). Это ведет к росту устойчивости финансового положения. С другой стороны, это ведет к повышению удельного веса амортизационных отчислений и расходов на ремонт в себестоимости продукции, что при низкой фондоотдаче безвозмездно полученных основных средств может привести к уменьшению прибыли и рентабельности
Получено безвозмездно от юридических лиц	Увеличиваются доходы предприятия на величину первоначальной или остаточной стоимости объектов. Одновременно на сумму износа увеличиваются внереализационные расходы (убытки)
Приобретение основных средств за плату	На сумму расходов по доставке уменьшаются спецфонды, либо чистая прибыль, либо нераспределенная прибыль прошлых лет. В целом на сумму поступивших основных средств (за вычетом расходов по доставке) увеличивается балансовая прибыль. Увеличиваются внеоборотные активы предприятия, изменяется структура капитала предприятия. В целом замедляется оборот капитала, сокращаются размеры наиболее ликвидных активов, ухудшается платежеспособность. На величину расходов по доставке и монтажу объектов уменьшается чистая прибыль или фонд накопления. Оборотные средства увеличиваются на сумму уплаченного НДС (списываются на уменьшение задолженности бюджету по НДС на реализованную продукцию в течение 6 мес.). По приобретенным транспортным средствам, помимо НДС, уплачивается налог на приобретение транспортных средств
Долгосрочная аренда основных средств	Издержки производства увеличиваются на сумму налога с владельцев транспортных средств. Увеличивается сумма внеоборотных активов и сумма задолженности арендодателям. Периодически уменьшается денежная наличность на сумму арендной платы и % за аренду. На сумму % уменьшается чистая прибыль или фонд накопления
Текущая аренда основных средств	Издержки арендатора увеличиваются на сумму арендной платы, а также на сумму расходов по капитальному ремонту (если это оговорено условиями договора аренды)

В заключении отметим, что бухгалтерский учет основных средств – одно из важных направлений бухгалтерского учета. Необходимость в получении достоверной информации, касаемо данного объ-

екта учета носит первостепенную важность для предприятий, для которых основные средства играют огромную роль в процессе производства. Основные средства и долгосрочные инвестиции в основные средства оказывают многоплановое и разностороннее влияние на финансовые результаты деятельности предприятия. Характер этого влияния показан в табл. 1.

Любые неточности или ошибки совершенные в учете основных средств, в конечном счете, могут привести к неправильному исчислению себестоимости продукции (работ, услуг), для целей ценообразования, а следовательно, доходности, рентабельности и прибыли, а также искажение сумм причитающегося налога, как с имущества, так и с прибыли.

Большинство проблем, с которыми можно столкнуться в процессе учета основных средств, включая вышеперечисленные, организация может избежать, грамотно составив учетную политику, которая является важным средством формирования величины основных показателей деятельности организации, налогового планирования и ценовой политики.

#### **Список литературы**

1. Астахов В.П. Бухгалтерский учет и налогообложение основных средств: Учебно-практическое пособие. М.: ИД ФБК ПРЕСС, 2011. 192с.
2. Бунько В.А. Способы снижения налога на имущества организаций.// Экономический анализ: теория и практика, 2009, N 24.
3. Бухгалтерский учет: Учебник. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2010. 776 с.
4. Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник. Москва : Проспект, 2011. 504 с.
5. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 28.12.2013).
6. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств. Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н (ред. от 24.12.2010)
7. Основы бухгалтерского учета: теория, практика, тесты: учеб.пособие/Т.М. Гусева, Т.Н. Шеина. М.: Финансы и статистика, 2008. –400 с.
8. Оценка финансовых результатов деятельности предприятия. URL: <http://www.auditfin.com/> (дата обращения: 05.02.15).
9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01)».

10. Рогуленко Т.М., Харьков В.П. Бухгалтерский учет. М.: Финансы и статистика; Инфра-М, 2012. 464 с.
11. Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет. М.: Кнорус, 2011. 480 с.
12. Соколов Я. В., Соколов В. Я.. История бухгалтерского учета: Учебник. М.: Финансы и статистика. 272 с, 2004
13. Фомичева Л.П. Налогообложение. // Бухгалтерский учет. 2012, № 12, С.

*Матафонова Е.А.,  
студентка 6 курса специальности «Бухгалтерский учет,  
анализ и аудит»  
Научный руководитель Разуваева К.В.,  
старший преподаватель  
Пермский государственный национальный  
исследовательский университет, Пермь*

### **СУЩНОСТЬ И ХАРАКТЕРИСТИКА СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ТОРГОВЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

Хозяйственная деятельность предприятия представляет собой сложную систему взаимодействия органов управления, исполнителей, контрагентов, используемых ресурсов и государства. Такая система нуждается в особом контроле, который должен быть организован относительно объектов учета, а также субъектов хозяйствования.

Для определения СВК необходимо определить понятие хозяйственной деятельности, которое дано в различных нормативных актах по-разному (табл.1).

Исходя из вышесказанного, можно уточнить определение хозяйственной деятельности. Ее можно представить, как любую деятельность, в том числе предпринимательскую, юридических и физических лиц – субъектов предпринимательской деятельности, связанную с производством (изготовлением) продукции, торговлей, предоставлением услуг, выполнением работ, с целью получения прибыли и удовлетворения интересов собственников имущества предприятия.



Таблица 1

## Варианты определения хозяйственной деятельности

Нормативный акт	Определение	Комментарии
1	2	3
<i>I. Нормативные акты</i>		
1. Приказ Роспатента от 25.07.2011 N 87 "О введении в действие Руководства по экспертизе заявок на изобретения"[7]	Совокупность действий, направленных, в частности, на пополнение запаса материальных благ и обеспечение возможной полноты удовлетворения потребностей, которым они призваны служить. С этой целью существующие блага хранятся, добываются и производятся новые, перемещаются в пространстве и в меновом обороте, а также организуется их потребление	Исходя из определения можно сказать, что мотивом хозяйственной деятельности служит стремление человека удовлетворять свои потребности в материальных благах. Хозяйственная деятельность представляет, таким образом, проявление хозяйственного мотива в человеческой жизни. Определение раскрыто не полно, содержит в себе только цель хозяйственной деятельности
2. "ГОСТ Р 52104-2003. Национальный стандарт Российской Федерации. Ресурсосбережение. Термины и определения" (утв. Постановлением Госстандарта РФ от 03.07.2003 N 235-ст) (ред. от 30.11.2010) [16]	Деятельность, осуществляемая в ходе производственной деятельности индивидуальным предпринимателем или юридическим лицом, независимо от формы собственности и от того, носит она коммерческий или некоммерческий характер	Предприниматель или юридическое лицо, исполняя производственное действие, осуществляет хозяйственную деятельность. Существенный недостаток определения - отсутствует цель или результат хозяйственной деятельности

Особенность функционирования торговых предприятий заключается в том, что в их деятельности сочетаются операции производственного характера (закупка, хранение, фасовка, упаковка и т.д.) с непроизводственными операциями, которые связаны со сменой форм собственности, т. е. непосредственно с реализацией продукции. При этом торговые предприятия как самостоятельно хозяйствующие субъекты рынка в зависимости от характера их деятельности и назначения подразделяются на два вида:

- предприятия оптовой торговли (это продажа товаров субъектам предпринимательской деятельности);

- предприятия розничной торговли, имеющие свои особенности в формировании финансовых ресурсов (это продажа товаров гражданам для их личного, семейного и домашнего потребления, не связанного с предпринимательской деятельностью).

В розничной, и в оптовой торговле есть ряд особенностей (табл. 2) [21, с.25-50].

Таблица 2

*Особенности розничной и оптовой торговли*

<i>Особенности</i>	<i>Характеристика</i>
1. Соблюдение установленных правил продажи товаров	Данный пункт регулируется Федеральным законом от 07.02.1992 г. № 2300-1 «О защите прав потребителей» (с изм. и доп.). Административный штраф в размере от 10 до 30 тыс. руб. за несоблюдение установленных правил (ст.14.15 КоАП РФ)
2. Соблюдение установленных правил наличных расчетов с покупателем	Обязанности организации, применяющие контрольно-кассовую технику, описаны в Федеральном законе от 22.05.2003 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт». Условия контрольно-кассовой техники указаны в Положении о регистрации и применении контрольно-кассовой техники (Постановление Правительства РФ от 23.07.2007 г. № 470). Административный штрафа в размере от 30 до 40 тыс. руб. за продажу товаров без применения контрольно-кассовой техники (ст.14.5 КоАП РФ)
3. Оформление, учет, налогообложение торговых скидок, премий, бонусов	Торговые скидки чрезвычайно широко применяются торговыми организациями, как оптовыми, так и розничными, поскольку являются эффективным инструментом в борьбе за увеличение товарооборота
4. Включение в налоговые расходы затрат на услуги мерчандайзеров	Эти услуги состоят в том, что мерчандайзеры посещают торговые точки покупателей товаров заказчика (оптового поставщика) и контролируют выкладку товаров на полках розничных магазинов
5. Отражение операций, связанных с возвратом или заменой товара	Право требования при продаже потребителю товара ненадлежащего качества организацией розничной торговли указаны в ФЗ от 07.02.1992 г. № 2300-1 «О защите прав потребителей»

	Такие же требования может предъявить организация-покупатель к организации оптовой торговли, поскольку аналогичные закону № 2300-1 последствия поставки товара ненадлежащего качества предусмотрены ст. 475 ГК РФ
6. Виртуальная торговля	Интернет-магазин представляет собой не что иное, как обычный сайт, на котором представлена подробная информация по ассортименту продаваемого товара, цены, условия покупки. Особенность интернет-магазина – это отсутствие личного контакта продавца и покупателя
7. Учет транспортных расходов торговыми организациями	Учет транспортных расходов торговой организации - продавцом товаров зависит от условий поставки, предусмотренных договором с покупателем
8. Оформление отгрузочных и перевозочных документов	Исходя из Федерального закона № 402-ФЗ ст.7 и ст.9, руководителем экономического субъекта определяется состав первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной жизни экономического субъекта, и перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов
9. Особенности оформления отгрузочных и перевозочных документов при торговле транзитом	Ст. 509 ГК РФ установлено, что покупатель товара в случае, предусмотренным договором, вправе потребовать от продавца осуществить отгрузку в адрес третьего лица
10. Применение системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход	Виды предпринимательской деятельности, подлежащие обложению ЕНВД, указаны в ст. 346 НК РФ
11. Раздельный учет при осуществлении деятельности, облагаемой единым налогом на вмененный доход и облагаемой налогами в общеустановленном порядке	Если торговая организация осуществляет как деятельность, облагаемую ЕНВД, так и деятельность, попадающую под общий режим налогообложения, то, согласно п. 7 ст. 346.26 НК РФ, она обязана вести раздельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций
12. Запрет на привлечение иностранной рабочей силы к некоторым видам розничной торговли	Виды розничной торговли, на которые установлен запрет на привлечение иностранной рабочей силы, указаны в п. 5 ст. 18.1 Федерального закона от 25.07.2002 г. № 115-ФЗ

Поскольку основной задачей торговли является организация распределения и движения товаров из сферы производства в сферу

потребления, очевидно, что при организации системы внутреннего контроля следует акцентировать внимание на правильной организации учета, позволяющей своевременно получать следующую информацию:

- о ходе поступления товаров;
- о выполнении договорных обязательств поставщиками и получателями продукции;
- о состоянии товарных запасов, отгрузки и реализации ценностей и контроле за их сохранностью.

Деятельность организаций оптово-розничной торговли складывается из отдельных этапов, среди которых можно выделить следующие:

- определение потребности в товарах;
- выбор поставщиков товаров и установление с ними хозяйственных связей;
- заключение договоров на поставку (куплю-продажу) товаров;
- организация комплекса технологических операций (разгрузка товаров, приемка товаров по количеству и качеству, их хранение и перемещение);
- продажа товаров и оказание разнообразных услуг покупателям;
- рекламно-информационная работа.

Для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности и для своевременного и правильного принятия управленческих решений система внутреннего контроля должна включать совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством организации оптово-розничной торговли в качестве средств.

Именно такой внутренний контроль позволяет:

- осуществить грамотное и эффективное видение бизнеса;
- обеспечивать выполнение планов, соблюдение действующего законодательства при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности;
- разрабатывать и внедрять методы защиты и сохранности активов;
- формировать бюджеты;
- прогнозировать экономические показатели работы организации.

Разработка системы внутреннего контроля требует высококвалифицированного подхода, охвата всех сторон финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта, а также де-

тального рассмотрения различных направлений данной системы [35, с.41-43].

Как говорилось ранее, налаженная система внутреннего контроля противодействует возникновению ошибок, которые могут быть в текущей работе, и, следовательно, сводит к минимуму возможность принятия неправильных, невыгодных решений и возникновение убытков. Это относится в полной мере, как к непреднамеренным, так и умышленным ошибкам.

Таблица 3

*Варианты определений понятия внутреннего контроля*

<i>Источник</i>	<i>Определение внутреннего контроля</i>
<i>I. Нормативные акты</i>	
1. Рекомендации Минфина: Информация № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление эк. субъектом внутреннего контроля со- вершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухучета и составление бухгалтерской отчетности»	Внутренний контроль – это процесс, направленный на получение достаточной уверенности в том, что экономический субъект обеспечивает: а) эффективность и результативность своей деятельности, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов; б) достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности; в) соблюдение применимого законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского учета
<i>II. Российские ученые</i>	
1. Л.М.Асинин. [19]	Под внутренним контролем понимается организованная экономическим субъектом, действующая в интересах его руководства или собственников, регламентированная внутренними документами система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования СВК
2. Г.В.Кутергина [22]	Неотъемлемый элемент системы управления и относительно обособленная стадия процесса управления, обеспечивающая его информационную прозрачность на всех стадиях
3. Скобара В.В. [27]	Постоянная, ежедневная работа, позволяющая: сделать бухгалтерскую отчетность правильной, использовать ресурсы организации в соответствии с планами руководства

Умышленные ошибки зачастую можно противостоять только при хорошо продуманной системе постоянных проверок и разделения

ответственности. Случайные ошибки легко обнаружить при хорошем внутреннем контроле. В таблице 3 приведены варианты определений внутреннего контроля.

Из всех вышесказанных вариантов определения внутреннего контроля, наиболее содержательным является определение из рекомендаций Минфина.

Рассмотрим варианты определения системы внутреннего контроля (табл. 4).

Таблица 4

*Варианты определения системы внутреннего контроля*

<i>Источник</i>	<i>Определение системы внутреннего контроля</i>
<i>I. Нормативные акты</i>	
1. ФПСАД № 8/2011 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется и оценка рисков существенно искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности»	Процесс, организованный и осуществляемый представителями собственника, руководством, а также другими сотрудниками аудируемого лица, для того чтобы обеспечить достаточную уверенность в достижении целей с точки зрения надежности финансовой (бухгалтерской) отчетности, эффективности и результативности хозяйственных операций и соответствия деятельности аудируемого лица нормативным правовым актам
<i>II. Российские ученые</i>	
1. Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П. [24]	Совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством аудируемого лица в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой отчетности
2. В.П.Суйц, В.А.Ситникова [28]	
3. Г.А.Юдина, М.Н.Черных.[29]	
5. Т.В.Миргородская [25]	Совокупность организационных мер, методик и процедур, принятых руководством организации в качестве средств: для обеспечения сохранности их активов; исполнения приказов и распоряжений; предотвращения, выявления и исправления искажения финансовой информации; своевременной подготовки достоверной бухгалтерской отчетности, ее точности и полноты. Фактический внутренний контроль представляет собой «управления управлением»

Вышеперечисленные определения системы внутреннего контроля сходятся в том, что это совокупность процедур, принятых и ис-

пользуемых руководством для того, чтобы обеспечить результативность хозяйственных операций, сохранность активов, предотвратить искажение информации и подготовить достоверную бухгалтерскую отчетность, соответствующую требованиям нормативным правовым актам.

Таблица 5

*Цели системы внутреннего контроля*

<i>Источник</i>	<i>Цели системы внутреннего контроля</i>
<i>I. Нормативные акты</i>	
1.ФПСАД № 8/2011 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности»	Подготовка аудируемым лицом финансовой (бухгалтерской) отчетности для внешних пользователей, которая дает достоверное во всех существенных отношениях представление, соответствующее применяемым принципам и методам ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности
2.Рекомендации Минфина: Информация № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономического субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности»	Внутренний контроль способствует достижению экономическим субъектом целей своей деятельности. Он должен обеспечивать предотвращение или выявление отклонений от установленных правил и процедур, а также искажений данных бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности
<i>II. Российские ученые</i>	
1. Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П. [24]	Существует несколько целей: а)осуществление операций по общему или специальному разрешению руководства аудируемого лица; б)своевременный учет всех операций и прочих событий в точных суммах на надлежащих счетах бухгалтерского учета и в должные отчетные периоды с тем, чтобы сделать возможной подготовку финансовой (бухгалтерской) отчетности в соответствии установленным порядком; в)возможность доступа к активам и записям только по разрешению руководства аудируемого лица
2. Г.А.Юдина, М.Н.Черных [29]	

	г) регулярное сопоставление учетных активов с активами, имеющимися в наличии, и принятие надлежащих мер в отношении любых расхождений
3. Т.В.Миргородская [25]	Управление процессами текущего анализа и регулирования плановых и фактических показателей с тем, чтобы по возможности исключить ошибки и просчеты как в будущем, так и в настоящем
4. Л.М.Асинин [19]	Целями внутреннего контроля являются: а) объективное отражение хозяйственной ситуации; б) поддержка интересов и политики руководства фирмы
5. М.В.Меньшик [23]	Предупреждение возникновения ошибок в процессе ведения бухгалтерского учета и составления отчетности
6.. Арнс.А., Лоббек Дж., Я.В.Соколов [18]	Существует семь конкретных целей, стоящих перед системой внутрихозяйственного контроля, достижение которых позволяет воспрепятствовать возникновению ошибок в записях. 1. Учетные хозяйственные операции действительно имели место (реальность). 2. На операции должным образом получены разрешения (одобрение). 3. Совершенные хозяйственные операции отражены в учете (полнота). 4. Хозяйственные операции адекватно оцениваются (оценка). 5. Хозяйственные операции должным образом разнесены по счетам (классификация). 6. Хозяйственные операции отражаются своевременно (своевременность). 7. Записи о хозяйственных операциях должным образом включены в регистры, итоги по ним правильно суммированы и обобщены (суммирование и обобщение)
7. Робертсон Дж. [26]	Создать основу для планирования аудита, а также для определения вида, времени проведения и объема аудиторских процедур, которые находят свое отражение в аудиторской программе



Помимо многообразия точек зрения на само определение системы внутреннего контроля, существуют различные цели.

В таблице 5 представлены основные цели системы внутреннего контроля.

Для достижения целей организации системы внутреннего контроля необходимо решение отдельных задач. Руководство предприятия обязано обеспечить организацию и поддержание на должном уровне такой системы внутреннего контроля, которая являлась бы достаточной для того, чтобы:

- поддержать цели компании: поддержание оптимальной пропорции между величиной товарооборота и размерами товарных запасов, обеспечение эффективного товародвижения товаров от производителей к потребителям;
- стимулировать к закупкам продукции организации потенциальных покупателей: формирование спроса и стимулирование сбыта;
- обеспечить своевременное и полное исполнение обязательств по договорам сбыта как самой организации, так и контрагентами;
- обеспечить учет и контроль выполнения планов сбыта;
- не допустить сверхнормативных расходов на сбыт продукции: выявление и использование резервов сокращения издержек на сбыт, не снижающих его результативность;
- обеспечить своевременное и полное обеспечение товарами в широком ассортименте посреднических, розничных предприятий, потребителей;
- обеспечить стабильность партнерских отношений в хозяйственных связях;
- обеспечить надежность финансового учета: системы контроля должны быть разработаны так, чтобы обеспечить точность и целостность данных;
- обеспечить учитываемость активов: основная задача эффективной системы внутреннего контроля - обеспечить точный учет, конкретизирующий деятельность, касающуюся активов компании;
- защитить активы: ключевой задачей системы внутреннего контроля является обеспечение того, чтобы ценность активов должным образом защищалась;
- выполнение правовых и установленных законом задач: при разработке и поддержании системы внутреннего контроля необходимо выполнять внешние обязательства. Организация должна отслеживать изменения в законодательных или правовых требованиях, чтобы определить, каким образом необходимо изменить

систему внутреннего контроля.

Из содержания поставленных задач, создание системы внутреннего контроля — это достаточно сложный процесс, а сама система внутреннего контроля — это очень сложный и тонкий организм, неотъемлемыми частями которого являются абсолютно все подразделения предприятия, все сферы его деятельности и деятельность каждого работника-предприятия [28, с.79-83].

С учетом вышеизложенного можно предположить следующие этапы исследования системы внутреннего контроля организации оптовой торговли:

1. Разработка средств представления внутреннего контроля торговой организации как системы (т.е. выявление системообразующих свойств);
2. Определение основных элементов системы внутреннего контроля, этапов и требований к ее организации;
3. Раскрытие и определение задач функционирования системы внутреннего контроля;
4. Определение понятия эффективности системы внутреннего контроля;
5. Установление принципов эффективности системы внутреннего контроля;
6. Разработка приемов и процедур тестирования при оценке системы внутреннего контроля.

Ключевое условие успешного функционирования системы внутреннего контроля организации — это соблюдение принципов системы внутреннего контроля — основных правил, охватывающих контрольную деятельность в целом (табл. 6).

Все перечисленные выше принципы взаимосвязаны, порядок их сочетания зависит от конкретных обстоятельств [32, с.47-57].

Исходя из вышесказанного, система внутреннего контроля заключается в следующем:

- постоянном наблюдении и проверке работы предприятия при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности, исполнения требований законодательства;
- обеспечении обоснованности и эффективности принятых решений;

Таблица 6

*Принципы системы внутреннего контроля*

<i>Принцип</i>	<i>Содержание</i>
1. Ответственности	Каждый субъект внутреннего контроля, работающий в организации, за ненадлежащее выполнение контрольных функций должен нести экономическую, административную и дисциплинарную ответственность
2. Сбалансированности	При определении обязанностей субъекта контроля должен быть предписан соответствующий объем прав и возможностей
3. Своевременного сообщения об отклонениях	Информация об отклонениях должна быть представлена лицам, уполномоченным принимать решения по соответствующим отклонениям, в максимально короткие сроки
4. Интеграции	Любой элемент управления не может существовать обособленно. Контроль необходимо рассматривать в корреляции с другими элементами в едином контуре процесса управления
5. Соответствия контролирующей и контролируемой систем	Степень сложности системы внутреннего контроля должна соответствовать степени сложности подконтрольной системы
6. Постоянства	Постоянное адекватное функционирование системы внутреннего контроля позволит вовремя предупреждать о возможности возникновения отклонений и своевременно их выявлять
7. Комплексности	Объекты различного типа должны быть охвачены адекватным контролем. Нельзя добиться общей эффективности, сосредоточив контроль только над относительно узким кругом объектов
8. Согласованности пропускных способностей различных звеньев системы внутреннего контроля	В различных сопряженных звеньях системы внутреннего контроля должно обеспечиваться согласование передачи данных
9. Разделения обязанностей	Во избежание злоупотреблений и для эффективности контроля эти функции должны быть распределены между несколькими лицами
10. Разрешения и одобрения	Должно быть обеспечено формальное разрешение и одобрение всех финансово-хозяйственных операций ответственными официальными лицами в пределах их полномочий
11. Эффективности	Служба внутреннего контроля должна качественно выполнять задачи поставленные руководством предприятия

- выявлении отклонений и неблагоприятных ситуаций в финансово-хозяйственной деятельности организации - с целью снижения рисков;
- своевременном информировании руководства для принятия управленческих решений;
- обеспечении сохранности активов и предотвращении нарушений;
- выявлении резервов роста эффективности деятельности.

### **Список литературы**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ (ред. от 21.07.2014 г.)
2. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях (КоАП РФ) от 30.12.2001 N 195-ФЗ (ред. от 24.11.2014 г.)
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 24.11.2014 г.)
4. Информация № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности». Министерство финансов Российской Федерации.
5. Информация № ПЗ-10/2012 «О вступлении в силу с 01 января 2013 г. Федерального закон от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»». Министерство финансов Российской Федерации.
6. О бухгалтерском учете (ред. от 04.11.2014 г.). Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ.
7. О введении в действие Руководства по экспертизе заявок на изобретения (ред. от 14.01.2014 г.). Приказ Роспатента от 25.07.2011 N 87.
8. О внесении изменений и дополнений в Закон Российской Федерации "О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации. Федеральный закон от 28.04.2000 N 54-ФЗ.
9. О защите прав потребителей (ред. 05.05.2014г.). Федеральный закон от 07.02.1992 г. № 2300-1.
10. О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт (ред. от 05.05.2014 г.). Федеральный закон от

22.05.2003 г. № 54-ФЗ.

11. Об акционерных обществах (ред. 21.07.2014 г.). Федеральный закон от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ

12. Об аудиторской деятельности (ред. 04.03.2014 г.). Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ.

13. Об обществах с ограниченной ответственностью (ред. от 05.05.2014 г.). Федеральный закон от 8 февраля 1998 г. № 14-ФЗ

14. Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации (ред. 28.12.2013 г.). Федеральный закон от 28 декабря 2009 г. №381-ФЗ.

15. Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности (ред. от 22.12.2011). Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696.

16. "ГОСТ Р 52104-2003. Национальный стандарт Российской Федерации. Ресурсосбережение. Термины и определения" (утв. Постановлением Госстандарта РФ от 03.07.2003 N 235-ст) (ред. от 30.11.2010).

17. Справочный коммерческий словарь. — М.: Издание Центросоюза. Под редакцией проф. Н.Г. Филимонова. 1926.

18. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит: пер.с англ, гл. ред. серии профессор Я.В.Соколов – М.: Финансы и статистика, 2001 – 560 с.

19. Аснин Л.М. Основы аудита: конспект лекций – Ростов н/Д: Феникс, 2005 – 192 с.

20. Дефлиз Ф.Л., Дженик Г.Р., О'Рейлли М.О., Хирш М.Б. Аудит Монтгомери, пер. с англ. под ред. Я.В.Соколова – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997 – 542 с.

21. Кочинев Ю.Ю. Аудит организаций различных видов деятельности: настольная книга аудитора. – СПб.: Питер, 2010 – 288с.

22. Кутергина Г.В. Внутрифирменный финансовый контроль : учеб.пособие, Пермский государственный университет – Пермь, 2009 – 234 с.

23. Мельник М.В. Аудит: учебник. – М.: Экономистъ, 2005 – 282 с.

24. Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П. Аудит: учебник – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2007 – 368 с.

25. Миргородская Т.В. Аудит: учебное пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2008 – 256 с.

26. Робертсон Дж. Аудит, перев. с англ. – М.: КРМГ, Аудиторская фирма «Контакт», 1993 – 496 с.

27. Скобара В.В. Аудит: методология и организация – М.:

Издательство «Дело и Сервис», 1998 – 576 с.

28. Суйц В.П., Ситников В.А. Аудит: учебное пособие – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2009 – 168 с.

29. Юдина Г.А., Черных М.Н. Основы аудита: учебное пособие – 4-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2011 – 352 с.

30. Антаненкова Елена. Внутренний бухгалтерский контроль в организации // Нормативные акты для бухгалтера. № 6 – 2014 г. С.52-58.

31. Белая В.В. Подходы к оценке эффективности системы внутреннего контроля малых предприятий // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. № 3 – 2013 г. С. 207-214.

32. Бурцев В.В. Внутренний контроль: основные понятия и организация проведения // Менеджмент в России и за рубежом. № 2 - 2002 г. С. 47-57.

33. Выручаева Анна. Постановка внутреннего контроля операций по МСФО // Актуальная бухгалтерия. № 9 – 2014 г. С. 34-36.

34. Ризванова М.В. Основные подходы к формированию [17]системы внутреннего контроля в организации // Аудитор. № 7 – 2014 г. С. 33-38.

35. Макаренко С.А. Сущность и принципы организации внутреннего контроля в организациях оптово-розничной торговли // Международный бухгалтерский учет. № 46 – 2012 г. С.37-50.

36. Медведева О.В. Развитие аудиторского тестирования системы внутреннего контроля товарных операций // Учет и статистика. № 8 – 2007 г. С.183-191.

*Никифорова Е.В.,  
студентка 5 курса специальности «Бухгалтерский учет,  
анализ и аудит»*

*Научный руководитель Нелюбина В.С.  
старший преподаватель кафедры учета, аудита  
и экономического анализа  
Пермский государственный национальный  
исследовательский университет, Пермь*

## **ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ГЛАЗАМИ МОЛОДОГО СПЕЦИАЛИСТА-БУХГАЛТЕРА**

Профессия бухгалтера – одна из самых востребованных на рынке труда. В любой организации штатное расписание включает бухгалтера, а в крупных организациях – даже нескольких, каждый из которых занимается определенным участком работ.

Работа бухгалтера заключается не только в ведении непосредственно бухгалтерского учета, ведь бухгалтер должен быть многоплановым специалистом и обладать знаниями и навыками в сфере анализа, аудита, менеджмента, имея возможность выполнять различный функциональные обязанности и участвовать в принятии управленческих решений.

Заканчивая вуз, молодой специалист обладает определенным запасом знаний по финансовому, управленческому, налоговому учету; анализу; финансовому менеджменту; аудиту и конечно же праву. Вузы выпускают специалистов, способных работать во всех областях экономики и на любых участках учета. Но в практической работе студентам приходится сталкиваться с большим количеством нюансов, о которых и пойдет речь в данной статье.

Многие выпускники специальности бухгалтерский учет, анализ и аудит уже на старших курсах начинают подрабатывать, трудоустраиваются на временные позиции и к моменту получения диплома имеют некоторый опыт, позволяющий им претендовать на довольно интересные позиции. Если говорить о вхождении в профессию менее «активных» молодых специалистов, то и у них проблем не будет. Однако свои карьерные амбиции, скорее всего, на первом этапе им придется снизить. Попасть в солидную компанию на хорошую должность без опыта работы очень трудно. Начинать придется с позиции линейного специалиста, выполняющего несложную рутинную работу.

Многие соискатели для начала трудоустраиваются в небольшие фирмы, скажем, помощником бухгалтера или офис-менеджером с функциями бухгалтера-эксперта. По мере приобретения опыта, сотрудник, заинтересованный в развитии своей карьеры, повышает свой профессиональный уровень, получает различные аттестаты, подтверждающие его компетенцию, и впоследствии может претендовать уже на более серьезные и высокооплачиваемые позиции.

На практике далеко не все компании принимают на работу сотрудников, имеющих большой опыт. Многие организации открывают вакансии и для молодых специалистов. Одна из причин - желание самостоятельно обучить новичков с учетом специфики своей деятельности. Исследования открытых вакансий показывают, что около четверти компаний открывают вакансии на начальные позиции, не предъявляя к кандидатам каких-то профессиональных требований. Из всех "финансовых" должностей больше всего молодых специалистов требуется на должность бухгалтера или помощника бухгалтера. А вот в сфере налогообложения новички не востребованы, разве что в должности стажеров. [5]

Из психологических качеств бухгалтеру необходима аккуратность, ответственность, сосредоточенность, терпеливость и усидчивость, любовь к монотонной работе. Хороший бухгалтер обладает очень высокой внимательностью, способностью к самопроверке и самоконтролю (ведь любая его ошибка чревата убытками и другими серьезными неприятностями).

Обладая перечисленными психологическими качествами будущий профессиональный бухгалтер обязан придерживаться основных принципов поведения, предусмотренных Кодексом этики профессиональных бухгалтеров. Основными принципами поведения бухгалтера являются: честность; объективность; профессиональная компетентность и должная тщательность; конфиденциальность; профессиональность поведения. [2]

Совсем недавно приказом Минтруда России от 22.12.2014 был утвержден профессиональный стандарт «Бухгалтер» N 1061н. В данном профессиональном стандарте определены трудовые функции, трудовые действия бухгалтера, трудовые умения и необходимые знания в зависимости от должности.

Шансы у молодых бухгалтеров устроиться на хорошую, высокооплачиваемую работу с возможностью не только вести первичную документацию или сидеть на отдельном участке, но и получать опыт работы, связанный с финансовым менеджментом, анализом, аудитом и контролем всегда есть. Советуем использовать различные варианты



трудоустройства (см. табл. 1)

Из представленной в таблице информации видно, что бухгалтеру необходимо наличие диплома о средней профессиональном или высшем образовании, а также начальные навыки ведения учета, знание информационных программ, знание законодательных основ о бухгалтерском учете. Чтобы найти свою нишу в сфере бухгалтерского учета нужно обладать терпением, внимательностью и огромным стремлением к постоянному обучению в своей профессии. Помимо всего этого, важно, чтобы специалист умел вызывать доверие у работодателей и сохранять конфиденциальность, так как он имеет доступ ко всем аспектам финансовой деятельности фирмы.

Теперь необходимо понять с какими же конкретно нюансами работы бухгалтера сталкивается молодой специалист, начиная свою профессиональную деятельность.

Поделюсь своим опытом поиска работы по специальности. Первоначальная попытка найти работу через Интернет на сайтах с вакансиями, являясь студенткой третьего курса, не принесла ожидаемых результатов, из-за необходимости совмещать работу и учебу.

И тут вмешался счастливый случай: просто оказалась в нужное время в нужном месте. Меня попросили составить бизнес-план для привлечения крупной суммы инвестиций на развитие сельского хозяйства в Пермском крае, который предполагал строительство крупного животноводческого комплекса. Как только проект был одобрен, и организация зарегистрировала свою деятельность, от учредителей поступило предложение занять должность главного бухгалтера, хотя началось все не с бухгалтерского учета.

Первый шаг к учету начались с выбора организационно-правовой формы. Сельскохозяйственные предприятия могут быть акционерными обществами, товариществами, обществами с ограниченной ответственностью, кооперативами, унитарными предприятиями (муниципальными и государственными), крестьянскими (фермерскими) хозяйствами и их ассоциациями. Выбрано создание Общества с Ограниченной Ответственностью, что было обусловлено наличием нескольких учредителей, а самое главное возможностью в дальнейшем заявиться в Министерстве сельского хозяйства, как племенное хозяйство. Следующий шаг - выбор системы налогообложения. Для сельхозпроизводителей существует специальный налоговый режим: Единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН), позволяющий организациям отказаться от уплаты НДС, налога на имущество. Ставка налога ЕСХН - 6% (от разницы между доходами и расходами) является щадящей для сельскохозяйственных организаций.

Таблица 1

## Варианты поиска работы для выпускников – бухгалтеров.

<i>Способ / возможная должность</i>	<i>Требование и начальные навыки</i>	<i>Перспективы карьерного роста</i>
Связи (родители, родственники, друзья) / Бухгалтер, главный бухгалтер, директор и пр.	Наличие диплома о высшем или среднем профессиональном образовании. Особых навыков и умений не требуется	Идеальная трудовая книжка, точно не уволят, всегда помогут, достойная и стабильная заработная плата
Счастливый случай / Бухгалтер, Главный бухгалтер	Наличие диплома о высшем или среднем профессиональном образовании. Отзывы компетентных лиц. Быть готовым к исполнению широкого круга обязанностей. Высокая интеллектуальная работоспособность. Высокий уровень ответственности, так как ошибки в финансовом учете и налогообложении могут повлечь за собой уголовную ответственность	Саморазвитие в области бухгалтерского учета, глубокое погружение в профессию, получение колоссального опыта, возможность принимать управленческие решения и влиять на руководство. Достойная заработная плата
Самостоятельный поиск работы (газеты, интернет, рекомендации, объявления, ярмарки вакансий)/От помощника бухгалтера до главного бухгалтера	Наличие диплома о высшем или среднем профессиональном образовании. Успешное прохождение обязательного собеседования или тестирования. Наличие опыта работы на определенных должностях. Умение работать с большими объемами документации, владеть приемами комплексной проверки первичных документов, пользоваться компьютерными программами: учетными, справочными, информационно-правовыми. Ответственность, коммуникабельность	В зависимости от цели, от среды, в которой оказывается человек: можно всю жизнь работать на заводе или в крупном холдинге и заниматься исключительно узкими участками учета. Либо устроиться в маленькую компанию с минимальным штатом бухгалтеров и освоить учет малых форм хозяйствования в идеале, что повысит профессиональные навыки. Как правило, нормированный рабочий день

*Окончание табл. 1*

Центры занятости населения (ЦЗН)	Требуется наличие специального профессионального образования, которое можно получить и за счет ЦЗН. Работодатели подают заявки в ЦЗН на востребованность тех или иных специалистов. Обучаемость, ответственность, отсутствие вредных привычек. Аналитическое мышление	Возможность обучения или переобучения за счет государства. Получение стабильного дохода в первые два месяца после трудоустройства - пособие от ЦЗН. Получение определенных навыков и опыта работы. Нормированный рабочий день
Работа на себя (ИП, собственный бизнес)	Не обязательно наличие какого-либо образования, но обязательно наличие идеи для создания и развития прибыльного дела. Целеустремленность и движение к своей цели. Грамотное принятие управленческих решений, составление бизнес-планов и бюджетов. Оперативное ведение учета, возможность получать консультации.	Возможность сталкиваться со всеми нюансами открытия деятельности и начальными этапами ведения бизнеса. Становление бухгалтерского учета с нуля и постепенное движение вперед. Получение колоссального опыта и багажа знаний. Возможность консультирования

Имея пусть и небольшой опыт работы в ООО «Крестьянский двор Дмитриевский» с момента его создания, попытаюсь систематизировать основные направления в работе начинающего специалиста

Во-первых, требуется отличное знание законодательной и нормативно-правовой базы в сфере бухгалтерского и налогового учета, архивного дела, в области социального и медицинского страхования, пенсионного обеспечения, а также гражданского, трудового законодательства. Необходимо также уделять особое внимание детальным сведениям об изменениях в законодательстве, что вполне реально при использовании современных справочно-правовых информационных систем (КонсультантПлюс, Гарант, Система Главбух и др.). Доскональное знание нормативно-правовой базы характеризуется отсутствием штрафов, налоговых доначислений, а также излишнего внимания со стороны контролирующих государственных органов. Обилие различных законов, актов, инструкций одновременно является как плюсом, так и минусом. С одной стороны, в них имеются указания по учету практически всех возможных операций, с другой - многие регламентирующие документы вступают друг с другом в противоречие. Безусловно, не имея достаточного опыта, сложно принять оптимальное решение для каждого случая.

Во-вторых, немаловажное значение имеет сфера деятельности или отрасль производства, в которую попадает молодой специалист бухгалтер: промышленность, торговля, сельское хозяйство, малый бизнес и прочее.

Так, сельскохозяйственная отрасль имеет ряд особенностей, является очень специфической, что обусловлено технологическими, биологическими и климатическими факторами. А именно:

а. Главным средством производства в сельском хозяйстве является земля, поэтому необходим бухгалтерский учет земельных угодий и капитальных вложений в них. При организации и ведении учета земель в сельском хозяйстве земельные угодья отражают в натуральных показателях (гектарах), в денежном выражении показывают дополнительные (в качестве капитальных) вложения и покупные земли.

б. Различная природа сельскохозяйственных отраслей (растениеводство, животноводство, вспомогательное производство и т.д.) требует изучения особенностей каждой отрасли и соответственно особенностей их бухгалтерского учета.

в. Сезонный характер производства, связанный с климатическими факторами (в первую очередь это касается растениеводства) оказывает влияние на бухгалтерский учет (например, в период уборки и основных сельскохозяйственных работ объем учетных работ возрастает).

тает, а в период сезонного уменьшения объема работ сокращается).

г. Возможность получения нескольких видов продукции от одной культуры приводит к необходимости разграничения затрат в бухгалтерском учете. Наличие побочной продукции: навоз и пр. обуславливает необходимость исключения затрат на побочную продукцию из общей величины производственных затрат.

д. Длительность производственного процесса в сельском хозяйстве – более одного календарного года вызывает необходимость разграничения затрат по производственным циклам: затраты прошлых лет под урожай текущего года, затраты текущего года под урожай будущих лет и затраты текущего года под урожай этого же года.

е. Часть продукции собственного производства поступает на внутрихозяйственное потребление (продукция растениеводства – на семена, корм скоту, в переработку; продукция животноводства – на удобрения в растениеводстве, корм скоту) это вызывает необходимость четкого отражения движения продукции на всех этапах внутрихозяйственного оборота.

ж. В аграрном производстве используется разнообразная сельскохозяйственная техника, что требует достоверного бухгалтерского учета всех мобильных машин и механизмов. [4]

Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве пришлось изучать самостоятельно. Но это не вызвало трудностей, так как в ВУЗе дали базовые знания бухгалтерского учета и привили навыки самостоятельного поиска информации, а также работы с нормативной и специальной литературой.

В-третьих, пришло понимание, что в работе бухгалтера многое зависит от масштабов деятельности предприятия. Если на первых этапах работы в малом предприятии один бухгалтер может справиться с учетом и успевать вести как первичную документацию, осуществлять все платежи, сдавать вовремя все отчеты и выполнять иные распоряжения руководящего состава, то по мере укрупнения и расширения как самого предприятия, так и производственных мощностей появляется потребность в привлечении дополнительных сотрудников бухгалтерской службы и применения вспомогательных систем.

Соответственно, для того, чтобы бухгалтер смог оперативно вести учет всех хозяйственных операций ему необходимы автоматизированные средства учета и навыки работы с ними. В нашей организации было принято решение с самого начала приобрести отраслевую версию программы 1С: «Сельскохозяйственное предприятие. Бухгалтерский учет». Особенности данной программы рассмотрим в таблице № 2. [3] А также приобретение системы электронного документообо-

рота «Астрал-отчет». Так как при численности организации более 25 человек, организация обязана сдавать отчетность в электронном виде.

Таблица 2

*Особенности 1 С: «Сельскохозяйственное предприятие»*

План счетов	Для ведения учета в конфигурации применяется план счетов, принятый в российской федерации для хозрасчетных организаций, доработанный в соответствии с отраслевыми методическими рекомендациями, утвержденными приказами министерства сельского хозяйства и продовольствия российской федерации
Организация аналитического учета	Для хранения информации, выписки первичных документов и ведения аналитического учета в конфигурации используются справочники. Учет основных средств в конфигурации ведется при помощи справочника «Основные средства». Для учета биопрепаратов, кормов, топлива, удобрений в конфигурации используется справочник «Материалы». С целью облегчения первоначальной настройки поставка конфигурации содержит ряд изначально заполненных справочников, в некоторых справочниках введены номенклатурные группы (основных средств, материалов, продукции и др.)
Ведение бухгалтерского учета	В сельском хозяйстве цикл производства продукции довольно продолжителен и, как правило, составляет несколько месяцев. В конфигурации предусмотрено ведение учета продукции сельскохозяйственного производства в течение года по плановой себестоимости. Для автоматической корректировки разницы между плановой и фактической себестоимостью, которая производится в конце года, предназначены специальные документы закрытия счетов - «закрытие счета «реализация», «закрытие счета «грузовой транспорт» и др. При работе с программой бухгалтер может регистрировать хозяйственные операции как вручную, так и с помощью документов или типовых хозяйственных операций (ТХО). При проведении документов и ТХО проводки формируются автоматически. Это значительно облегчает ведение бухгалтерского учета
Формирование отчетов	Конфигурация наряду со стандартными и регламентированными отчетами содержит также специализированные отчеты, характерные для сельского хозяйства, такие, как «расход кормов», «движение животных по операциям» и т.д. В группе аналитических отчетов представлены ведомости расчета дохода в животноводстве и растениеводстве. С помощью ведомости расчета дохода в растениеводстве, например, можно получить для выбранной отрасли растениеводства информацию о выходе продукции с одного гектара (количество, цена, сумма, для кормовых культур - выход кормовых единиц и выход кормовых единиц на единицу продукции), затратах на ее производство (по статьям затрат), а также об условном валовом доходе

В-четвертых, начинающий главный бухгалтер вновь созданного предприятия должен провести большую работу по формированию учетной политики и в дальнейшем вести учет в соответствии с ее требованиями. Учетная политика, утверждаемая приказом руководителя, является основным организационным документом по бухгалтерскому учету. С другой стороны, учетная политика - это инструмент решения многих задач, стоящих перед экономическим субъектом. Эти задачи нужно понимать, при выборе способов ведения бухгалтерского учета уметь обосновать выбранные элементы учетной политики. Формирование учетной политики - творческий процесс зачастую требующий от профессионального бухгалтера принятия решений, основанных на профессиональном суждении. А для вынесения профессионального суждения, при выборе и обосновании выбранных способов ведения учета молодому специалисту обычно не хватает опыта работы.

В-пятых, важно правильно организовать документооборот, который также связан со спецификой деятельности организации. Утвердить вариант применяемых первичных документов. Отсутствие в законодательстве требования об обязательном использовании унифицированных форм первичных документов не запрещает их применение экономическими субъектами. В результате был выбран вариант применения унифицированных документов и составлен график документооборота, фрагмент которого приведен ниже. Задача бухгалтера не только грамотно вести учет, но и своевременно обеспечить руководство качественной информацией для принятия обоснованных управленческих решений.

В заключение хотелось бы сказать, что молодому специалисту необходимо подходить к выбору места своей работы очень тщательно и быть готовым к трудностям, с которыми он столкнется. И в любом вопросе необходимо проявлять свое профессиональное суждение, ведь труд бухгалтера теперь приобретает творческий характер, так как он в соответствии с нормативно-правовыми актами пользуется свободой выбора способов учета, вариантов составления и представления отчетности. Выступая также в качестве аналитика, обладающего знаниями и опытом не только в области бухгалтерского учета, но и в смежных областях, например, таких как право, финансовая математика, аудит, экономика — бухгалтер превращается в одну из ключевых фигур, поскольку его профессиональные оценки оказывают значительное влияние на показатели финансовой отчетности организации.

Таблица 3

## Фрагмент графика документооборота ООО «Крестьянский двор Дмитриевский»

№ п/п	Номер и название формы	Время составления и количество экзмп.	Кем составлен	Кем подписан	Время сдачи в бухгалтерию
1	№ 03-1 «Акт-приёма передачи основных средств (внутрихозяйственное перемещение)»	В момент приёма-передачи – 2 экз.	Комиссия по приёму-передаче	Комиссия, директор – Митьковский С.В., Гл. бухгалтер – Никифорова Е.В.	На следующий день составления
2	№ 55 «Акт на списание строительных сооружений»	В момент списания - экз.	Комиссия по списанию, инж. по тех. надзору – Скоробогатых Р.Л.	Комиссия, директор, гл. бухгалтер, матер. ответст. лица	На следующий день после оформления
3	№ 56 «Акт на списание машин, оборудования и транспортных средств»	В момент списания – 2 экз.	Комиссия по списанию, гл. инженер Марфин А.Н.	Комиссия, директор, гл. бухгалтер, матер. ответст. лица	На следующий день после оформления
4	№ 57 «Акт на выбытие животных с основного стада»	В момент выявления животных которые стали малопродуктивными – 1 экз.	Комиссия, гл. зоотехник – Сюраева Т.В.	Директор, гл. бухгалтер, гл. зоотехник, матер. ответст. лицо(бригадир)	25-31 числа каждого месяца сдача движения животных
5	«Акт на списание многолетних насаждений»	По мере выявления малопродуктивных насаждений 1 экз.	Комиссия по списанию, гл. агроном –Лобанов В.И.	Комиссия, директор – Митьковский С.В. главный бухгалтер – Никифорова Е.В.	На следующий день после составления



Окончание табл. 3

6	№ 64 Т-13 «Табель учёта рабочего времени»	Ежедневных 1 экз.	Бригадир, пом. бриг. по учёту и др. работники ответственные за ведение табеля	Гл. агроном, гл. зоотехник, отдел кадров,, бригадир, управляющий, учётник, пом. бриг	В бухгалтерию, 30-31 числа ежемесячно
7	№ 676 «Учётный лист тракториста-машиниста»	Ежедневный – 1 экз., ежемесячно	Бригадир, пом. бриг. по учёту, учётник	Главный агроном, управляющий, бригадир, пом. бриг. по учёту, гл. бухгалтер	Бухгалтерия, ежемесячно до 30-31 числа
8	№ 69 «Учёт оплаты труда работниками по животноводству»	Ежедневно 1 экз.	Бригадир, учётник	Гл. зоотехник, бригадир, гл. бухгалтер	Ежемесячно до 30-31 числа, бухгалтерия
9	«Путевой лист грузового автомобиля»	Ежедневно, 1 экз. диспетчер	Диспетчер, зав. гаражом	Зав. гаражом, гл. инженер, диспетчер, гл. бухгалтер	Затратно-расчётный отдел бухгалтерии, ежемесячно до 30-31 числа
10	«Путевой лист легкового транспорта»	Ежедневно 1 экз., диспетчер	Диспетчер, зав. гаражом	Зав. гаражом, гл. инженер, диспетчер, гл. бухгалтер. за кем закреплён легковой транспорт	Ежемесячно до 30-31 числа

Работа бухгалтера вовсе не ограничивается миром активов, пассивов, проводок и балансов. Настоящий профессионал обязан ориентироваться во всем, что имеет отношение к деятельности организации, в которой он трудится, интересоваться экономикой, политикой, отслеживать изменения в законодательстве и постоянно повышать свою квалификацию.

### **Список литературы**

1. Приказ Минтруда России от 22.12.2014 N 1061н "Об утверждении профессионального стандарта "Бухгалтер".

2. "Кодекс этики профессиональных бухгалтеров - членов ИПБ России" Протокол Президентского совета ИПБ № 09/-07 от 26.09.2007 .

3. <http://www.rae.ru/> Панченко А.С. «Особенности учета в сельском хозяйстве».

4. <http://royallib.com/> Бычкова С. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве.

5. <http://www.buhgalteria.ru/> Лысенко Д. Профессиональный бухгалтер: современные требования к специалисту.

6. Фрагмент графика документооборота ООО «Крестьянский двор Дмитриевский».

***Трутнев Д.И.,***

*студент 3 курса бакалавриата направления Экономика,  
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»*

***Научный руководитель Калиничева Т.В.,***

*старший преподаватель кафедры учета, аудита  
и экономического анализа*

*Пермский государственный национальный  
исследовательский университет, Пермь*

## **СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОФОРМЛЕНИЯ КОМАНДИРОВОЧНЫХ РАСХОДОВ**

Нормативным документом, регулирующим служебные командировки, является Положение об особенностях направления работников в служебные командировки, утверждённое постановлением Правительства РФ от 13.10.2008 № 749. Основанием для выезда в команди-

ровку является приказ руководителя организации. В прежние года в соответствии с приказом руководителя выдавалось командировочное удостоверение, подтверждающее срок его пребывания в командировке.

С 8 января 2015 года постановлением Правительства РФ от 29.12.2014 №1595 внесены изменения в Положение № 749, касающиеся ранее действующего порядка оформления документов при командировках, а именно, отменено командировочное удостоверение и служебное задание, а следовательно отменено и оформление отчета сотрудника о выполненной работе.

Исходя из этих изменений, для того, чтобы более детально регламентировать порядок направления в служебные командировки, организация вправе разработать своё внутреннее положение, которое не будет противоречить действующему законодательству. Если в организации уже было отменено внутреннее положение о командировках, то его необходимо переделать с учётом поправок, внесённых в положение № 749, то есть:

1. Исключить упоминание таких документов, как командировочное удостоверение и служебное задание;
2. Прописать, что срок и цель командировки определяются приказом о направлении работника в командировку;
3. Определить порядок возмещения расходов работников в случае служебной командировки на личном автомобиле – в данном случае вместо командировочного удостоверения работник должен приложить к авансовому отчету служебную записку.

В соответствии с подпунктов «в» пунктом 2 постановления № 1595 после отмены командировочных удостоверений срок командировки подтверждают другие документы, которые зависят от вида транспорта.

1. Если сотрудник направился в командировку на поезде, автобусом или самолётом, то дату начала и окончания поездки подтверждают билеты;
2. Если сотрудник едет в другой город на своей или служебной машине, то он должен составить служебную записку с датами отъезда и приезда. Форма этого документа произвольная, но предприятие вправе отвергнуть её в приказе руководителя. К записке сотрудник должен приложить документа, подтверждающие использование автомобиля, – путевой лист, кассовые чеки (на бензин), квитанции (на парковку, платные дороги) и т.п.;
3. Если работник в течение командировки посещает несколько мест, то он должен указать в служебной записке все места, которые он посетил во время командировки.

Если работник потерял проездные документы, работодатель должен дополнительно запросить у транспортной организации справку, содержащую необходимую для подтверждения поездки информацию.

При направлении работника в страны СНГ командировочное удостоверение и служебное задание теперь также не надо составлять. Однако при командировке в эти страны важно определить дату пересечения границы, так как за день пересечения границы при выезде из России суточные выдают в валюте, а на пути обратно – в рублях. Раньше эти даты определялись по отметкам в командировочном удостоверении, теперь определяются по билетам.

В соответствии с подпунктом «а» пунктом 2 постановления № 1595 работники направляются в командировки на основании решения работодателя для выполнения служебного поручения вне места постоянной работы.

В связи с тем, что служебное задание и отчёт сотрудника о выполненной работе теперь оформлять необязательно, поручение сотруднику достаточно записать в приказе о командировании и письменно ознакомить с ним работника. Отчёт сотрудника тоже можно не оформлять. Организация сама решает, как работник отчитывается.

Даже если сотрудник не достиг целей поездки, расходы на проезд, проживание, суточные всё равно ему необходимо возместить. В соответствии со статьёй 168 Трудового кодекса РФ организация обязана возместить работнику командировочные расходы. И эта обязанность не зависит от того, достиг сотрудник цели командировки или нет.

В соответствии с пунктом 6.3 Указания Банка России №3210-У от 11.03.2014 года «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощённом порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства», а также положением № 749 «Об особенностях направления работников в служебные командировки» подотчетное лицо обязано в срок, не превышающий трех рабочих дней со дня выхода на работу, предъявить авансовый отчет с прилагаемыми подтверждающими документами. К авансовому отчёту работник должен приложить подлинники документов, подтверждающих проведённые им расходы: квитанции, бланки строгой отчетности, кассовые и товарные чеки, билеты, посадочные талоны и т.п. Если служебная поездка осуществлялась на личном или служебном автомобиле, необходимо приложить служебную записку, путевые листы, чеки на ГСМ, парковку и т.п.

Организации могут продолжить оформлять командировочные удостоверения и служебные задания для своих внутренних целей и учёта. Однако в этом случае командировочное удостоверение больше не будет являться документом, подтверждающим деловую поездку, то есть его нельзя будет считать документом, который сам по себе, без других документов (приказ, билеты), подтверждает расходы на командировку и даёт право командированному работнику на освобождение от выплат НДФЛ и взносов.

### **Список литературы**

1. Положение об особенностях направления работников в служебные командировки, утвержденное постановлением Правительства РФ от 13.10.2008 № 749.
2. Постановление Правительства РФ от 29.12.2014 № 1595.

**Федосеева А. Г.,**

*студентка 4 курса бакалавриата направления Экономика,  
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»*

**Научный руководитель Разуваева К.В.,**

*старший преподаватель кафедры учета, аудита и  
экономического анализа*

*Пермский государственный национальный  
исследовательский университет, Пермь*

## **ЗАРУБЕЖНАЯ ТЕРМИНОЛОГИЯ, ПРИМЕНЯЕМАЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ, КОНТРОЛЕ И АНАЛИЗЕ**

В период интенсивного расширения политических, экономических и культурных связей между странами, изучение процесса заимствования приобретает особую актуальность.

Заимствование – это процесс, в результате которого в языке появляется и закрепляется некоторый иноязычный элемент [2]. Условиями заимствования считается двуязычие, то есть результат территориального контакта двух народов. Сюда относятся следующие виды речевой деятельности: чтение, перевод, комментирование иностранной прессы, участие в международных конференциях и конгрессах. Другим условием заимствования может служить то, что в обществе возникает предрасположенность к принятию новой иноязычной лексики. За

последние десятилетия в русском языке прочно закрепились новые слова, относящиеся к области бизнеса, права и экономики (в частности, к бухгалтерскому учету, контролю и анализу). Именно бурное развитие рыночной экономики привело к изменениям в сфере экономической терминологии: появились новые явления, новое осмысление старых явлений – возникла необходимость новых терминов [4].

Проблема заимствования занимает важное место в ряду проблем культуры речи, нормы языка, а также соотношения функционирования языков в условиях тесного контактирования [1]. Выделяется несколько направлений в изучении заимствований:

1. Определение причин заимствований отдельных слов, наиболее полное определение источников, участвующих в пополнении лексики рассматриваемого языка.

2. Объяснение причин заимствования.

Цель статьи – выявить варианты толкований заимствованных терминов и словосочетаний в русском языке в области бухгалтерского учета, контроля и анализа.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- Изучить термины в сфере бухгалтерского учета, контроля и анализа;
- Определить сущность заимствованных терминов;
- Определение происхождения каждого понятия и словосочетания;
- Подобрать синонимы из русского языка, соответствующего по смыслу иностранному заимствованному термину.

Материалом исследования послужил языковой материал, собранный в ходе изучения терминологии в области бухгалтерского учета, контроля и анализа.

Перечень заимствованных терминов, представлен в таблице 1 [3,5].

В ходе исследования было выявлено, что не всем заимствованным терминам можно подобрать ярко выраженный синоним. Например, для терминов директ – костинг, стандарт – кост, леверидж и т.д. В ходе анализа были выявлены три ситуации:

1. Возможность замены на синоним из русского языка;
2. Подобрать синоним из иностранного языка;
3. Синоним подобрать из русского языка практически невозможно.

Таблица

*Заимствованная терминология в бухгалтерском учете, контроле и анализе*

<i>Термин</i>	<i>Происхождение</i>	<i>Значение</i>	<i>Синоним из русского языка</i>
<b><i>I Бухгалтерский учет</i></b>			
<b><i>1.1 Латинские термины</i></b>			
1. Актив	(от лат. Activus – деятельный)	1) совокупность имущественных прав (материальных ценностей, денежных средств, долговых требований и др.), принадлежащих физическому или юридическому лицу; 2) часть бухгалтерского баланса, отражающая на отчетную дату сгруппированные по их роли в процессе воспроизводства материальные и нематериальные ценности предприятия в денежном выражении, их состав и размещение	Имущество
2. Дебет	(от лат. Debet – должник)	1) левая сторона счета бухгалтерского учета, имеющего форму двусторонней таблицы, предназначенная для отражения хозяйственной операции методом двойной записи. 2) сумма, причитающаяся к выплате или получению в результате хозяйственных взаимоотношений с юридическим или физическим лицом. В активе Д. означает увеличение учитываемых сумм; в пассиве – уменьшение	-
3. Пассив	(от лат. Passivus – недеятельный)	1) часть бухгалтерского баланса, в котором отражаются источники средств, находящихся в распоряжении предприятия, сгруппированные по их принадлежности и назначению. Средства группируются по статьям, исходя из потребностей управления. Так, выделяется, кому принадлежат средства и для какой цели они предназначены; 2) совокупность долгов и обязательств предприятия (в противоположность активу); 3) превышение расходов над поступлениями	Обязательство
4. Регистр	(от лат. Regisurum – список, перечень)	1) документы (карточки, ведомости, бухгалтерские книги) для регистрации и группировки данных бухгалтерского учета о наличии средств и операциях с ними; 2) электронные образы документов первичного учета, приспособленные для хранения в компьютерных базах данных депозитария и используемые в процессе исполнения депозитарных операций в соответствии с технологией	Список

Продолжение табл.

<b>1.2 Английские термины</b>			
5. Аутсорсинг	(от англ. Outsourcing- привлечение ресурсов)	Использование внешнего источника/ресурса — передача организацией, на основании договора, определённых бизнес-процессов или производственных функций на обслуживание другой компании, специализирующейся в соответствующей области	Привлечение (не из русского языка)
6. Гудвилл	(от англ. Goodwill – деловая репутация)	1) нематериальное благо, которое представляет собой оценку деятельности лица (как физического, так и юридического) с точки зрения его деловых качеств; 2) это разница между покупной ценой организации и стоимости ее по бухгалтерскому балансу	-
<b>1.3 Французские термины</b>			
7. Баланс	(от франц. balance - весы)	Документ бухгалтерского учета, который в обобщенном денежном выражении дает представление о финансовом состоянии дел фирмы на определенную дату	Равновесие
<b>1.4 Немецкие термины</b>			
8. Ордер	(от нем. Order, от лат. ordo - ряд, порядок)	1) официальный документ, содержащий приказ, предписание, распоряжение на совершение определенных действий; 2) документ на совершение операций с денежными средствами или материальными ценностями; письменное распоряжение на выдачу (расходный О.), получение (приходный О.) материальных ценностей или наличных денег, на право проведения других операций	Приказ
<b>1.5 Итальянские термины</b>			
9. Сальдо	(от итал. Saldo расчет, расплата; остаток)	1) разность между денежными поступлениями и расходами за определенный период времени; 2) в бухгалтерии – разность итоговых сумм по дебету и кредиту, а также итоговых сумм актива и пассива	Остаток, разность (не из русского языка)
10. Сторно	(от итал. Storno – перевод счета)	Способ исправления ошибок в бухгалтерском учете путем составления дополнительной бухгалтерской проводки отрицательными числами. Ошибочно внесенную операцию записывают красными чернилами – т.н. «красное» сторно	Коррекция (не от русского языка)



Продолжение табл.

<b>II Анализ</b>			
<b>2.1 Греческие термины</b>			
11. Анализ (хозяйственной деятельности)	(от греч. Analysis – разложение)	Изучение и оценка использования всех видов хозяйственных ресурсов и результатов работы предприятий и организаций с целью повышения ее эффективности. В процессе А.х.д. раскрываются экономические и социальные факторы, влияющие на эффективность производства, что служит основой для выбора и обоснования управленческих решений	Исследование
<b>2.2 Французские термины</b>			
12. Ассортимент	(от франц. Assortiment – набор (подбор) товаров по различным видам, наименованиям и назначению)	Группа однородных товаров, предназначенных для определенного круга покупателей, удовлетворяющих сходные потребности, либо связанных между собой в рамках одного и того же диапазона цен	Состав
13. Маржа (прибыли)	(от франц. Marge поле (страницы), край)	Относительная прибыль, исчисленная в процентах к реализованной продукции или к капиталу	Разница (не из русского языка)
<b>2.3 Английские термины</b>			
14. Бюджет (организаций)	(от англ. Budget – сумка)	Документ, регламентирующий доходы и расходы организации на определенный период	Расчет
15. Лаведж	(от англ. Leverage — действие рычага)	Использование заемного капитала для увеличения прибыли	-
16. Фактор	(от англ. factor - агент, посредник)	Один из основных ресурсов производственной деятельности предприятия и экономики в целом (земля, труд, капитал, предпринимательство); движущая сила экономических, производственных процессов, оказывающая влияние на результат производственной, экономической деятельности	Причина

Продолжение табл.

<b>2.4 Латинские термины</b>			
17. Калькуляция	(от лат. Calculatio – счет, подсчет) -	Способ группировки затрат и определения себестоимости продукции по следующим статьям расходов: сырье и материалы; возвратные отходы; топливо на технологические нужды; энергия; основная заработная плата производственных рабочих; дополнительная заработная плата; отчисления на социальное страхование; расходы на подготовку и освоение производства; расходы на содержание и эксплуатацию оборудования; цеховые расходы; общезаводские расходы; потери от брака; прочие производственные расходы; внепроизводственные расходы	Подсчет
18. Ликвидность (фирм)	(от лат. Liquidus – жидкий, перетекающий)	Способность фирм своевременно погашать свои долговые обязательства; зависят от величины задолженности, а также объема ликвидных средств	Мобильность (не из русского языка)
<b>III Контроль</b>			
<b>3.1 Латинские термины</b>			
19. Аудит	(лат. Audit – он слышит, англ. Audit – проверка, ревизия)	<p>1) предпринимательская деятельность по осуществлению независимых вневедомственных проверок (ревизий), проводимых квалифицированными специалистами (аудиторами), бухгалтерской и финансовой отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов, а также по оказанию иных аудиторских услуг (постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление деклараций о доходах, финансовой отчетности, консультирование по вопросам финансового, налогового и других видов законодательства и пр.);</p> <p>2) форма финансового контроля за деятельностью организаций в виде ревизии бухгалтерской отчетности, проводимой, как правило, по желанию клиента независимыми специалистами или организациями;</p> <p>2) анализ, оценка финансовой, маркетинговой деятельности компании, эффективности ее организационной структуры (операционный А);</p> <p>3) проверка соответствия деятельности компании правилам, установленным государственными органами, или законодательным нормам (А соответствия деятельности)</p>	Проверка

*Продолжение табл.*

20. Модификация (заключения аудитора)	(от лат. Modificatio – изменение)	Изменение типовой формы безоговорочно положительного заключения аудитора, выражающееся в виде добавления к заключению пояснительного параграфа, либо выражение мнения, отличного от того, которое приводится в безоговорочно положительном заключении аудитора	Вариант (не из русского языка)
21. Ревизия	(от лат. Revisio – пересмотр)	Проверка финансово-хозяйственной деятельности предприятий, организаций, учреждений, служебных действий должностных лиц, документов, записей уполномоченными на это органами на предмет контроля соблюдения законов, правил, инструкций, достоверности и объективного отражения в документах истинного положения, отсутствия нарушений, наличия документально зафиксированных товарно-материальных ценностей	Подтверждение
22. Экспертиза	(от лат. Expertus – опытный, сведущий)	1) анализ, исследование, проводимое экспертом, экспертной комиссией. Э. завершается выпуском акта, заключения, в некоторых случаях – сертификата качества, соответствия; 2) проверка подлинности денежных знаков, ценных бумаг, документов и т.п.; 3) проверка качества товаров, работ, услуг	Оценка, суждение (не от русского языка)
<b>3.2 Французские термины</b>			
23. Контроль	(от франц. Controle – проверка)	Система наблюдений и проверки соответствия процесса функционирования управляемого объекта принятым управленческим решениям, выявление результатов управленческих воздействий на управляемый объект	Наблюдение (не из русского языка)
24. Процедура (аудиторская)	(от франц. Procedure от лат. Procedo – продвигаюсь)	Определенный порядок и последовательность действий аудитора для получения необходимых аудиторских доказательств на конкретном участке аудита	Мероприятие (не из русского языка)
<b>3.3 Английские термины</b>			
25. Контроллинг	(от англ. Controlling - управление)	Систематический контроль, отслеживание хода выполнения поставленных задач с одновременной коррекцией работы. Осуществляется на основе соблюдения установленных стандартов и нормативов, постоянного регулирования и мониторинга как важнейшая задача экономического управления	-
26. Планирование (аудита)	(от англ. planning – разработка плана)	Один из обязательных этапов аудита; на этом этапе определяются стратегия и тактика аудита, объем аудиторской проверки, составляется общий план аудита, разрабатываются программы и конкретные аудиторские процедуры	-

Окончание табл.

27. Риск (аудиторский)	(от англ. Risk – риск)	Риск выражения аудитором ошибочного аудиторского мнения в случае, когда в финансовой отчетности содержатся существенные искажения	Небезопасность
28. Скрининг	(от англ. Screening – отбор, сортировка)	Проверка кредитоспособности потенциальных партнеров, их порядочности. Наиболее простой способ проверки – изучение известных справочников, где отражена история и текущее положение компании, ее финансовое состояние, наличие прогрессивных идей в производстве, организации управления. Такую информацию можно получить и в консалтинговых фирмах, пользующихся данными аудита. Объективные данные аудиторской проверки партнера представляют обычно надежный источник информации	Группировка (не из русского языка)
<b>IV Управленческий учет</b>			
<b>4.1 Английские термины</b>			
29. Директ-костинг	(от англ. Direct Costing System - калькулирование переменных расходов)	Один из вариантов калькулирования неполной себестоимости, при котором в себестоимость включаются лишь переменные расходы	-
30. Стандарт-кост	(от англ. Standard Costs – нормативный учет)	Система калькулирования, основанная на жестком нормировании всех затрат и позволяющая рассчитывать «стандартную» себестоимость. Предполагает бухгалтерский учет и подробный анализ возникших отклонений фактических расходов от стандартных с последующим возложением ответственности за неблагоприятные отклонения на руководителей соответствующих центров затрат	-
31. Таргет-костинг	(от англ. Target-цель)	Целостная концепция управления, поддерживающая стратегию снижения затрат и реализующая функции планирования производства новых продуктов, превентивного контроля издержек и калькулирования целевой себестоимости в соответствии с рыночными реалиями	-
<b>4.2 Японские термины</b>			
32. Кай-зен-костинг	(с япон. "усовершенствование маленькими шагами")	Процесс постепенного снижения затрат на этапе производства продукции, в результате которого достигается необходимый уровень себестоимости и обеспечивается прибыльность производства	-

Рассмотрим пример текста с заменой термина на синоним из русского языка. «Система ценообразования услуг аутсорсинга функций бухгалтерии, на сегодняшний день, остается малопонятной и непрозрачной не только для потенциальных клиентов, но и для большинства поставщиков профессиональных услуг. И это является одним из основных сдерживающих факторов для роста рынка услуг аутсорсинга бухгалтерии в России в целом». Заменяем термин на синоним «привлечение», получаем: «Система ценообразования услуг привлечения функций бухгалтерии, на сегодняшний день, остается малопонятной и непрозрачной не только для потенциальных клиентов, но и для большинства поставщиков профессиональных услуг. И это является одним из основных сдерживающих факторов для роста рынка услуг привлечения бухгалтерии в России в целом». При замене термина на синоним, смысл предложения теряется и текст становится сложным для восприятия.

В ходе изучения происхождения заданных терминов делаем вывод, что преимущественно они берут свое начало в английском и латинском языке, соответственно 38% и 31% в общем числе терминов, в меньшей степени во французском (16%), итальянском (6%), греческом, немецком и японском (3%).

Каналы проникновения иностранных терминов множественны, но особую роль в процессе заимствований играют переводы научно-учебной литературы и обучение у иностранных специалистов, ведущееся, как правило, на английском языке. Конечно же, не все новые значения заимствованных слов зафиксированы в словарях, так как их освоение происходит в настоящее время [6].

В связи с распространением заимствований за пределы научного круга возникает вопрос: всегда ли мы точно и адекватно используем те или иные заимствования. Зачастую заимствованные слова в процессе употребления частично утрачивают свое первоначальное значение, которое использовалось в языке-источнике.

### **Список литературы**

1. Валид Л.А. Иноязычные заимствования в экономической лексике//Преподаватель XXI век. 2012. №3. С.320-323.
2. Козлова Е.Е. Способы толкования иноязычных заимствований//Известия томского политехнического университета. 2012. №6. С.108-112.
3. Коноплицкий В., Филина А. Толковый словарь экономических терминов. М.: Альтпресс, 1999. 448с.

4. Луннова М.Г. Экономическая лексика с точки зрения происхождения//Вестник. 2011. №8. С.56-58.

5. Мудрова А.Ю. Словарь синонимов русского языка. М.: Центрполиграф, 2009. 507с.

6. Фивейская Е.А., Вербицкая О.Н. Слова в написании латиницей в нормативном толковом словаре//Институт русского языка. 2013. №4. С.190-195.

**Шарова К.С.,**  
*студентка 2 курса специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»*  
**Научный руководитель Нечеухина Н.С.,**  
*зав. кафедрой бухгалтерского учета и аудита, д.э.н., профессор*  
*Уральский государственный экономический университет, Екатеринбург*

## **ТРАНСФОРМАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Одним из методов перевода российской отчетности в отчетность по МСФО, является метод трансформации. В общем виде она означает составление отчетности по определенным стандартам путем корректировки имеющейся отчетности. Плюсом трансформации является то что, она составляется раз в год после составления отчетности по российским стандартам бухгалтерской отчетности (далее – РСБУ), но в отличии от конверсии, трансформация может содержать не полную и не точную информацию касаемую отчетности предприятия.

Изучению проблем трансформации финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами посвящены труды российских и зарубежных ученых, среди которых Бабченко Т.Н., Бархатов А.П., Бонэм М., Блэйк Д., Вахрушина М.А., Генералова Н.В., Дружиловская Т.Ю., Карагод В.С., Мельникова Л.А., Пономарева С.В., Рожнова О.В., Трофимова Л.Б и другие.

Понятие международных стандартов финансовой отчетности представлено в таблице 1.

Понятия МСФО<sup>1</sup>

№ п/п	Автор	Трактовка понятия
1	Штурмина О.С.	МСФО включают в себя свод правил и инструкций, разработанных и опубликованных Советом по международным стандартам финансовой отчетности, в отношении подготовки и представления финансовых отчетов
2	Палий В.Ф.	МСФО – это постоянно обновляемая живая система нормативного регулирования бухгалтерского учета во всем мире
3	Вахрушина М.А, Мельникова Л.А, Пласкова Н.С.	МСФО представляет собой систему правил ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности, функционирующую на международном уровне
4	Вахрушина М.А, Мельникова Л.А.	МСФО представляют собой принятые в общественных интересах положения о порядке подготовки и представления финансовой отчетности

Из всех понятий данных в таблице 1, можно сформулировать свое понимание, понятия МСФО. Итак, МСФО это набор стандартов, регламентирующих правила составления финансовой отчетности, необходимой широкому кругу пользователей (инвесторам, кредиторам) для принятия ими экономических решений.

Международные стандарты начинаются с изложения основных принципов (рисунок 1), в соответствии с которыми следует формировать финансовую отчетность.

Принципы подготовки и составления финансовой отчетности содержат следующие основополагающие допущения:

- учет по методу начисления, согласно которому хозяйственные операции признаются по факту из совершения (а не тогда, когда денежные средства или их эквиваленты получены и выплачены). Операции учитываются в том отчетном периоде, в котором они произошли;

- непрерывность деятельности компании. В соответствии с этим принципом при составлении финансовой отчетности подразумевается, что организация будет продолжать свою деятельность в обо-

<sup>1</sup> Составлено автором [2;3;7;8].

зримом будущем. Если компания не нуждается в ликвидации или существенном сокращении масштабов своей деятельности, то его активы будут отражаться по первоначальной стоимости без учета ликвидационных расходов. Порядок формирования оценки активов раскрывается в пояснительной записке к финансовой отчетности [1].

*Принципы определяют пять элементов:*

- активы – это ресурсы, контролируемые предприятием, возникающие в прошлом, от которых предприятие ожидает в будущем экономическую выгоду (увеличение прибыли или снижения затрат);

- обязательства – это задолженность компании, возникшая из событий прошлых периодов, урегулирование которой может привести к оттоку ресурсов компании, содержащих экономическую выгоду;

- доход – это прирост экономических выгод (увеличения активов или погашение обязательств) за отчетный период, приводящий к увеличению капитала от одного периода к другому, не связанному с вкладами собственников;

- расход – это сокращение экономических выгод (выбытия активов или увеличение обязательств) в течении отчетного периода, приводящее к уменьшению капитала, не связанного с его распределением;

- капитал – чистые активы, то есть разница между активами и обязательствами организации [4].

Качественные характеристики определяют те виды информации, которые являются полезными для пользователей финансовой отчетности, для принятия решений об отчитывающейся организации, на основании ее финансовой информации.

Важно чтобы финансовая информация соответствовала, следующим качественным характеристикам:

- основные (фундаментальные) характеристики:

а) *Уместность.* Информация является уместной, когда она влияет на решения применяемые пользователями, помогая им оценить прошлые, настоящие или будущие события, корректировать их оценки в прошлых событиях.

Информация способна изменять решения пользователей, если она имеет прогнозную ценность, подтверждающую ценность или то и другое.

Одним из аспектов уместности специфичным для каждого предприятия является существенность. В некоторых случаях информация сама по себе указывает на ее уместность.





Рис. 1 Значение и область действия принципов подготовки и составления финансовой отчетности [2, с.24]

- б) *Существенность*. Информация является существенной, если ее пропуск или неправильная интерпретация могут повлиять на решения пользователей, принятые на основе финансовой информации о конкретном отчитываемом предприятии. Существенность информации связана с сущностью или величиной (или тем и другим) статей, к которым относится информация, в контексте финансовой отчетности конкретного предприятия. Существенность определяет критическую точку (порог) и не является основной качественной характеристикой, которой должна обладать информация, для того что быть полезной.
- в) *Правдивое представление*. Информация должна справедливо представлять экономические явления, которые она характеризует. Для этого информация должны быть полной, нейтральной, свободной от ошибок.
- улучшающие характеристики:
- а) *Сопоставимость* - качественная характеристика, которая позволяет пользователям идентифицировать и понимать сходства и различия между статьями финансовой отчетности. Поскольку принятия решения пользователей это выбор между альтернативами (продавать или удерживать инвестицию, инвестировать в одну отчитывающуюся организацию либо в другую), то информация об отчитывающемся предприятии является более полезной, если она может быть сравнима с аналогичной информацией о других предприятиях или аналогичной информацией о данном предприятии за другой период или на другую дату.
- б) *Проверяемость* - означает, что различные хорошо осведомленные и независимые наблюдатели могут достичь консенсуса (общего мнения), хотя не обязательно полного согласия, что определенное отражение информации является справедливым представлением. Количественная информация не обязательно должны быть единственной оценкой для того, чтобы ее можно было проверить. Ряд возможных величин и соответствующие вероятности также могут быть проверяемыми. Прямая проверка – подтверждение величины или иного представления за счет прямого наблюдения (подтверждение суммы денежных средств путем пересчета денежных средств). Косвенная проверка означает проверку данных для модели, формулы или иной техники расчетов и пересчет исходных данных с использованием так же методологии (подтверждение балансовой

стоимости запасов путем проверки исходных данных и пересчета конечных запасов с использованием того же допущения о движении стоимости).

- в) *Своевременность* – означает предоставление информации принимающим решения пользователям, в то время, когда она может повлиять на их решение. Чем старше информация, тем менее она полезна.
- г) *Понятность*. Классификация понятности в качестве улучшающей, а не основной характеристики объясняется тем, что нельзя исключать потенциально непонятную информацию из отчетности, если она полезна для пользователя и это было бы возможно, если бы понятность была основной характеристикой. Сложная информация должна быть представлена и объяснена в максимально возможной степени [5].

Затраты представляют собой общие ограничения на информацию, которая может быть представлена в финансовой отчетности. Отражение финансовой информации в отчетности требует затрат, и важно, чтобы эти затраты были оправданы выгодами от отражения данной информации.

Международными стандартами предлагаются различные способы оценки активов и обязательств организации.

*Оценка* – это процесс определения денежных сумм, по которым в финансовой отчетности, они признаются и отражаются в балансе и в отчете о прибылях и убытках.

В принципах предусматривается использование различных способов оценки:

- *историческая стоимость (первоначальная стоимость или фактическая стоимость приобретения)*: для активов – это стоимость их приобретения, а для обязательств – сумма, полученная в обмен на обязательство. Первоначальная стоимость выражается в фактических ценах в момент совершения сделки;
- *текущая или восстановительная стоимость*: для активов – это сумма, которую нужно заплатить, приобретая аналогичный актив в настоящее время, для обязательств – это сумма, необходимая для погашения обязательств в настоящий момент. Применяется оценка в момент покупки, в условиях отсутствия активного рынка для оцениваемых товаров и услуг;
- *возможная стоимость продажи или цена реализации*: для активов – это сумма, которую можно получить в настоящее время

мя от продажи активов в нормальных условиях, для обязательств – это стоимость их погашения в нормальных условиях функционирования предприятия. Применяется оценка в момент продажи, в условиях отсутствия активного рынка для оцениваемых товаров и услуг;

- *дисконтированная или приведенная стоимость*: для активов – это дисконтированная стоимость будущих чистых денежных притоков в условиях нормального функционирования предприятия, для обязательств – это дисконтированная стоимость будущих денежных оттоков при погашении обязательств в условиях нормального функционирования предприятия;
- *текущая рыночная стоимость* – это сумма денежных средств, которую можно получить при продаже или нужно уплатить при покупке при приобретении на активном рынке на момент оценивания;
- *справедливая стоимость* – это сумма денежных средств, достаточная для приобретения актива или погашения обязательства при совершении сделки между хорошо осведомленными, действительно желающими совершить такую сделку независимыми сторонами [6].

Для того чтобы правильно составить финансовую отчетность согласно МСФО, нужно хорошо знать международные и российские стандарты. Не смотря на то что, постоянно меняются стандарты, данный этап всегда актуален. Проводить сравнительный анализ МСФО и РСБУ необходимо, для того чтобы, иметь представление об объеме предстоящей работы и для изучения моментов расхождения международных и российских стандартов. В таблице 2 рассмотрим основные отличия принципов МСФО от РСБУ в составе финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Таблица 2

Сравнительная характеристика принципов подготовки финансовой отчетности по МСФО и по РСБУ [2, с.34]

Наименование принципа		Ссылка на российский источник информации	Суть отличия
МСФО	РСБУ		
Допущение: метод начисления	Допущение: временная определенность фактов хозяйственной деятельности	Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, ПБУ 1/2008	В МСФО используется другой термин, однако содержание понятий одно и то же
Допущение: непрерывности деятельности	Допущение: непрерывность деятельности организации	Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, ПБУ 1/2008, Закон о бухгалтерском учете	В российском законодательстве не предусмотрена необходимость использования и раскрытия другой основы составления отчетности в случае, если организация не отвечает требованию непрерывности деятельности
-	Допущение: последовательность применения учетной политики	Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, ПБУ 1/2008, ПБУ 4/99	В МСФО данное допущение отсутствует
-	Допущение: имущественная обособленность организации	Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, ПБУ 1/2008, Закон о бухгалтерском учете	В МСФО данное допущение отсутствует

*Продолжение табл. 2*

Требование к содержанию информации: уместность (значимость, существенность, материальность)	Требование к содержанию информации: существенность	ПБУ 1/2008	Существенных различий нет
Требование к содержанию информации: надежность, которая включает: -правдивое раскрытие; -приоритет содержания над формой; -нейтральность; -осмотрительность; -полноту		Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, ПБУ 1/2008, ПБУ 4/99	В МСФО данное требование раскрывается более подробно
Требование к предоставлению информации: понятность	-	-	В российском законодательстве данное требование отсутствует
Требование к предоставлению информации: сопоставимость	Требование к предоставлению информации: сравнимость	Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, ПБУ 4/99	Существенных различий нет
-	Требование к предоставлению информации: непротиворечивость	ПБУ 1/2008	МСФО не предусматривает требования непротиворечивости как тождества данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца

*Окончание табл. 2*

Ограничение уместности и надежности информации: своевременность	-	Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, ПБУ 1/2008	В ПБУ 1/2008 данное ограничение сформулировано как требование, а не как ограничение уместности и надежности организации
Ограничение уместности и надежности информации: баланс между выгодами и затратами	-	Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России	В ПБУ 1/2008 данное ограничение сформулировано как требование рациональности, однако подробно данное требование не раскрыто

Из данных таблицы 2, можно увидеть, что в РСБУ присутствуют два допущения аналогичных тем, что есть в МСФО, и еще два допущения, которые в МСФО не предусмотрены: последовательность представления учетной политики и имущественная обособленность организации.

В МСФО большинство требований к качественным характеристикам информации раскрыто более подробно, чем в российском законодательстве.

Не все существующие в РСБУ требования применяются на практике. Это связано с отсутствием механизма их применения и с особым менталитетом финансовых специалистов, ориентированных на наличие или отсутствие подтверждающих факты хозяйственной деятельности первичных документов и договоров, а не на экономическое содержание соответствующих сделок.

Требования к качественным характеристикам информации в РСБУ не делятся на требования к содержанию и требования к предоставлению.

Имеются различия в применяемой терминологии. В российских законодательных актах, регламентирующих учет и отчетность, не даны определения основных элементов финансовой отчетности: актива, обязательств, капитала. Трактовки элементов финансовой отчетности приведены в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономики России, они не согласуются с другими нормативными актами, отсутствует механизм применения их на практики.

Согласно требованиям МСФО элементы отчетности признаются тогда, когда они соответствуют двум критериям признания. То есть вероятность того, что любая экономическая выгода, ассоциируемая с этим элементом, будет получена или утрачена организацией, а также элемент имеет стоимость или оценку, которая может быть надежна измерена. В российской Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике указываются критерии признания активов и обязательств, в целом они совпадают с требованиями МСФО, но не используются на практике, поскольку ни в одном нормативном акте даже не упоминается термин «признание элементов отчетности».

В РСБУ отсутствует возможность применения профессионального суждений бухгалтеров и аудиторов для определения вероятности получения или утраты экономических выгод.

Печень возможных методов оценки, в целом совпадает с перечнем в МСФО, за исключением дисконтированной стоимости, так как оно отсутствует в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике. В российских нормативных актах содержатся способы



оценки для конкретных статей баланса, а не элементов финансовой отчетности. В МСФО допускается оценка статей финансовой отчетности на основании профессионального суждения бухгалтера с учетом особенностей компании, интересов пользователей и принципов МСФО.

В российской практике оценка статей финансовой отчетности производится строго в соответствии с требованиями Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и ПБУ.

В ходе проведения трансформации возникает необходимость в составлении корректировочных проводок.

Корректирующие записи, позволяют довести значение каждого счета по своему экономическому содержанию до уровня требований международных стандартов финансовой отчетности. По результатам осуществления корректирующих записей формируются новые пробные балансы и отчеты, как правило, по российскому плану счетов, но по экономическому содержанию и хозяйственному назначению в новой системе отчетности.

Этап составления корректирующих записей является сложным и трудоемким с точки зрения формирования профессиональных суждений на предмет введения и корректировки счетов, а также сопоставления основных различий в оценке и учете между российской системой бухгалтерского учета и отчетности и МСФО.

Корректирующие записи необходимо делать всякий раз при составлении финансовой отчетности. Они обеспечивают: Отражение доходов в периоде, в котором они были заработаны, а признание расходов в том периоде, когда они были понесены; Соблюдение принципа признания доходов и принципа соответствия.

Корректирующие записи классифицируются по: предоплате (расходы будущих периодов или доходы, полученные в счет будущих периодов); начислению (начисленные доходы и расходы).

Выделяют два типа корректировочных проводок:

- относящиеся к отчетному периоду. Они нужны для отражения несоответствий хозяйственных операций отчетного периода, осуществленных компанией применяющих МСФО. Такие проводки заносятся в пробный баланс на конец отчетного периода и относятся на счет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчетного периода;
- относящиеся к прошлому периоду. Они нужны для отражения несоответствий в операциях, относящихся к прошлым периодам, применительно к МСФО. Данные корректировочные проводки заносятся в пробные балансы на начало и конец от-

четного периода и относятся на счет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) прошлых лет. [3, с.499]

*Счет 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы»*

На основании анализа информации нужно выявить активы, не соответствующие определению и условиям признания активов по МСФО, их следует списать на расходы отчетного периода/ прошлых лет, также уделить внимание на объекты жилищного фонда. Согласно требованиям МСФО сумму износа по жилищному фонду начисляют за счет уменьшения нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчетного периода (прошлых лет).

*Счет 04 «Нематериальные активы»*

В составе нематериальных активов российские организации учитывают объекты интеллектуальной собственности, деловую репутацию и т.п. В соответствии с МСФО не все активы российских организаций относятся к нематериальным активам.

*Счет 10 «Материалы», 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»*

Согласно МСФО резервы под снижение стоимости материальных ценностей не формируются, сырье и материалы в запасах не списываются ниже себестоимости, если готовая продукция, будет продана по себестоимости или выше, в данном случае на величину остатков по счету 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» следует восстановить прибыль отчетного периода (прошлых лет). Остаток по счету 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» показывает наличие товарно-материальных ценностей в пути, принадлежащих предприятию. Согласно требованиям МСФО остатки по счету 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» необходимо перенести на счет 10 «Материалы».

Выведение общих административных расходов из остатков товарно-материальных запасов.

В соответствии с МСФО 2 «Запасы», себестоимость ТМЗ должна включать все затраты на приобретение, затраты на переработку и прочие затраты, понесенные непосредственно при перемещении и приведении продукции в надлежащее состояние. В практике РСБУ предприятия иногда включают общехозяйственные расходы в стоимость остатков ТМЗ. Нужно проанализировать все остатки незавершенного производства и готовой продукции и составить проводку по

выведению из остатков готовой продукции и незавершенного производства общих и административных расходов и включить их в расходы периода.

*Счет 42 «Торговая наценка», 44 «Расходы на продажу»*

Согласно МСФО товары должны отражаться в бухгалтерском учете по наименьшей из двух величин: себестоимости приобретения и возможной чистой цене продаж. Поэтому на величину торговой наценки необходимо уменьшить стоимость соответствующих товаров, учитываемых на счете 41 «Товары». Транспортные расходы, учитываемые на счете 44 «Расходы на продажу», должны рассматриваться как расходы периода. Остатки по счету 44 «Расходы на продажу» списываются на счет 41 «Товары», если их возникновение связано с приобретенными товарами, или на расходы отчетного периода (прошлых лет).

*Счет 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам»*

На счету 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» обобщается информация о законченных в соответствии с заключенными договорами этапах работ, имеющих самостоятельное значение. В соответствии с требованиями МСФО на стоимость оплаченных заказчиком законченных этапов работ необходимо уменьшить задолженность на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» по соответствующим контрагентам.

*Счет 50 «Касса»*

Для учета денежных документов предназначен счет 50.3 «Денежные документы». Нужно сделать анализ счета 50.3 «Денежные документы» по видам документов. МСФО не содержит понятия денежных документов, поэтому сальдо необходимо списать на счет 97 «Расходы будущих периодов», если на счете учитываются документы не соответствующие определению актива и компания не ожидает в будущем получить от них экономической выгоды, то их необходимо списать на расходы соответствующего периода.

*Счет 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 57 «Переводы в пути»*

Нужно проанализировать остатки по счетам 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета». Если в сумму остатков по счету 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» включены остатки денежных средств в «банках – банкротах», то данные суммы необходимо списать на расходы как не удовлетворяющие определению и условиям признания активов по МСФО. Если имеются остатки на счету 57 «Переводы в пути», то на основании анализа имеющихся документов сумму остатка

следует присоединить к остаткам по счетам 51 «Расчетные счета» и 52 «Валютные счета».

*Счет 58 «Финансовые вложения», 59 «Резервы под обеспечение финансовых вложений»*

На основе анализа учетной информации остатки по счетам 58 «Финансовые вложения» и 59 «Резервы под обеспечение финансовых вложений» следует разбить на 2 категории: 1) Инвестиции в совместные, ассоциированные, дочерни компании; 2) Финансовые активы (далее - ФА) (ФА, предназначенные для торговли, инвестиции, удерживаемые до погашения, ФА, имеющиеся в наличии для продажи). После первоначального признания компании следует оценивать ФА (предназначенные для торговли; имеющиеся в наличии для продажи) по их справедливой стоимости с учетом затрат по сделке. Если на предприятии был создан резерв под обесценение данных ФА, то необходимо уменьшить балансовую стоимость данных ценных бумаг на сумму ранее созданного резерва.

*Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»*

Необходимо провести инвентаризацию кредиторской и дебиторской задолженности по срокам ее возникновения и выявить нерелевантную для взыскания. По сомнительной дебиторской задолженности необходимо создать резерв. Сумма созданного резерва относится на расходы организации.

*Счет 86 «Целевое финансирование»*

Неиспользованный остаток целевых средств, не подлежащих возврату и по которым нет обязательств по выполнению, списывают на доходы отчетного периода (прошлых лет).

*Счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 98 «Доходы будущих периодов»*

Анализируя учетную информацию необходимо выявить возмещаемые недостачи и потери от порчи ценностей, которые следует перенести на счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» по соответствующим виновным лицам. Недостачи и потери от порчи ценностей, не подлежащие возмещению необходимо списать на расходы отчетного периода (прошлых лет). Необходимо выделить все безвозмездные поступления и в соответствии с МСФО признать их доходом того периода, в котором они фактически получены, также необходимо выявить предстоящие задолженности по недостачам, отраженные на этом счете и признать их доходом прошлых лет.

Изучение теоретических основ международных стандартов позволяет сделать следующие выводы:

- требования предъявляемые к международным стандартам регламентированы различными законодательными и нормативными актами;
- понятие МСФО имеет широкий круг различных определений, применяемых на практике;
- для эффективного отражения информации в финансовой отчетности необходимо придерживаться изложенным принципам подготовки и составления финансовой отчетности;
- в каждом случае разрабатывается свой метод проведения трансформации отчетности из РСБУ в МСФО;
- в процессе проведения трансформации необходимо составлять корректировочные проводки.

### **Список литературы**

1. Агеева О.А. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: Издательство Юрайт, 2013. 447 с.
2. Вахрушина М.А. Международные стандарт финансовой отчетности: учебник. М.: Издательство «Омега-Л», 2013. 571с.
3. Вахрушина М.А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности. М.: Вузовский учебник, 2012. 320 с.
4. Воронина Л.И. МСФО. М.: ИНФРА-М, 2013. 200с.
5. Гетьман В.Г. Международные стандарты финансовой отчетности: Ученик. М.: ИНФРА-М, 2014. 559 с.
6. Карагод В.С. Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие для бакалавров. М.: Издательство Юрайт, 2012. 310 с.
7. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2013 512 с.
8. Штурмина О.С. Международные стандарты учета и финансовой отчетности. Учебное пособие. М.: Ульяновск: УлГТУ, 2012. 247с.

## **I. ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ, ФИНАНСЫ И КОММЕРЧЕСКИЙ РАСЧЕТ В УСЛОВИЯХ ИННОВАЦИОННОЙ ЭКОНОМИКИ**

<b>Иммис И.Д.</b> Направление анализа отчета о финансовых результатах .....	<b>3</b>
<b>Ланских О.Е.</b> Система информационно-аналитического обеспечения процесса учета и контроля затрат в условиях неопределенности и риска (на примере ОАО «Пневмостроймашина») .....	<b>12</b>
<b>Мальцева (Морозова) А.А.</b> Анализ практики применения закона о контрактной системе в сфере государственных закупок в 2014 г. ....	<b>25</b>
<b>Офимкина А.С.</b> Сущность, классификация и задачи анализа материально-производственных запасов .....	<b>38</b>
<b>Поспелова В.С.</b> Финансовое моделирование как способ оценки финансового состояния компании .....	<b>52</b>
<b>Савина Е.О.</b> О чем нужно знать начинающему предпринимателю .....	<b>59</b>
<b>Саркисян Э.П.</b> Налоги – источник экономических противоречий .....	<b>62</b>
<b>Сидельников А.Р.</b> Налоговая система в условиях финансовой нестабильности .....	<b>67</b>
<b>Сорокин Н.Д.</b> Налоговые льготы как инструмент стимулирования инновационно-инвестиционной деятельности в российской федерации .....	<b>72</b>
<b>Спешилова А.С.</b> Особенности управления финансовыми ресурсами предприятий торговой отрасли .....	<b>80</b>
<b>Ханян Л.Г.</b> Особенности налогообложения деятельности индивидуальных предпринимателей .....	<b>92</b>
<b>Яговкина А.А.</b> Анализ налогового потенциала региона (на примере пермского края) и резервы его увеличения .....	<b>96</b>

## **II. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, ОТЧЕТНОСТЬ И АУДИТ**

<b>Андрианова Ж.К.</b> Формирование и представление информации в системе бухгалтерского учета субъектами малого предпринимательства .....	<b>111</b>
<b>Ксиропулос И.Д.</b> Налоговое регулирование предпринимательской деятельности в условиях экономического кризиса .....	<b>122</b>
<b>Кураева Е.А.</b> некоторые проблемы учета и налогообложения операций с основными средствами .....	<b>126</b>

<b>Матафонова Е.А.</b> Сущность и характеристика системы внутреннего контроля хозяйственной деятельности торговых предприятий .....	<b>136</b>
<b>Никифорова Е.В.</b> Профессиональная деятельность глазами молодого специалиста-бухгалтера .....	<b>151</b>
<b>Трутнев Д.И.</b> Совершенствование оформления командировочных расходов .....	<b>162</b>
<b>Федосеева А.Г.</b> Зарубежная терминология, применяемая в бухгалтерском учете, контроле и анализе .....	<b>165</b>
<b>Шарова К.С.</b> Трансформации бухгалтерского баланса в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности .....	<b>174</b>

*Научное издание*

**УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНЫЕ  
И АНАЛИТИЧЕСКИЕ ИНСТРУМЕНТЫ  
ИННОВАЦИОННОЙ ЭКОНОМИКИ**

Сборник научных статей

**Выпуск 6**

Под общей редакцией *проф. Т.Г. Шешуковой*

Издается в авторской редакции

Компьютерная верстка *А.Л. Костылева*

Подписано к печати 17.04.2015. Формат 60x84/16.

Усл. печ. л. 11,16. Тираж 50 экз. Заказ \_\_\_\_\_

Издательский центр Пермского государственного национального  
исследовательского университета  
614990. Пермь, ул. Букирева, 15